

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**Облік і контроль основних засобів та аналіз
ефективності їх використання на підприємстві**

Допущено до захисту перед ЕК
рішенням кафедри обліку та
аудиту, протокол № 10
від «15» травня 2023 р.

Завідувач кафедри

д.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
денної форми навчання
Гончаренко Аліни Ігорівни

(підпис студентки)

Засвідчую, що в цій випускній
кваліфікаційній роботі немає запозичень із
праць інших авторів без відповідних
посилань

(підпис студентки)

Науковий керівник:
кандидат економічних наук, доцент
Мельник Тетяна Григорівна

(підпис)

Київ – 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЯК ЕКОНОМІЧНА КАТЕГОРІЯ І ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ	6
1.1 Поняття та призначення основних засобів підприємства	6
1.2 Визнання та оцінка основних засобів підприємства	13
1.3 Законодавчо-нормативне забезпечення обліку, контролю та аналізу основних засобів підприємства.....	21
РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ Й КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ	28
2.1 Методика та організація обліку основних засобів підприємства	28
2.2 Методика та організація контролю основних засобів підприємства.....	40
2.3 Напрями удосконалення обліку й контролю основних засобів підприємства	47
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ВИКОРИСТАННЯ ЙОГО РЕЗУЛЬТАТІВ	52
3.1 Методика та організація аналізу основних засобів підприємства	52
3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві	57
3.3 Шляхи використання результатів аналізу основних засобів в управлінні підприємством	65
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	72
ДОДАТКИ	92

ВСТУП

Актуальність обраної теми зумовлюється тим, що в сучасному економічному середовищі одним із першочергових завдань підприємства є підвищення ефективності використання його матеріально-технічної бази, головним елементом якої є основні засоби. Вони є ваговою складовою ресурсного потенціалу підприємства, так як встановлюють його обсяги виробництва та виробничі можливості, а також є одним із ключових факторів, які мають значний вплив на фінансові результати його діяльності. Основні засоби характеризують стан майна підприємства, потенціал його економічного зростання та привабливість для інвестування. Ефективність їх використання залежить передусім від своєчасного отримання повної, точної та об'єктивної обліково-економічної інформації щодо їх наявності, стану та використання. Унаслідок цього облік, контроль та аналіз основних засобів підприємства стають дедалі важливішими. Тому створення належної системи їх обліку на підприємстві та проведення їх якісного контролю та аналізу є критично важливим і складним завданням, яке набуває в теперішній час все більшої актуальності та значущості.

Теоретико-методологічні аспекти обліку, контролю та аналізу основних засобів розроблялися такими відомими вченими-економістами, як Базилевич В.Д., Варналій З.С., Ільїн В.В., Чумаченко М.Г., Чухно А.А. та ін.

Розвиток теорії і методології обліку, контролю та аналізу основних засобів відображено в працях таких вчених обліково-аналітичної науки, як Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Головка В.І., Гура Н.О., Дерун І.А., Дорош Н.І., Засадний Б.А., Костирко Р.О., Кужельний М.В., Купалова Г.І., Малюга Н.М., Мельник Т.Г., Мисака Г.В., Нападовська Л.В., Пархоменко В.М., Петрик О.А., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Шарманська В.М., Швець В.Г., Шигун М.М. та ін.

Теорія, методи і принципи обліку, контролю та аналізу основних засобів розроблялися такими зарубіжними авторами, як Андерсон Х.Р., Антоні Р.Н., Ван Бреда М.Ф., Друрі К.Дж., Колдуелл Д.С., Ларсон К.Д., Метьюс М.Р., Нідлз Б.Е., Перера М.Х.Б., Хендріксен Е.С. та ін.

Незважаючи на досить глибокі дослідження і вагомі результати, отримані цими вченими, питання обліку, контролю та аналізу основних засобів підприємства потребують подальшого дослідження.

Метою дослідження є виявлення, систематизація та узагальнення теоретико-методичних і практичних аспектів обліку, контролю та аналізу основних засобів підприємства та розробка напрямів їх удосконалення для забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних умовах господарювання.

Для досягнення цієї мети сформульовано такі **завдання**:

- охарактеризувати поняття та призначення основних засобів підприємства;
- виявити критерії визнання та порядок оцінки основних засобів підприємства;
- дати оцінку законодавчо-нормативному забезпеченню обліку, контролю та аналізу основних засобів підприємства;
- розкрити особливості методики та організації обліку основних засобів підприємства;
- розкрити особливості методики та організації контролю основних засобів підприємства;
- запропонувати основні напрями удосконалення обліку й контролю основних засобів підприємства;
- розкрити особливості методики та організації аналізу основних засобів підприємства;
- здійснити аналіз ефективності використання основних засобів підприємства;
- визначити основні шляхи використання результатів аналізу основних засобів в управлінні підприємством.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних і практичних аспектів обліку, контролю та аналізу основних засобів підприємства.

Об'єктом дослідження є основні засоби підприємства та господарські операції, пов'язані з їх рухом.

У процесі дослідження використовувалися такі **методи**, як діалектичний і системний підходи, методи аналізу і синтезу, індукції і дедукції, аналогії і моделювання, абстрагування і конкретизації, порівняння, групування, узагальнення, абсолютних і відносних величин, горизонтальний і вертикальний аналіз, аналіз фінансових коефіцієнтів, факторний аналіз та прогнозування.

Інформаційною базою дослідження послужили законодавчо-нормативні акти, навчальні посібники, монографії, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, матеріали всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференцій та професійних періодичних видань, дані Державної служби статистики України за 2017-2021 рр., фінансова звітність АТ «Житомирський маслозавод» за 2017-2021 рр., дані інтернет-ресурсів тощо.

Випускна кваліфікаційна робота магістра містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки.

У **вступі** доведено актуальність вибраної теми, встановлено рівень її розробки, вказано мету, завдання, предмет, об'єкт, методи дослідження та інформаційну базу, а також коротко охарактеризовано структуру роботи. У **першому розділі** охарактеризовано поняття та призначення основних засобів підприємства, виявлено критерії визнання та порядок їх оцінки, а також дано оцінку законодавчо-нормативному забезпеченню їх обліку, контролю та аналізу. У **другому розділі** розкрито особливості методики та організації обліку й контролю основних засобів підприємства, а також запропоновано основні напрями їх удосконалення. У **третьому розділі** розкрито особливості методики та організації аналізу основних засобів підприємства, здійснено аналіз основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр., а також визначено основні шляхи використання його результатів в управлінні підприємством. У **висновках** стисло сформульовано головні результати дослідження.

Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи магістра становить 71 сторінку друкованого тексту, включає 7 таблиць на семи сторінках та 27 рисунків (схем і графіків) на двадцяти чотирьох сторінках. До роботи додається 29 додатків на сорока одній сторінці. Список використаних джерел налічує 165 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЯК ЕКОНОМІЧНА КАТЕГОРІЯ І ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ

1.1 Поняття та призначення основних засобів підприємства

Основні засоби є однією з найважливіших складових активів підприємства, оскільки саме вони, як правило, займають велику питому вагу в їх структурі та суттєво впливають на кінцеві результати його діяльності. До того ж, основні засоби є вирішальним фактором розвитку підприємства. Вони є матеріальною основою підприємницької діяльності та визначають виробничий потенціал підприємства [121, с. 330].

Від ефективності використання основних засобів залежать не тільки фінансовий стан та конкурентоспроможність підприємства, а й розвиток промисловості та економіки країни в цілому [159, с. 208]. В Україні розвиток ринкових відносин підвищує рівень відповідальності підприємства за результативність своєї діяльності, яка суттєво залежить від його забезпечення основними засобами, їх технічного стану та ефективності їх використання [100].

Проведений аналіз складу, структури та динаміки основних засобів України за видами економічної діяльності за 2017-2021 рр. (Додаток А) показав, що їх загальна залишкова вартість збільшилася в 2018 р. на 308252 млн грн або на 8,87 %, у 2019 р. — на 339989 млн грн або на 8,99 %, у 2020 р. — на 270879 млн грн або на 6,57 %, а в 2021 р. — на 289095 млн грн або на 6,58 % (рис. 1.1). Загалом за весь досліджуваний період загальна залишкова вартість основних засобів України збільшилася на 1208216 млн грн або на 34,77 %, що зумовлено, здебільшого, збільшенням залишкової вартості основних засобів підприємств сфери промисловості.

Найбільшу питому вагу в загальній структурі основних засобів України протягом 2017-2021 рр. займають основні засоби підприємств сфери промисловості, а найменшу — сфери надання інших видів послуг.

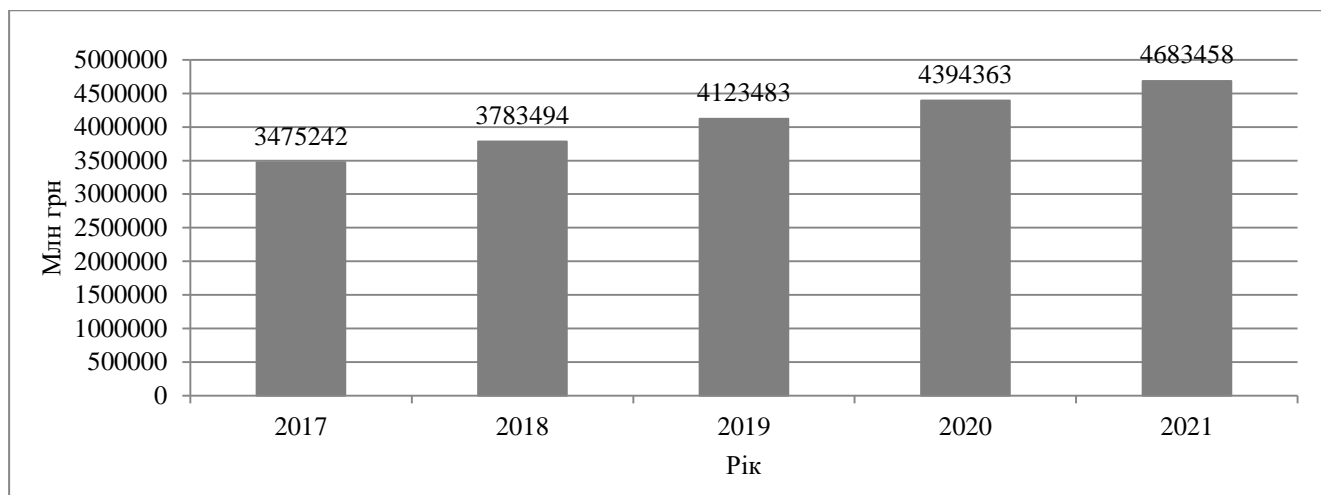


Рис. 1.1 Динаміка залишкової вартості основних засобів України за 2017-2021 рр., млн грн

Джерело: складено за [165].

Проведений аналіз динаміки ступеня зносу основних засобів України за видами економічної діяльності за 2017-2021 рр. (Додаток Б) показав, що ступінь їх зносу в 2018 р. збільшився на 5,5 п.п. (з 55,1 % до 60,6 %), у 2019 р. — зменшився на 3,7 п.п. (з 60,6 % до 56,9 %), у 2020 р. — збільшився на 1,6 п.п. (з 56,9 % до 58,5 %), а в 2021 р. — зменшився на 0,9 п.п. (з 58,5 % до 57,6 %) (рис. 1.2). Загалом за весь досліджуваний період ступінь зносу основних засобів України збільшився на 2,5 п.п. (з 55,1 % до 57,6 %), що свідчить про зменшення виробничого потенціалу підприємств України.

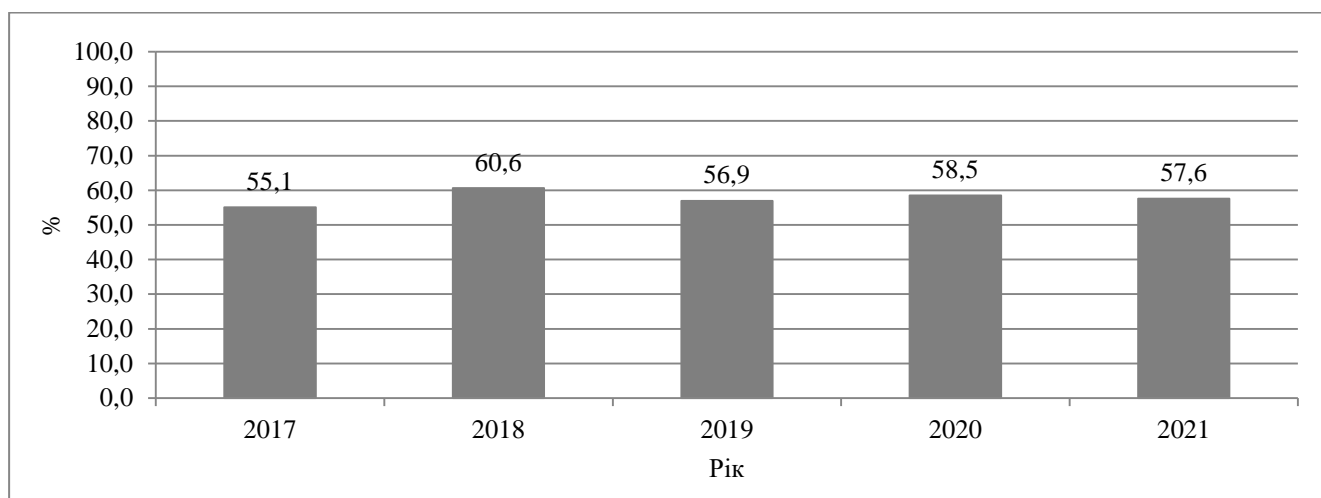


Рис. 1.2 Динаміка ступеня зносу основних засобів України за 2017-2021 рр., %

Джерело: складено за [165].

Найбільший ступінь зносу основних засобів протягом 2017-2021 рр. мають підприємства сфери адміністративного та допоміжного обслуговування, а найменший — сфери мистецтва, спорту, розваг та відпочинку.

Як показують результати дослідження, однією з головних проблем підприємств України є високий ступінь зносу їх основних засобів, що призводить до зниження ефективності їх використання та збільшення витрат на їх ремонт та заміну. Крім того, зношені основні засоби можуть не відповідати потребам виробництва та впливати на якість продукції. Зношеність основних засобів свідчить також про те, що амортизаційні відрахування були спрямовані не на їх оновлення, а на задоволення поточних потреб підприємств. Вирішення цієї проблеми сприятиме розвитку суспільного виробництва та економічному зростанню країни в цілому.

В економічній літературі існує багато точок зору щодо визначення поняття «основні засоби» внаслідок їх багатогранності та різнобічного застосування (Додаток В) [155, с. 68].

Порівнявши підходи, наведені в додатку В, можна дійти висновку, що переважна кількість дослідників, висвітлюючи суть поняття «основні засоби», зосереджується на таких трьох найважливіших критеріях їх визнання [133, с. 1283]:

- матеріальність (наявність матеріально-речової форми);
- призначення (утримання з метою використання у виробничому процесі, для постачання товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій);
- строк корисного використання (більше одного року чи операційного циклу, якщо він перевищує рік).

Інші автори виділяють також такий критерій визнання основних засобів, як амортизація (послідовне, по мірі зношення, перенесення їх вартості на продукцію, яка виробляється підприємством) [114, с. 1113].

У нормативно-правових актах також немає єдиної точки зору щодо визначення поняття «основні засоби» (табл. 1.1) [155, с. 68].

Таблиця 1.1

Визначення поняття «основні засоби» в нормативно-правових актах

Нормативний документ	Визначення
1	2
НП(С)БО 7 «Основні засоби» (НП(С)БО 7)	Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
МСБО 16 «Основні засоби» (МСБО 16)	Основні засоби – це матеріальні об’єкти, що їх: - утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду або для адміністративних цілей; - використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду
Податковий кодекс України (ПКУ)	Основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання в господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)

Джерело: складено за [2, підп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14; 16, п. 4; 34, п. 6].

Порівнявши підходи, наведені в табл. 1.1, можна дійти висновку, що внаслідок адаптації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних визначення поняття «основні засоби», наведені в НП(С)БО 7 та МСБО 16, співпадають за всіма найважливішими критеріями їх визнання [114, с. 1115].

Проте наявні певні розбіжності щодо визначення поняття «основні засоби» в бухгалтерському та податковому законодавстві [105, с. 92]. Так, за ПКУ основні засоби мають вартісну межу, яка відокремлює їх від малоцінних необоротних матеріальних активів і становить 20000 грн [2, підп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14]. Натомість за НП(С)БО 7 таку вартісну межу підприємства можуть встановлювати

самостійно, про що обов'язково повинні зазначати у своїй обліковій політиці [114, с. 1115].

Крім того, за ПКУ основними засобами визнаються матеріальні активи, які використовуються в господарській діяльності, іншими словами, під час оподаткування враховуються тільки виробничі основні засоби. Тим часом поняття «основні засоби», наведене в НП(С)БО 7, включає в себе і виробничі, і невиробничі основні засоби. Це означає, що воно є ширшим, ніж те, що наведене в ПКУ [105, с. 92].

У НП(С)БО 7 наведено також визначення поняття «об'єкт основних засобів», відповідно до якого це [16, п. 4]:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Крім того, у НП(С)БО 7 та МСБО 16 вказано також те, що якщо об'єкт основних засобів складається із частин із різним строком корисного використання, то кожну з них можна визнавати в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт [16, п. 4; 34, п. 13].

Складна структура основних засобів обумовлює їх різні класифікаційні ознаки. Так, в економічній літературі основні засоби класифікуються за функціональним призначенням, галузевою ознакою, характером володіння, ступенем використання, речовим характером, характером участі, характером відображення зносу, джерелами фінансування, натурально-речовим складом тощо (рис. 1.3) [155, с. 69].

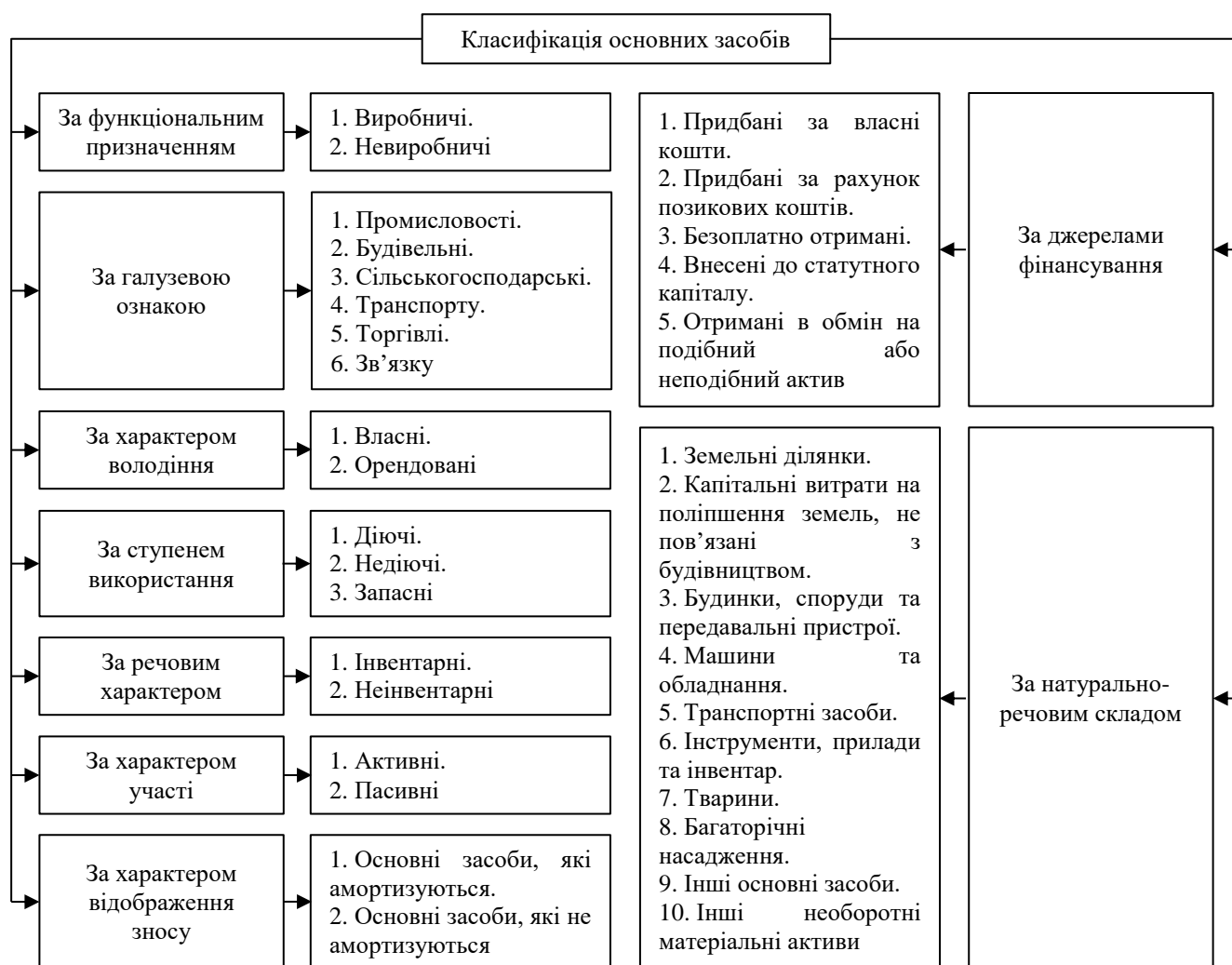


Рис 1.3 Класифікація основних засобів в економічній літературі

Джерело: складено за [85, с. 152; 134, с. 149; 146, с. 36; 147, с. 108].

На законодавчому рівні класифікація основних засобів закріплена в НП(С)БО 7 та ПКУ. У НП(С)БО 7 виокремлено дві групи основних засобів: основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (рис. 1.4) [16, п. 5]. Натомість у ПКУ вони поділені на 16 груп, для кожної з яких встановлено мінімально допустимі строки їх корисного використання (Додаток Г) [2, підп. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138].

Слід зазначити, що класифікації основних засобів, наведені в НП(С)БО 7 та ПКУ, є максимально схожими та майже повністю повторюють назви субрахунків рахунків 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відповідно до Плану рахунків [57], що свідчить про гармонізацію зазначених документів у цьому аспекті [122, с. 180].

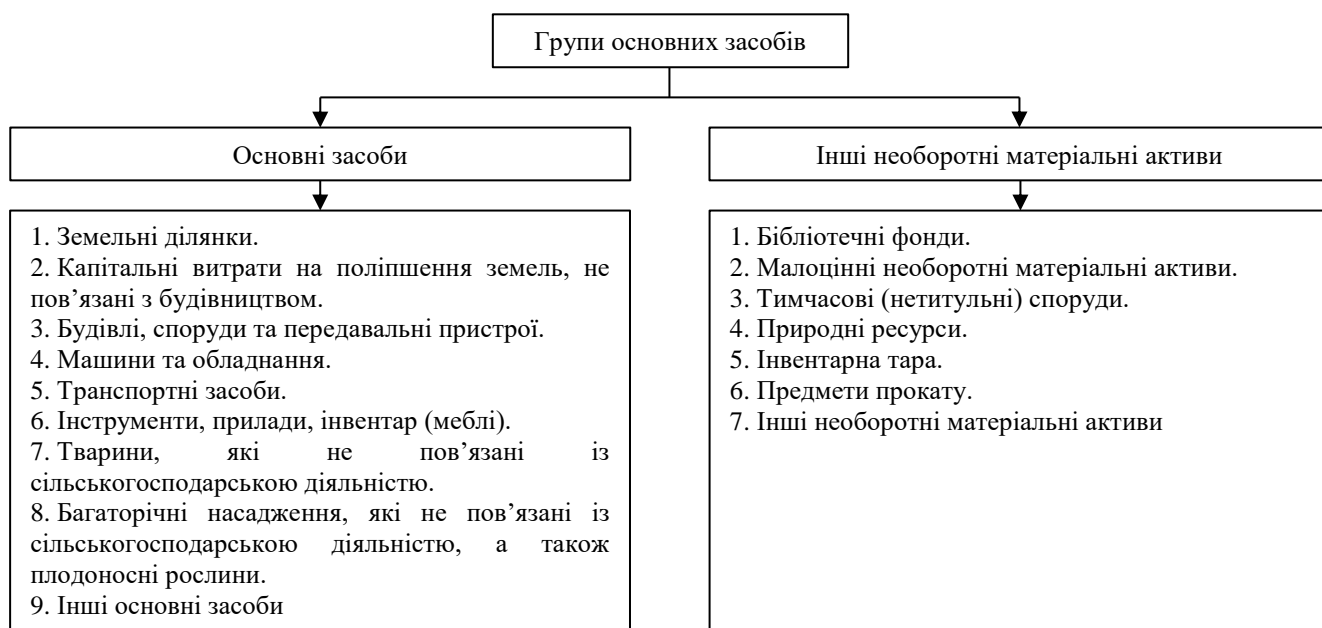


Рис 1.4 Класифікація основних засобів згідно з НП(С)БО 7

Джерело: складено за [16, п. 5].

За МСБО 16 основні засоби групуються за класами, приклади яких наведено на рис. 1.5 [158, с. 105]. У ньому, на відміну від НП(С)БО 7 та ПКУ, не виділяються окремо інші необоротні матеріальні активи.

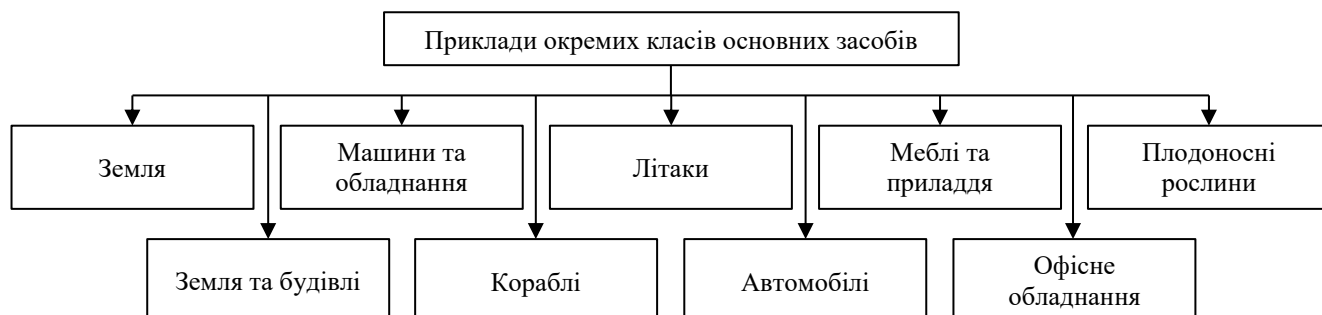


Рис. 1.5 Приклади окремих класів основних засобів згідно з МСБО 16

Джерело: складено за [34, п. 37].

Отже, основні засоби є одним із найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку. Їх склад і структура встановлюють характер діяльності підприємства та потужність його виробництва. Від достовірності інформації про наявність, стан та рух основних засобів залежить успішність діяльності підприємства загалом. Тому бухгалтерський облік повинен надавати якісну інформацію про основні засоби для ефективного управління ними та забезпечення їх оптимального використання з точки зору фінансової стійкості та рентабельності підприємства.

1.2 Визнання та оцінка основних засобів підприємства

В Україні основними нормативними документами, які встановлюють вимоги щодо визнання та оцінки основних засобів, є:

1) НП(С)БО 7 [16] — використовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які згідно із законодавством формують фінансову звітність за МСФЗ);

2) МСБО 16 [34] — використовується підприємствами, які згідно із законодавством формують фінансову звітність за МСФЗ, а також тими, які самостійно визначили доцільним їх використання.

Для визнання основних засобів у бухгалтерському обліку вони мають задовольняти всі критерії визнання їх такими (табл. 1.2) [154].

Таблиця 1.2

Систематизація та характеристика критеріїв визнання основних засобів

Критерій визнання	НП(С)БО 7	МСБО 16
1	2	3
Матеріальність	Наявність матеріальної форми	Наявність матеріальної форми
Призначення	Утримання з метою використання в процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій	Утримання для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду або для адміністративних цілей
Строк корисного використання	Очікуваний строк корисного використання (експлуатації) більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)	Використання, за очікуванням, протягом більше одного періоду
Економічна вигода	Існування імовірності того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від використання об'єкта	Існування ймовірності, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до підприємства
Достовірна оцінка	Можливість достовірного визначення вартості об'єкта	Можливість достовірної оцінки собівартості об'єкта

Джерело: складено за [16, п. 4, 6; 34, п. 6, 7].

Порівнявши критерії визнання основних засобів (табл. 1.2), можна дійти висновку, що вони є практично ідентичними. Відмінностями є лише те, що в

МСБО 16 не вказується про утримання основних засобів для здійснення соціально-культурних функцій, а також те, що за ним очікуваний строк їх корисного використання більше одного періоду, а за НП(С)БО 7 — більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [154].

Крім критеріїв, наведених у табл. 1.2, виділяють також такий критерій визнання основних засобів, як контрольованість, так як згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (НП(С)БО 1) активи — це ресурси, які підприємство контролює внаслідок минулих подій і використання яких, за очікуваннями, дозволить отримувати економічні вигоди в майбутньому [14, п. 3 розд. I]. Подібне визначення цього поняття наведено і в Концептуальній основі фінансової звітності. Підприємство контролює економічний ресурс, якщо воно має теперішню спроможність керувати його використанням та одержувати економічні вигоди, які можуть від нього надходити [30, п. 4.20].

У МСБО 16, на противагу НП(С)БО 7, передбачено також ситуацію, в якій об'єкт основних засобів може бути визнаний активом, навіть якщо він не повністю задовольняє критерії визнання його таким [163, с. 224]. Так, об'єкти основних засобів можуть бути придбані з метою забезпечення безпеки чи охорони довкілля. Хоча їх придбання прямо не збільшує майбутні економічні вигоди від якогось окремо існуючого об'єкта основних засобів, воно може бути потрібним підприємству для отримання майбутніх економічних вигід від його інших активів. Тому такі об'єкти відповідають визнанню їх як активів, оскільки вони сприяють надходженню більших майбутніх економічних вигід від пов'язаних із ними активів, ніж якщо б їх не придбали [34, п. 11].

У НП(С)БО 7 за одиницю обліку основних засобів приймається об'єкт основних засобів [16, п. 7]. Натомість МСБО 16 не визначає цього, тому в такому разі необхідним є професійне судження в залежності від індивідуальних обставин підприємства. Можливо, буде доцільним об'єднати окремо незначущі об'єкти та застосовувати критерії визнання до їх сумарної вартості [34, п. 9].

Вагоме значення у процесі обліку основних засобів відводиться правильній їх оцінці, тобто грошовому їх вираженню. Під час їх оцінки використовуються

такі види вартості (Додаток Д): первісна (собівартість), справедлива, залишкова (балансова), ліквідаційна, переоцінена, чиста вартість реалізації та вартість, яка амортизується [154].

За НП(С)БО 7 основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [16, п. 7]. Перелік витрат, з яких складається первісна вартість об'єкта основних засобів згідно з ним, наведено на рис. 1.6.

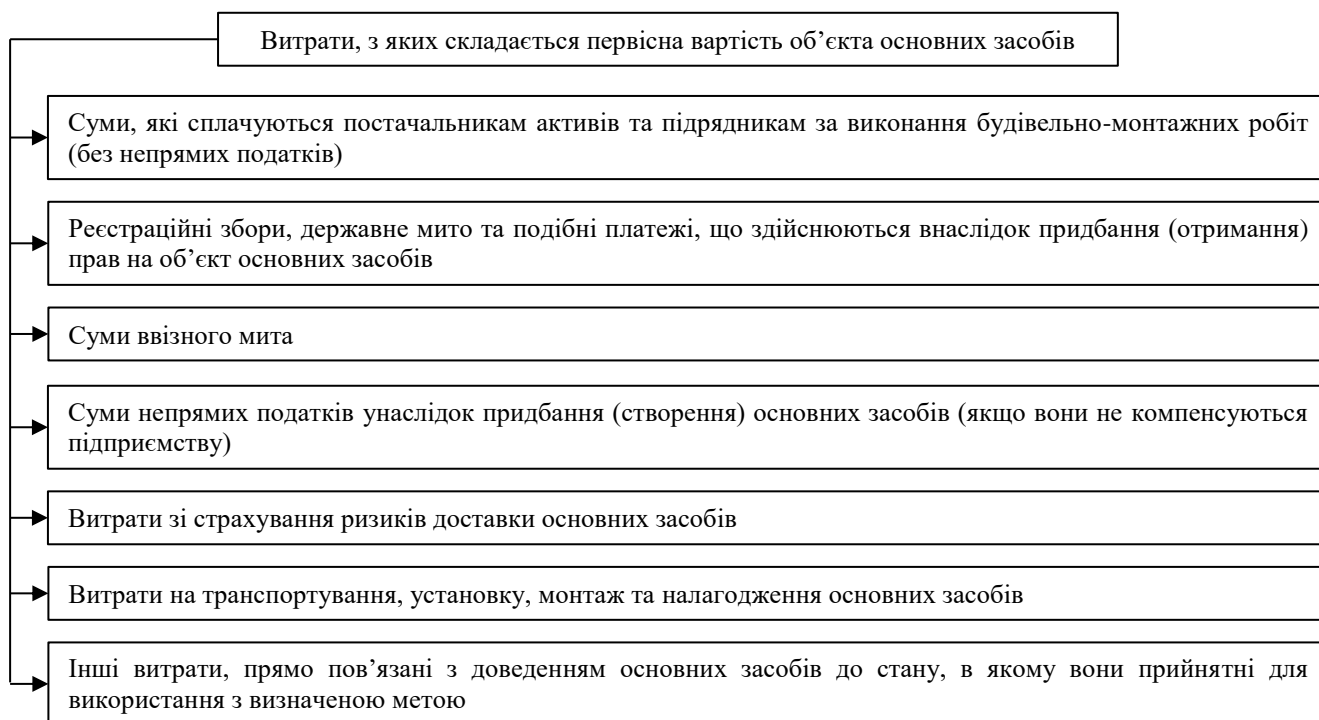


Рис. 1.6 Витрати, з яких складається первісна вартість об'єкта основних засобів згідно з НП(С)БО 7

Джерело: складено за [16, п. 8].

До того ж, первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується з одночасним формуванням забезпечення на виправдану розрахунком суму зобов'язання, яке згідно із законодавством з'являється в підприємства щодо демонтажу, перенесення такого об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він знаходиться, у стан, прийнятний для майбутнього використання (зокрема на визначену законодавством рекультивацію порушених земель) [16, п. 8].

За МСБО 16 об'єкт основних засобів, який задовольняє критерії визнання його активом, слід оцінювати за його собівартістю, складові якої наведено на рис. 1.7 [34, п. 15].

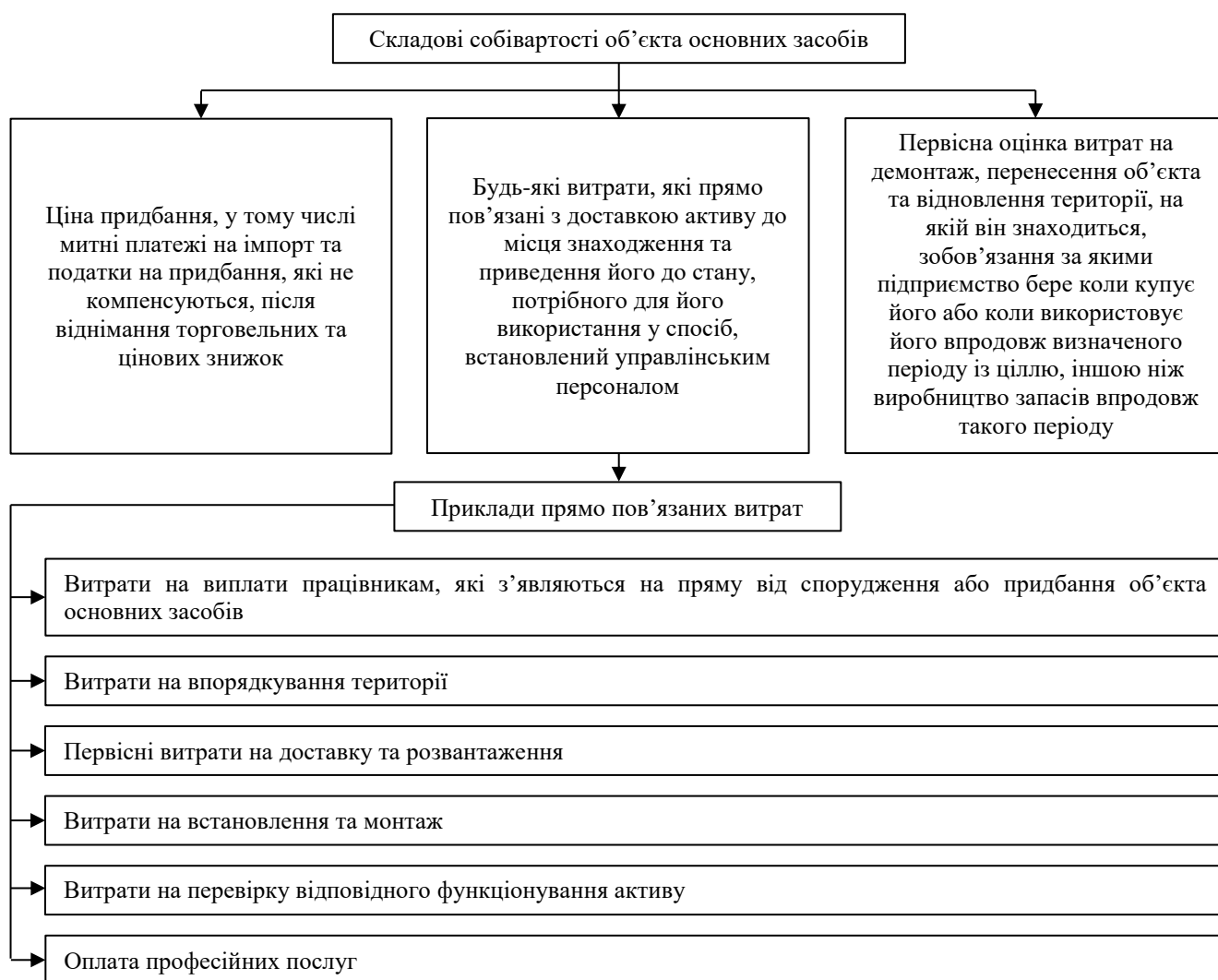


Рис. 1.7 Складові собівартості об'єкта основних засобів згідно з МСБО 16

Джерело: складено за [34, п. 16, 17].

У МСБО 16, на відміну від НП(С)БО 7, наведено також приклади витрат, які не є витратами на об'єкт основних засобів і не включаються до його собівартості, а зараховуються до витрат періоду, в якому вони були здійснені (рис. 1.8) [154].

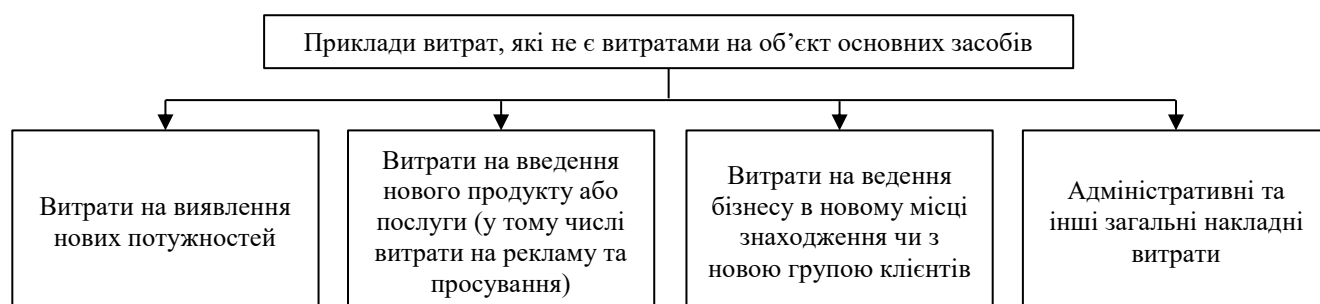


Рис. 1.8 Приклади витрат, які не є витратами на об'єкт основних засобів згідно з МСБО 16

Джерело: складено за [34, п. 19].

Порядок формування первісної вартості (собівартості) основних засобів залежить від способу їх надходження на підприємство. Порівнявши такий порядок (Додаток Е), можна дійти висновку, що при придбанні їх за грошові кошти, самостійному їх створенні та придбанні їх у кредит він є подібним за НП(С)БО 7 та МСБО 16, а при отриманні їх в обмін на інший актив та придбанні їх за рахунок державних грантів — різним. Крім того, у міжнародному стандарті його не передбачено при безоплатному їх отриманні, внесенні їх до статутного капіталу та переведенні їх з оборотних активів [154].

За НП(С)БО 7 первісна вартість основних засобів, отриманих в обмін на інший актив, визначається тим, подібні активи обмінювалися чи неподібні [131, с. 805]. Натомість МСБО 16 не керується поняттям їх подібності. Собівартість таких основних засобів ґрунтується на аналізі комерційної сутності операції їх обміну, під час якого визначають, чи очікується зміна майбутніх грошових потоків унаслідок неї [140, с. 108].

За МСБО 16 балансову вартість об'єкта основних засобів можна зменшити на суму одержаних державних грантів відповідно до МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [34, п. 28], у якому для обліку таких грантів передбачено два підходи — метод капіталу і метод доходу [35, п. 13]. Натомість за НП(С)БО 7 цього зробити не можна, так як у НП(С)БО 15 «Дохід» для їх обліку передбачено лише метод доходу [20, п. 16-19].

У НП(С)БО 7, на противагу МСБО 16, розкрито також порядок формування первісної вартості об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою. Так, їх первісна вартість встановлюється шляхом розподілу цієї суми пропорційно до справедливої вартості кожного об'єкта [16, п. 9].

Більш того, НП(С)БО 7 та МСБО 16 відрізняються також вимогами щодо порядку формування первісної вартості (собівартості) основних засобів при їх поточному ремонті й регулярних технічних оглядах [154].

Так, якщо під час поточного ремонту деякі частини об'єкта основних засобів замінюються новими, то за МСБО 16 собівартість його замінюваної частини визнається в його балансовій вартості. При цьому визнання балансової

вартості тих його частин, які замінюються, припиняється [34, п. 13]. Витрати на його регулярні технічні огляди обліковуються аналогічно: визнаються в його балансовій вартості, але при цьому визнання балансової вартості витрат від попереднього огляду, яка залишається, припиняється [131, с. 805].

Натомість за НП(С)БО 7 первісна вартість об'єкта основних засобів не збільшується у разі заміни окремих його частин новими під час проведення його поточного ремонту і/або регулярних технічних оглядів. У таких ситуаціях усі витрати, у тому числі вартість його нових частин, включаються до складу витрат. Його первісна вартість може збільшитися тільки на суму витрат, зумовлених його поліпшенням (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) [131, с. 805].

МСБО 16, у порівнянні з НП(С)БО 7, містить також момент припинення формування балансової вартості об'єкта основних засобів. Так, її формування припиняється, якщо він перебуває в місці знаходження та в стані, потрібному для його використання в спосіб, встановлений управлінським персоналом. Тому витрати, понесені при його використанні чи передислокації, не включаються в його балансову вартість [34, п. 20].

Після первісного визнання основних засобів за МСБО 16 підприємство може вести їх облік за однією з двох моделей, яку слід застосовувати до всього їх класу [34, п. 29-31; 160, с. 97]:

1) модель собівартості — об'єкт основних засобів оцінюється за його собівартістю за вирахуванням будь-якої накопиченої амортизації та будь-яких накопичених збитків від зменшення корисності;

2) модель переоцінки — об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно визначити) оцінюється за переоціненою вартістю. Для проведення його переоцінки передбачено два методи:

- метод пропорційної переоцінки (індексації) — сума накопиченої амортизації перераховується пропорційно до зміни валової балансової вартості активу так, щоб його балансова вартість після переоцінки дорівнювала його справедливій вартості;

- метод списання накопиченої амортизації — спершу з валової балансової вартості активу вираховується сума накопиченої амортизації, а потім отримана чиста балансова вартість активу коригується до його справедливої вартості.

Натомість за НП(С)БО 7 підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, коли його залишкова вартість значно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу [16, п. 16]. Крім того, для проведення його переоцінки передбачено тільки один метод — метод пропорційної переоцінки (індексації) [125, с. 243]. Малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди не переоцінюються, якщо амортизація їх вартості нараховується за методами «50 %/50 %» або «100 %» [16, п. 16].

За НП(С)БО 7, як і за МСБО 16, під час переоцінки об'єкта основних засобів проводиться переоцінка всіх об'єктів групи (класу), до якої він належить. Їх переоцінка має проводитися з такою періодичністю, щоб їх залишкова (балансова) вартість значно не відрізнялася від їх справедливої вартості на дату балансу (на кінець звітного періоду) [16, п. 16; 34, п. 31, 36].

НП(С)БО 7 не містить вказівок про частоту переоцінок. Натомість МСБО 16 вказує, що частота переоцінок обумовлюється змінами (значними, непостійними чи незначними) справедливої вартості об'єктів основних засобів [34, п. 34].

І за НП(С)БО 7, і за МСБО 16 вплив результатів переоцінки основних засобів на фінансову звітність прямо визначається її суттю: переоцінка вперше чи подальша, а також дооцінка вперше — у складі капіталу в дооцінках, чи уцінка вперше — у складі витрат звітного періоду. Сума чергової (останньої) дооцінки в межах перевищення (суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок) відноситься до складу доходів звітного періоду, а різниця направляється на збільшення капіталу в дооцінках. Сума чергової (останньої) уцінки в межах перевищення (суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок) направляється на зменшення капіталу в дооцінках, а різниця відноситься до складу витрат звітного періоду [16, п. 19, 20; 34, п. 39, 40].

Що стосується припинення визнання об'єкта основних засобів, то за НП(С)БО 7 він виключається з активів (списується з балансу), якщо він вибуває в

результаті безоплатної передачі або незадовільності критеріїв визнання його активом [16, п. 33]. Натомість за МСБО 16 визнання його балансової вартості потрібно завершувати після його вибуття або коли не передбачається майбутніх економічних вигід від його використання або вибуття [34, п. 67].

Як за НП(С)БО 7, так і за МСБО 16, фінансовий результат (прибуток або збиток), що з'являється від завершення визнання (вибуття) об'єкта основних засобів, розраховується так: від чистих доходів (надходжень) від його вибуття (якщо вони є) віднімається його залишкова (балансова) вартість [16, п. 34; 34, п. 71].

У НП(С)БО 7, на противагу МСБО 16, зазначено також те, що під час часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу його ліквідованої частини [16, п. 35].

За НП(С)БО 7, так і за МСБО 16, при вибутті об'єкта основних засобів, який раніше був переоцінений, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок його залишкової вартості відноситься до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках. Таке перевищення може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахованій амортизації, відноситися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках. Під час цього до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта відноситься залишок такого перевищення, відображеного у складі капіталу в дооцінках [16, п. 21; 34, п. 41].

Отже, однією з головних умов визнання основних засобів є здатність їх достовірно оцінити. Їх оцінка має безпосередній вплив не лише на фінансовий стан підприємства, а й на фінансові результати його діяльності. У зв'язку із цим необхідним є професійне судження під час визнання основних засобів у залежності від індивідуальних обставин підприємства та правильна їх оцінка при відображенні в бухгалтерському обліку, так як це має прямий вплив на точність інформації про них у фінансовій звітності та доцільність управлінських рішень щодо них.

1.3 Законодавчо-нормативне забезпечення обліку, контролю та аналізу основних засобів підприємства

Діяльність будь-якого підприємства залежить від законодавчо-нормативної бази, яка регулює його правові та економічні відносини з державою, іншими підприємствами та організаціями, працівниками тощо. Тому одним із ключових завдань є розгляд законодавчо-нормативної бази з обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні.

Класифікацію законодавчо-нормативного регулювання обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні за різними ознаками наведено на рис. 1.9.

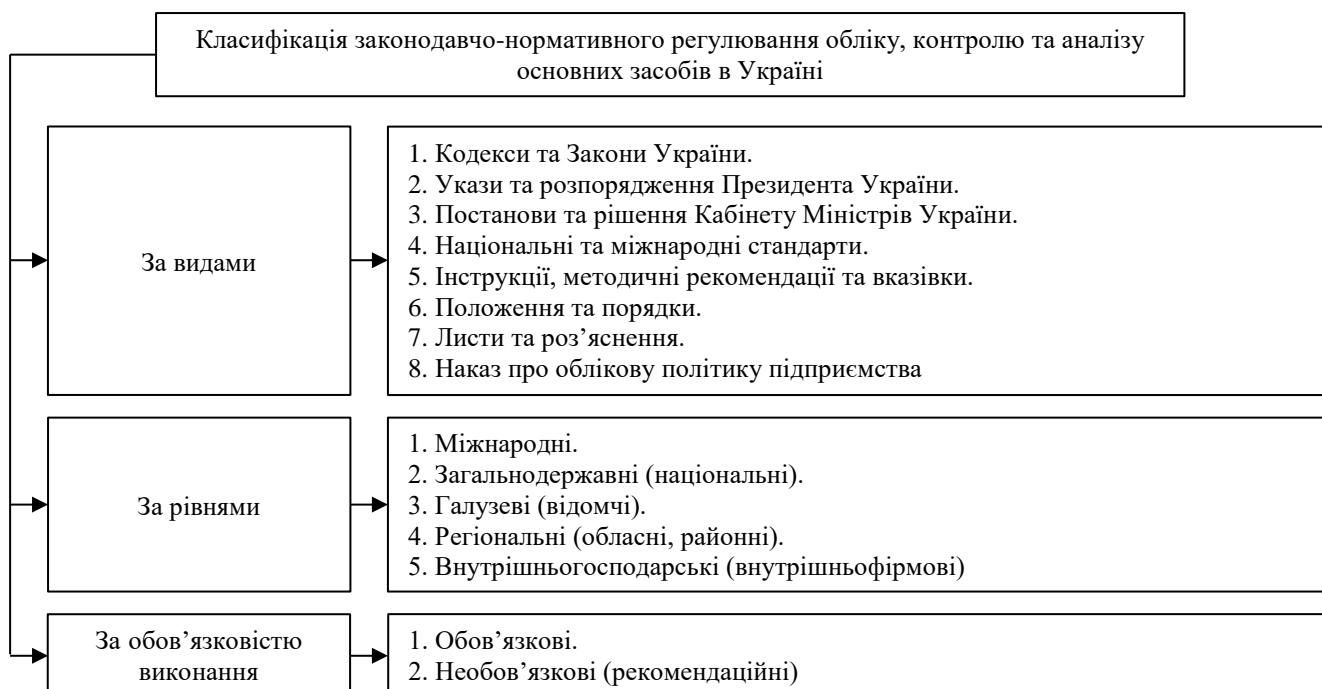


Рис. 1.9 Класифікація законодавчо-нормативного регулювання обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні

Джерело: складено за [79, с. 44].

Загалом система законодавчо-нормативного регулювання обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні має п'ять рівнів, кожен із яких містить низку документів, наведених у додатку Ж.

Основні засади обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні регулюють нормативно-правові документи першого рівня. Це Кодекси та Закони України, вимог яких повинні дотримуватися всі підприємства України.

Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змінами та доповненнями) регулює господарські відносини, які виникають під час організації та здійснення господарської діяльності, зокрема визначає поняття майна підприємства, у тому числі його основних засобів, його види та джерела формування [1, ч. 1 ст. 1].

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) регулює відносини, які виникають під час сплати податків та зборів, зокрема визначає поняття основних засобів, амортизації та залишкової вартості, класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів залежно від мінімально допустимих строків їх корисного використання, об'єкти основних засобів, які підлягають амортизації, та порядок розрахунку їх амортизації, а також порядок проведення податкових перевірок, у тому числі операцій з основними засобами [2, п. 1.1 ст. 1].

Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV (зі змінами та доповненнями) регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні та майновій самостійності їх учасників, зокрема визначає порядок купівлі-продажу та оренди основних засобів [3, ч. 1 ст. 1].

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) визначає правові засади аудиту фінансової звітності, у тому числі основних засобів, та провадження аудиторської діяльності в Україні, а також регулює відносини, що виникають при її провадженні [4].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) визначає правові засади регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку, у тому числі основних засобів, а також формування фінансової звітності в Україні [5].

Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III (зі змінами та доповненнями) (Закон № 2658-III) визначає правові засади здійснення оцінки майна, у тому числі

основних засобів, майнових прав та професійної оціночної діяльності в Україні, а також її державного та громадського регулювання [6].

Закон України «Про фінансовий лізинг» від 04.02.2021 р. № 1201-IX (зі змінами та доповненнями) визначає загальні правові та організаційні засади фінансового лізингу в Україні. За цим Законом об'єктом фінансового лізингу може стати майно, визначене індивідуальними ознаками, що задовольняє критерії визнання основних засобів згідно із законодавством, не заборонене ним до його вільного обігу на ринку та не обмежене ним до його передачі в лізинг [7, ч. 1 ст. 6].

Загальні положення щодо обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні регламентують нормативно-правові документи другого рівня. Це Укази Президента України та постанови Кабінету Міністрів України.

Указом Президента України «Про Концепцію амортизаційної політики» від 07.03.2001 р. № 169/2001 було встановлено концепцію, мета якої полягає у визначенні напрямів та механізмів удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі [8].

Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440 (зі змінами та доповненнями), є обов'язковим для використання у процесі здійснення оцінки майна, у тому числі основних засобів, та майнових прав суб'єктами оціночної діяльності, а також особами, які згідно із законодавством проводять рецензування звітів про оцінку майна [9, п. 1].

Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1997 р. № 1183 (зі змінами та доповненнями), визначає порядок підготовки до консервації, здійснення консервації та розконсервації основних виробничих засобів підприємств [12, п. 1].

Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116 (зі змінами та доповненнями), встановлює

механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі та знищення (псування) матеріальних цінностей, у тому числі основних засобів, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей [10, п. 1].

Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 (зі змінами та доповненнями), встановлює порядок, загальні вимоги та строки подання фінансової звітності, у тому числі інформації про основні засоби [11].

Методологічні засади обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні визначають нормативно-правові документи третього рівня. Це національні та міжнародні стандарти, зокрема НП(С)БО та МСФЗ. Перелік національних і міжнародних стандартів, які регулюють облік основних засобів, та їх характеристику наведено в додатку II.

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА) регулюють виконання завдань з аудиту, у тому числі основних засобів, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, які реалізуються згідно з міжнародними стандартами [47].

Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (МСППВА) визначають основні вимоги до професійної практики внутрішнього аудиту, у тому числі основних засобів, та оцінки ефективності її здійснення [48].

Основи глобального розширення обізнаності (ОГРО) визначають ключові принципи, які забезпечують підґрунтя для аудиторської роботи, зокрема містять рекомендації щодо розробки ефективної системи внутрішнього контролю, у тому числі основних засобів [49].

Більш детальні роз'яснення щодо обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні надають нормативно-правові документи четвертого рівня. Це інструкції, методичні рекомендації та положення Міністерства фінансів України й інших органів.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та

доповненнями) (План рахунків), встановлює перелік рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності підприємств, у тому числі про основні засоби, у бухгалтерському обліку [57].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями) (Інструкція № 291), встановлює призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення за допомогою методу подвійного запису даних щодо наявності та руху активів, капіталу, зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності підприємств, у тому числі щодо основних засобів [50].

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 (зі змінами та доповненнями), визначають методологічні особливості обліку надходження, амортизації, ремонту, поліпшення, переоцінки, зменшення корисності та вибуття основних засобів, обліку основних засобів в оренді та обліку незавершених капітальних інвестицій, а також містять кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку операцій з основними засобами [51].

Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476 (зі змінами та доповненнями), визначають порівнювальні показники форм фінансової звітності, у тому числі основних засобів, із зазначенням кодів рядків і номерів граф [52].

Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 (зі змінами та доповненнями), визначають методологічні особливості узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку за допомогою методу подвійного запису даних щодо наявності та руху активів, капіталу, зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності підприємств, у тому числі щодо основних засобів, а також накопичення аналітичних даних щодо їх складу та руху [54, п. 2].

Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 (зі змінами та доповненнями), визначають зміст статей балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал, у тому числі про основні засоби [55, п. 1.2].

Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 (зі змінами та доповненнями), визначають методологічні особливості формування та зміни облікової політики підприємства, у тому числі щодо основних засобів [56].

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 (зі змінами та доповненнями), визначає порядок створення, прийняття, відображення в бухгалтерському обліку та зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності підприємствами, у тому числі з обліку основних засобів [58, п. 1.1].

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами та доповненнями) (Положення № 879), встановлює порядок здійснення інвентаризації активів, у тому числі основних засобів, та зобов'язань, а також оформлення її результатів [59, п. 1 розд. I].

Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації, затверджене наказом Міністерства фінансів України та Фонду державного майна України від 26.01.2001 р. № 49/121 (зі змінами та доповненнями), встановлює порядок проведення за спрощеною схемою аналізу фінансового стану, у тому числі стану основних засобів та ефективності їх використання, підприємств, що підлягають приватизації [60].

Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818 (Наказ № 818), застосовується при складанні

типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору [61, п. 1 розд. I]. Згідно із цим Порядком такі типові форми можуть використовуватися юридичними особами, створеними згідно із законодавством України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності [61, п. 6 розд. I].

Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» (зі змінами та доповненнями) встановлює типову форму фінансової звітності № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», у якій потрібно розкривати, зокрема, інформацію про основні засоби [62, п. 1].

Державний класифікатор України «Класифікація основних фондів» (ДК 013-97), затверджений наказом Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 19.08.1997 р. № 507, містить детальну класифікацію основних засобів, яка призначена для вирішення багатьох завдань, зокрема, для організації систематичного обліку та звітності в частині основних засобів [64].

Специфіка обліку, контролю та аналізу основних засобів на окремому підприємстві висвітлена в нормативних документах п'ятого рівня. Це внутрішні документи підприємства, зокрема наказ про облікову політику, робочий план рахунків, накази про проведення інвентаризацій, графіки документообігу та інвентаризацій, графіки виконання обліково-звітних та контрольних-ревізійних робіт, регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб тощо. Вони розробляються на основі документів вищих рівнів та враховують специфіку операцій, які мають місце на конкретному підприємстві.

Отже, законодавчо-нормативна база з обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні складається з великої кількості нормативних документів, які включають у себе як кодекси та закони, вимог яких повинні дотримуватися всі підприємства України, так і спеціально розроблені на підприємстві положення, які враховують специфіку його діяльності. Проте в ній є певні суперечності та неузгодженості, у зв'язку із чим вона потребує удосконалення.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ Й КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1 Методика та організація обліку основних засобів підприємства

Організація обліку основних засобів є однією з найважливіших ділянок у системі бухгалтерського обліку підприємства, що робить істотний вплив на формування фінансових результатів його діяльності [162]. Організація належної системи обліку основних засобів передбачає, насамперед, вибір правильної методики їх обліку.

Для обліку основних засобів Планом рахунків призначено такі рахунки (рис. 2.1) [57]: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» та 15 «Капітальні інвестиції».

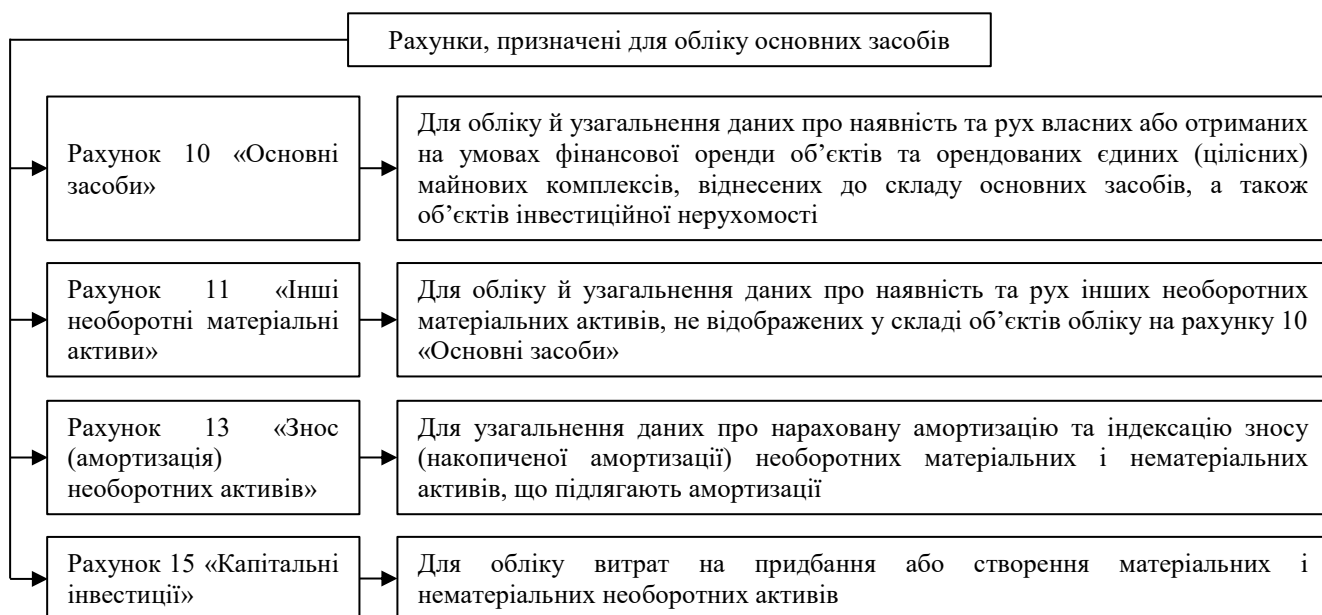


Рис. 2.1 Характеристика рахунків, призначених для обліку основних засобів

Джерело: складено за [50; 57].

Субрахунки, передбачені Інструкцією № 291 до цих рахунків, та їх характеристику наведено в додатку К.

Порядок ведення аналітичного обліку основних засобів відповідно до Інструкції № 291 наведено на рис. 2.2.

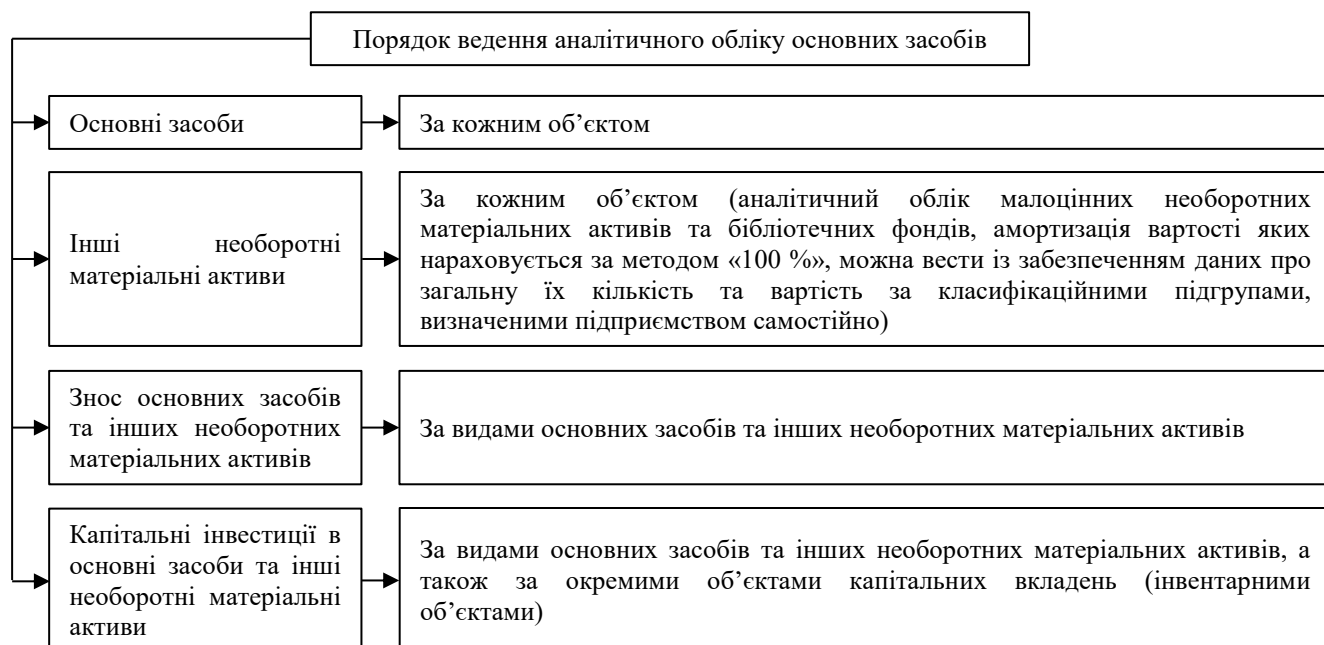


Рис. 2.2 Порядок ведення аналітичного обліку основних засобів

Джерело: складено за [50].

На порядок відображення в обліку надходження основних засобів впливає те, у який спосіб і на яких умовах вони отримані [127]. Витрати на будівництво (виготовлення), придбання і поліпшення об'єктів основних засобів із початку і до завершення таких робіт та введення їх в експлуатацію визнаються незавершеними капітальними інвестиціями [51, п. 48]. Кореспонденцію рахунків з обліку надходження основних засобів наведено в додатку Л.

Підприємство також може як брати в оренду основні засоби, так і передавати в оренду власні основні засоби. Залежно від того, які ризики та вигоди, зумовлені правом власності на орендований актив, виникають в орендодавця і орендаря, оренда поділяється на фінансову та операційну [142, с. 94].

Фінансова оренда — це оренда, яка передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигід, пов'язаних із правом користування та володіння активом, а операційна оренда — це оренда, яка не є фінансовою [19, п. 4]. Особливості обліку фінансової оренди основних засобів відповідно до НП(С)БО 14 «Оренда» наведено в додатку М, а операційної оренди — у додатку Н. Кореспонденцію рахунків з обліку оренди основних засобів наведено в додатку П.

Під час експлуатації основні засоби мають здатність зношуватися, тобто втрачати свої первісні властивості та техніко-експлуатаційні можливості, тому на них нараховується амортизація [102, с. 115]. Амортизація — це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів впродовж строку їх корисного використання [16, п. 4].

Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (крім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій) [16, п. 22]. Якщо вартість частини об'єкта основних засобів є суттєвою відносно його первісної та/або балансової вартості, то вона може амортизуватися окремо [51, п. 23].

Особливості нарахування амортизації основних засобів відповідно до НП(С)БО 7 наведено на рис. 2.3.

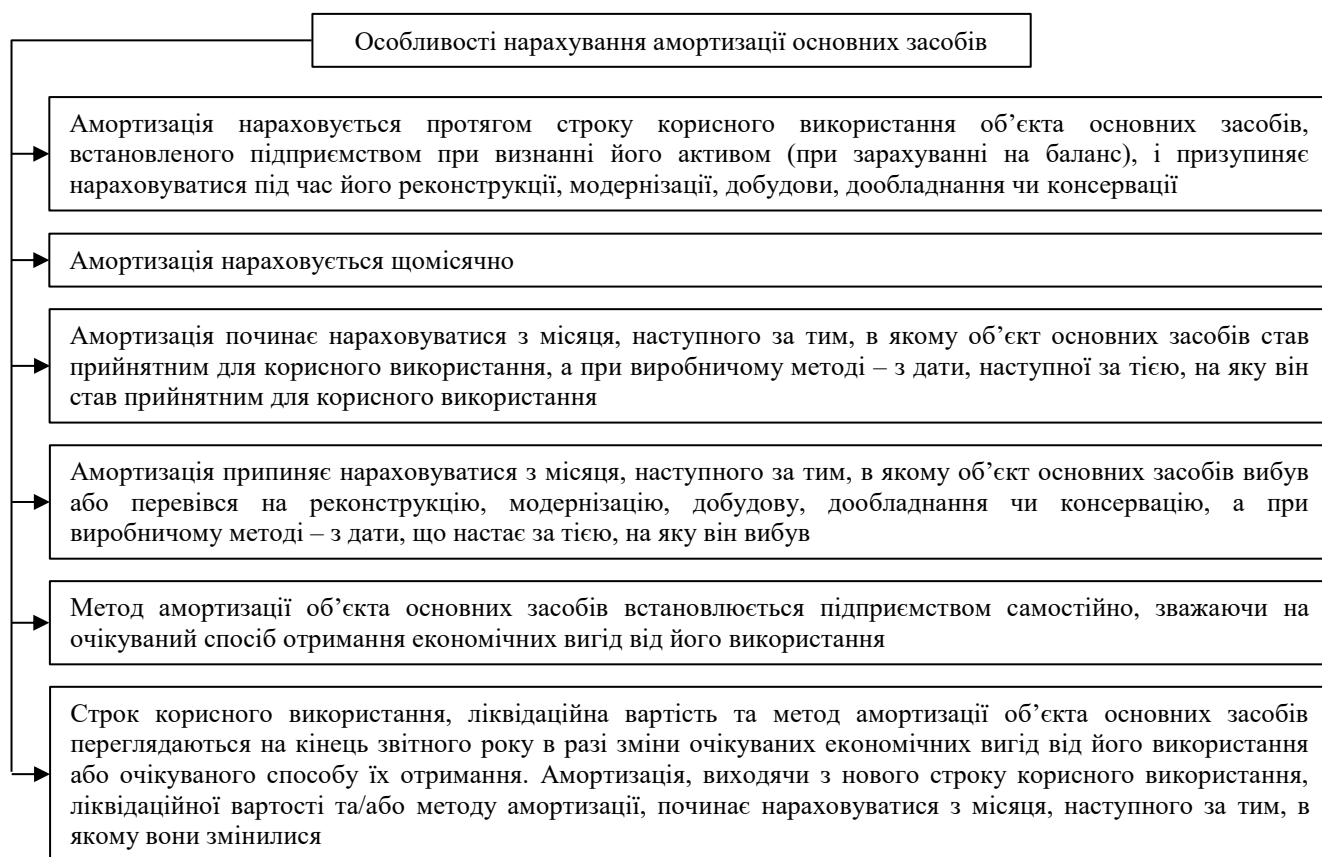


Рис. 2.3 Особливості нарахування амортизації основних засобів

Джерело: складено за [16, п. 23, 25, 28, 29].

За МСБО 16 амортизацію об'єкта основних засобів починають, коли він стає прийнятним для використання, тобто коли його доставили до місця знаходження та привели до стану, потрібного для його використання у спосіб,

встановлений управлінським персоналом, а припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої він є утримуваним для продажу (або включеним до групи вибуття, утримуваної для продажу) відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», або на дату, з якої він припиняється визнаватися [34, п. 55].

При визначенні строку корисного використання слід враховувати [16, п. 24]:

- очікуване використання об'єкта підприємством в залежності від його потужності або продуктивності;

- фізичний та моральний знос, що припускається;

- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта тощо.

Амортизація може нараховуватися з огляду на мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів, визначених ПКУ (крім випадку застосування виробничого методу) [16, п. 26].

За НП(С)БО 7 нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) здійснюється за такими методами (Додаток Р): прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний та виробничий. Нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів здійснюється за прямолінійним та виробничим методами, а малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів — за методами «50 %/50 %» (у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, яка амортизується, та решти 50 % — у місяці його вибуття (списання з балансу) через незадовільність критеріїв визнання його активом) та «100 %» (у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 % його вартості) [16, п. 26, 27].

У МСБО 16 передбачено тільки три методи амортизації основних засобів: прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод кількості одиниць продукції [34, п. 62].

Сума нарахованої амортизації відображається як збільшення суми зносу основних засобів та витрат підприємства, за винятком ситуацій, коли вона включається до собівартості іншого активу та балансової вартості такого

активу [16, п. 30]. Кореспонденцію рахунків з обліку амортизації основних засобів наведено в додатку С.

При використанні основних засобів у підприємства виникають витрати, пов'язані з їх ремонтом, технічним оглядом та обслуговуванням, модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією та іншими заходами щодо підтримки їх у робочому стані. Кореспонденцію рахунків з обліку ремонту та поліпшення основних засобів наведено в додатку Т.

Підприємство також може переоцінювати основні засоби. Крім того, воно має відображати в обліку зменшення або відновлення корисності основних засобів за наявності їх ознак.

За поріг суттєвості для здійснення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів можна встановлювати величину, яка дорівнює 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства або 10 % відхиленню їх залишкової вартості від справедливої [51, п. 34].

До переоцінки об'єктів основних засобів обов'язково потрібно залучати професійного оцінювача, оскільки відповідно до ст. 7 Закону № 2658-III проведення оцінки майна суб'єктами оціночної діяльності є обов'язковим у разі переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку [6, ст. 7].

При проведенні переоцінки об'єкта основних засобів його переоцінена первісна вартість та сума зносу визначається множенням відповідно його первісної вартості та суми зносу на індекс переоцінки, який визначається діленням його справедливої вартості на залишкову [16, п. 17]. Якщо індекс переоцінки становить більше 1, то проводиться дооцінка об'єкта основних засобів, а якщо менше 1 — уцінка [111, с. 393].

Зменшення корисності — це втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою його очікуваного відшкодування [16, п. 4].

Підприємство має оцінювати, чи є ознаки можливого зменшення або відновлення корисності об'єкта основних засобів на дату річного балансу [27, п. 5, 16] (Додаток У). Ця процедура є обов'язковою для всіх підприємств, крім тих, які складають фінансову звітність мікропідприємства [25, п. 7 розд. I].

За наявності ознак зменшення корисності об'єкта основних засобів підприємству потрібно проводити тестування на зменшення його корисності, що передбачає етапи, наведені на рис. 2.4.

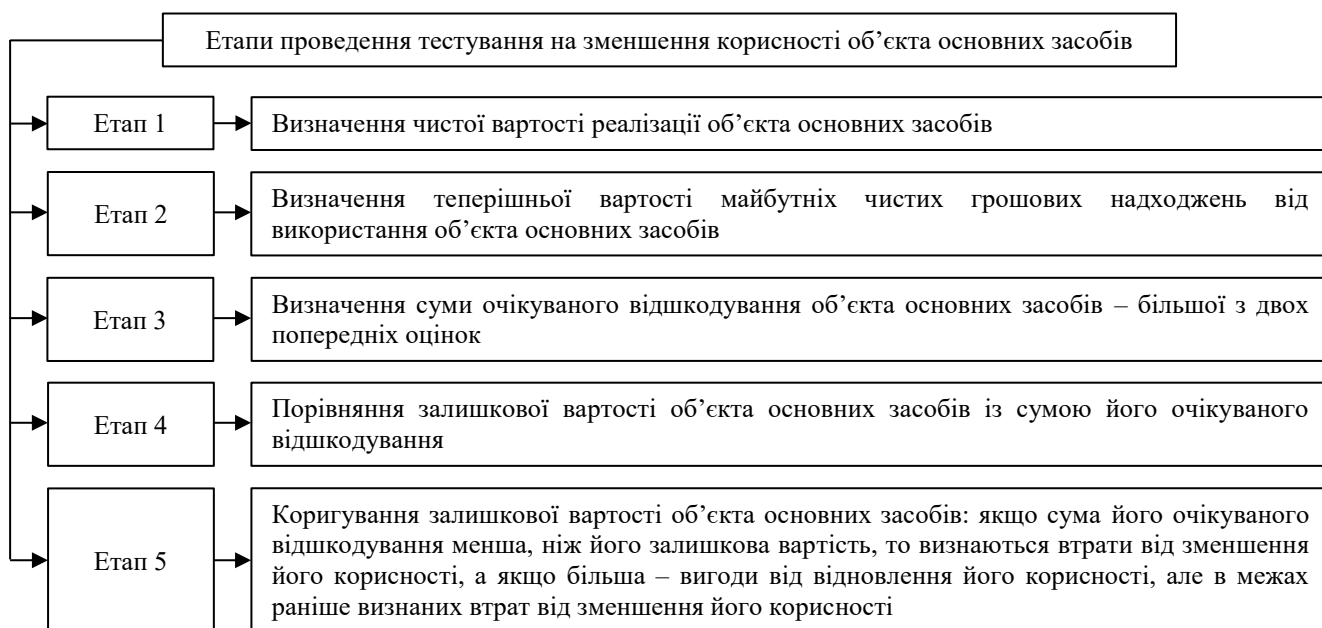


Рис. 2.4 Етапи проведення тестування на зменшення корисності об'єкта основних засобів

Джерело: складено за [27, п. 4, 7, 15, 18].

Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів відносяться до складу витрат звітного періоду з одночасним збільшенням суми зносу таких об'єктів, а щодо об'єктів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, — сума чергового (останнього) зменшення корисності в межах перевищення (суми попередніх дооцінок і вигід від відновлення корисності над сумою попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності) направляється на зменшення капіталу в дооцінках з одночасним збільшенням суми зносу, а різниця відноситься до складу витрат звітного періоду [16, п. 20, 31].

Вигоди від відновлення корисності об'єктів основних засобів відносяться до складу доходів звітного періоду з одночасним зменшенням суми зносу таких об'єктів, а щодо об'єктів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, — сума чергового (останнього) відновлення корисності в межах перевищення (суми попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності над сумою попередніх дооцінок і вигід від відновлення корисності) відноситься до складу доходів

звітнього періоду з одночасним зменшенням суми зносу, а різниця направляється на збільшення капіталу в дооцінках [16, п. 20, 32].

Кореспонденцію рахунків з обліку переоцінки та зменшення корисності основних засобів наведено в додатку Ф.

Порядок відображення в обліку вибуття основних засобів залежить від причин їх вибуття (продаж, ліквідація, безоплатна передача, нестача, остаточне псування тощо). Кореспонденцію рахунків з обліку вибуття основних засобів наведено в додатку Х.

Облікову модель відображення руху основних засобів на підприємстві наведено на рис. 2.5.

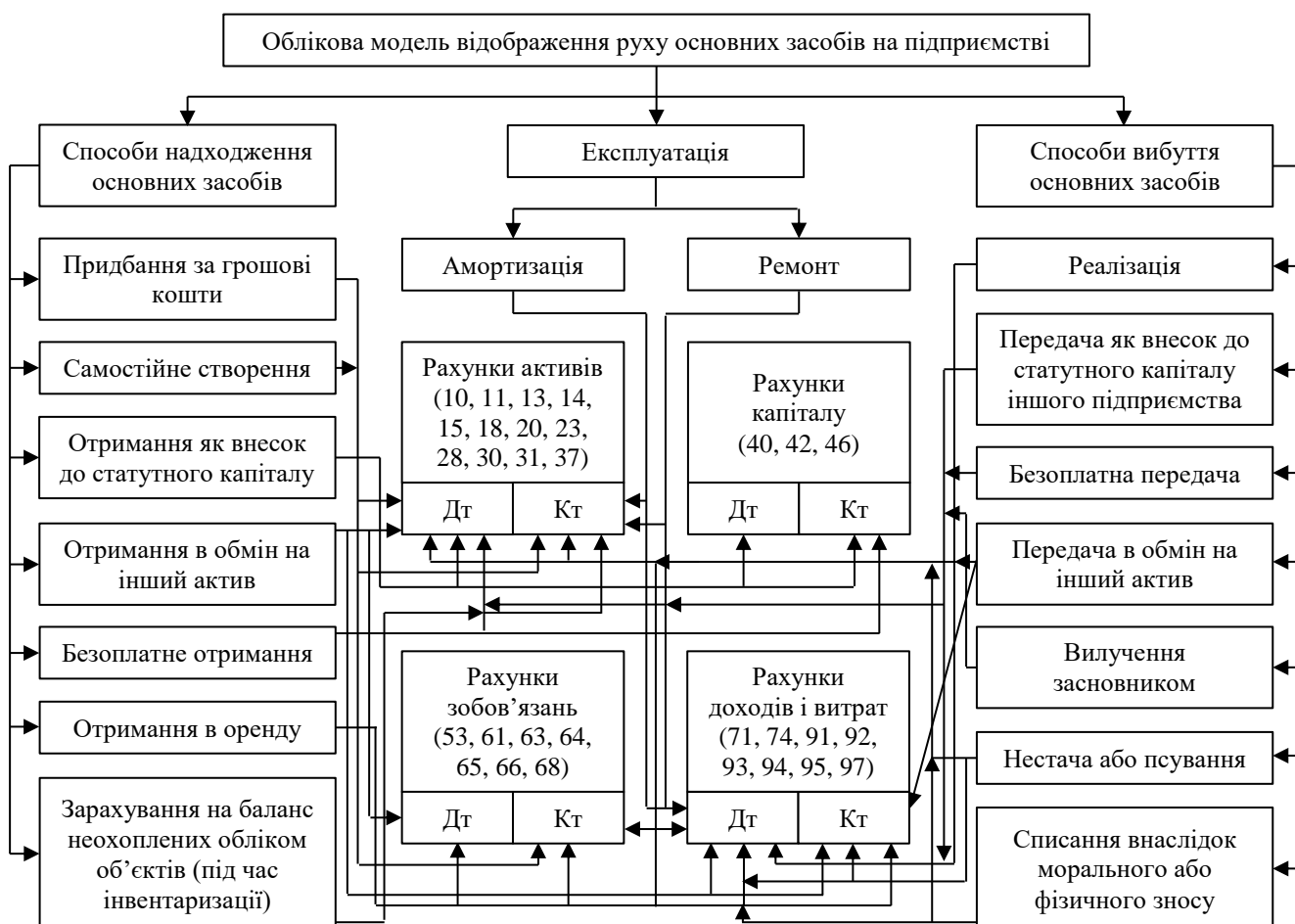


Рис. 2.5 Облікова модель відображення руху основних засобів на підприємстві

Джерело: складено за [128, с. 199].

Рациональна організація обліку основних засобів не можлива без планування їх відтворення, обов'язкового їх закріплення за матеріально відповідальними

особами, розробки та дотримання графіків їх ремонтів тощо [108, с. 62]. Тому завданнями організації обліку основних засобів є [82, с. 174, 175; 108, с. 62]:

- нагляд за додержанням порядку збереження основних засобів, що здійснюють веденням їх аналітичного обліку за місцем їх експлуатації та матеріально відповідальними особами;

- правильне документальне оформлення та оперативне відображення в облікових регістрах і звітності надходження, внутрішнього переміщення та вибуття основних засобів;

- правильне визначення вартості основних засобів;

- правильне обчислення сум амортизації основних засобів;

- правильне формування витрат у зв'язку з проведенням ремонтів та модернізації основних засобів;

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

Організація обліку основних засобів здійснюється на всіх етапах їх руху (рис. 2.6) [69, с. 56].



Рис. 2.6 Схема організації обліку основних засобів

Джерело: складено за [69, с. 57; 108, с. 62].

На організацію обліку основних засобів впливають такі фактори [153, с. 18]:

1) технічно складна та багатокомпонентна будова основних засобів, яку необхідно детально відображати в обліку;

2) довготривалий термін використання основних засобів, протягом якого їх необхідно обліковувати;

3) коштовність основних засобів потребує правильної організації процесів їх приймання та списання, а також обліку їх наявності, які б сприяли їх цілісності та збереженню в робочому стані;

4) необхідність проведення ремонтів, модернізації та реконструкції основних засобів спричиняє зміну їх первісних характеристик, які потребують оперативного їх відображення в обліку.

Організація обліку основних засобів на підприємстві забезпечується наказом про облікову політику, в якому необхідно відобразити всі основні положення щодо їх обліку, наведені в додатку Ц.

Важливим етапом організації обліку основних засобів є організація їх первинного обліку, яка передбачає своєчасне та повне оформлення всіх первинних документів.

Державна служба статистики України наказом «Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України» від 22.10.2021 р. № 266 визнає такими, що втратили чинність, цілу низку наказів, зокрема наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. № 352 (Наказ № 352), який затверджував типові форми первинного обліку основних засобів [63, п. 2].

Після скасування Наказу № 352 підприємства для документування господарських операцій з основними засобами можуть [58, п. 2.6; 61, п. 6 розд. I]:

1) використовувати самостійно виготовлені бланки, які мають обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм;

2) використовувати типові форми з обліку та списання основних засобів, затверджених Наказом № 818 (Додаток Ш).

Для забезпечення своєчасності оформлення первинних документів та передачі їх в обробку, а також для підвищення контрольної функції бухгалтерського обліку шляхом встановлення відповідальних осіб за їх складання підприємству доцільно скласти графік документообігу первинних документів з обліку основних засобів (Додаток Ш) [143, с. 54].

З метою ведення аналітичного обліку та контролю за використанням у місцях експлуатації кожному об'єкту основних засобів призначається інвентарний номер. Інформація щодо кожного інвентарного об'єкта основних засобів фіксується в інвентарній картці або іншому реєстрі їх аналітичного обліку. Інвентарні картки реєструються в описі інвентарних карток обліку основних засобів та розташовуються в картотеці бухгалтерії за їх групами з виділенням окремої групи тих об'єктів, які тимчасово не експлуатуються [51, п. 8, 9].

Щоб встановити непридатність основних засобів для використання, здатність їх використання іншими підприємствами, нераціональність або невиправданість їх поліпшення та скласти необхідні первинні документи, керівник підприємства формує постійно діючу комісію [51, п. 41].

Для досягнення точності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо основних засобів підприємством проводиться їх інвентаризація, у ході якої перевіряються та документально підтверджуються їх наявність, стан, задовільність критеріїв визнання та оцінка [59, п. 5 розд. I].

Перед складанням річної фінансової звітності інвентаризація основних засобів (крім незавершених капітальних інвестицій та об'єктів основних засобів, які на дату інвентаризації будуть знаходитися за межами підприємства) здійснюється до дати балансу в період трьох місяців, інвентаризація незавершених капітальних інвестицій — двох місяців, а інвентаризація об'єктів основних засобів, які на дату інвентаризації будуть знаходитися за межами підприємства — до тимчасового їх вибуття з підприємства [59, п. 10 розд. I].

Інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може здійснюватися один раз на три роки. За рішенням керівника підприємства інвентаризація інструментів, приладів та інвентаря (меблів) може

здійснюватися щороку в обсязі не менше 30 % усіх цих об'єктів з обов'язковим охопленням усіх їх інвентаризацією протягом трьох років, а інвентаризація бібліотечних фондів — протягом року. У разі наявності обсягу бібліотечних фондів від 100 до 500 тис. од. інвентаризація може здійснюватися протягом п'яти років з охопленням щорічно не менше 20 % од., а понад 500 тис. од. — протягом десяти років з охопленням щорічно не менше 10 % од. [59, п. 10 розд. I].

Особливості проведення інвентаризації основних засобів відповідно до Положення № 879 наведено на рис. 2.7.

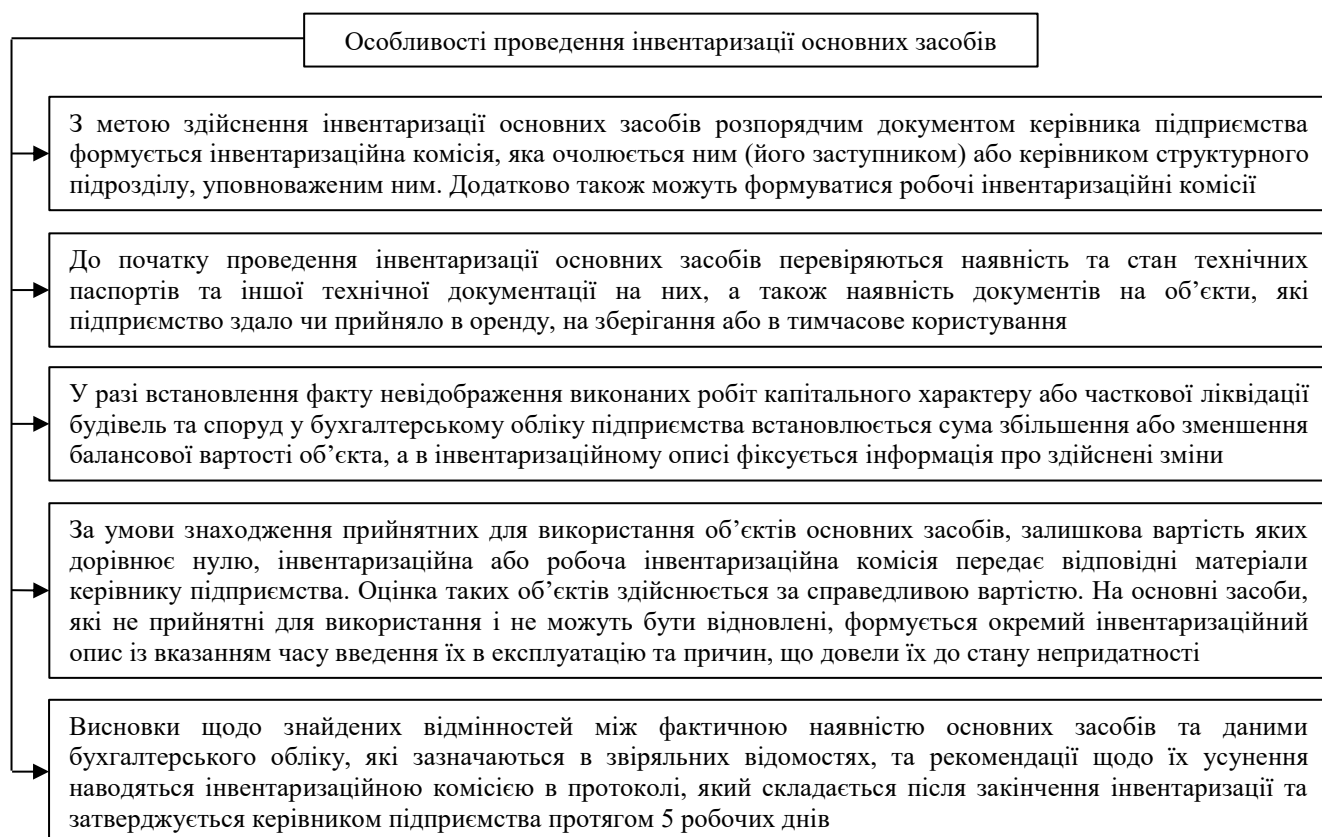


Рис. 2.7 Особливості проведення інвентаризації основних засобів

Джерело: складено за [59, п. 1, 2 розд. II, підп. 1.1, 1.3-1.5, 1.8 п. 1 розд. III, п. 1 розд. IV].

Результати інвентаризації основних засобів на основі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії фіксуються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, в якому вона закінчена. Виявлені при неї розбіжності регулюються підприємством у такому порядку: основні засоби, виявлені в надлишку, оприбутковуються зі збільшенням доходів майбутніх

періодів, а нестача та втрати від псування основних засобів списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб, а в разі, якщо вони не встановлені, — зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту їх виявлення або закриття справи відповідно до законодавства [59, п. 3, 4 розд. IV].

За журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку інформація про основні засоби узагальнюється в Журналі 4 та Відомості 4.1, а за спрощеної форми — у Відомості 4-м [53, п. 34; 54, п. 31, підп. 35.1 п. 35].

У фінансовій звітності загальна інформація про основні засоби наводиться у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», а саме в розділі I активу балансу «Необоротні активи». Деяка інформація про них наводиться також у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а саме в розділах I «Фінансові результати», II «Сукупний дохід» та III «Елементи операційних витрат», формі № 3 «Звіт про рух грошових коштів», а саме в розділі II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності», та формі № 4 «Звіт про власний капітал» [14]. Відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності АТ «Житомирський маслозавод» за 2021 р. наведено в додатку Ю.

Інформація про основні засоби, наведена у фінансовій звітності, деталізується у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», а саме в розділах II «Основні засоби», III «Капітальні інвестиції», V «Доходи і витрати», X «Нестачі і втрати від псування цінностей» та XIII «Використання амортизаційних відрахувань» [62]. Крім того, у примітках до фінансової звітності обов'язково повинна наводитися вся інформація про основні засоби, наведена в додатку Я. Відображення інформації про основні засоби в примітках до фінансової звітності АТ «Житомирський маслозавод» за 2021 р. наведено в додатку АА.

Отже, ефективність діяльності підприємства значною мірою залежить від правильно обраної методики та раціональної організації обліку основних засобів, що дає змогу своєчасно, повно та достовірно відображати в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності всі господарські операції, пов'язані з їх рухом, з метою задоволення потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів у такій інформації та прийняття ними відповідних рішень на її основі.

2.2 Методика та організація контролю основних засобів підприємства

Однією з найважливіших проблем, яка постає перед системою управління підприємства, є створення ефективної системи управління його основними засобами [112, с. 157]. Тому для забезпечення керівництва підприємства достовірною інформацією про його основні засоби потрібно регулярно проводити їх контроль.

Метою контролю основних засобів є встановлення достовірності даних обліку та звітності стосовно наявності, стану та руху основних засобів, а також підтримання їх збереженості та оптимального їх використання [126, с. 120].

Мета контролю основних засобів реалізується завдяки вирішенню завдань, наведених на рис. 2.8.

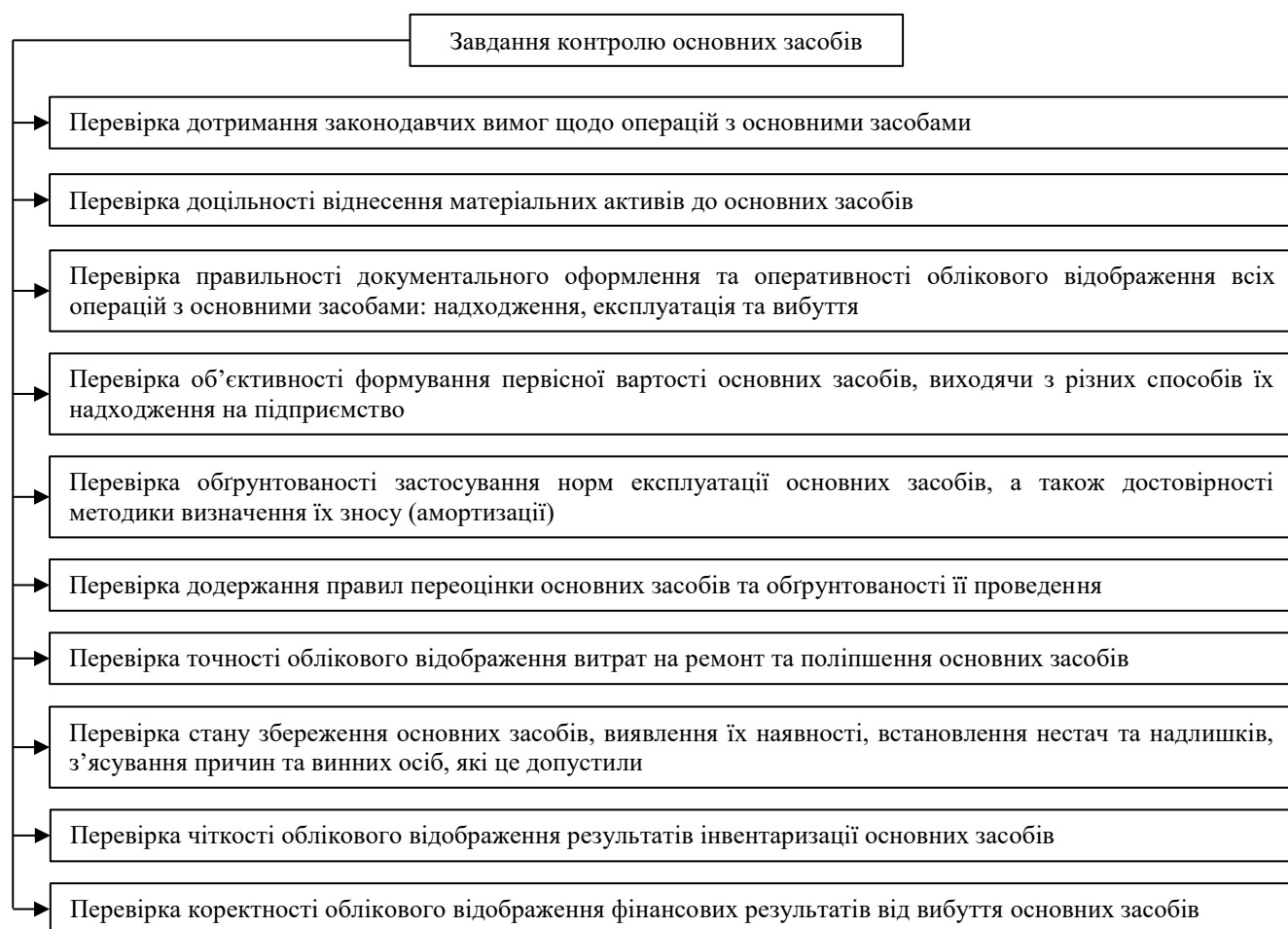


Рис. 2.8 Завдання контролю основних засобів

Джерело: складено за [101, с. 144; 104, с. 197; 113, с. 94, 95; 138, с. 183].

Види контролю основних засобів за різними класифікаційними ознаками наведено на рис. 2.9.



Рис. 2.9 Види контролю основних засобів

Джерело: складено за [71, с. 14; 80, с. 28].

Формами здійснення контролю основних засобів є перевірка, ревізія, аудит, судово-бухгалтерська експертиза, службове розслідування та слідство [98, с. 77].

Суб'єктами контролю основних засобів є органи та особи, які мають повноваження на проведення такого контролю. Такими суб'єктами є [76, с. 34, 36; 84, с. 8, 9]:

1) суб'єкти державного контролю: органи державної влади та управління (Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Державна аудиторська служба України, Державна служба статистики України, Державна інспекція архітектури та містобудування України, Державна екологічна інспекція України тощо);

2) суб'єкти муніципального контролю: місцеві ради та органи місцевого самоврядування;

3) суб'єкти незалежного контролю: аудитори та аудиторські фірми;

4) суб'єкти внутрішньогосподарського контролю: керівник підприємства та його структурні підрозділи (бухгалтерія, планово-економічний відділ, фінансовий

відділ, відділ внутрішнього аудиту, відділ головного технолога тощо), а також інвентаризаційна комісія, ревізійна комісія та наглядова рада.

Об'єкти контролю основних засобів наведено на рис. 2.10.

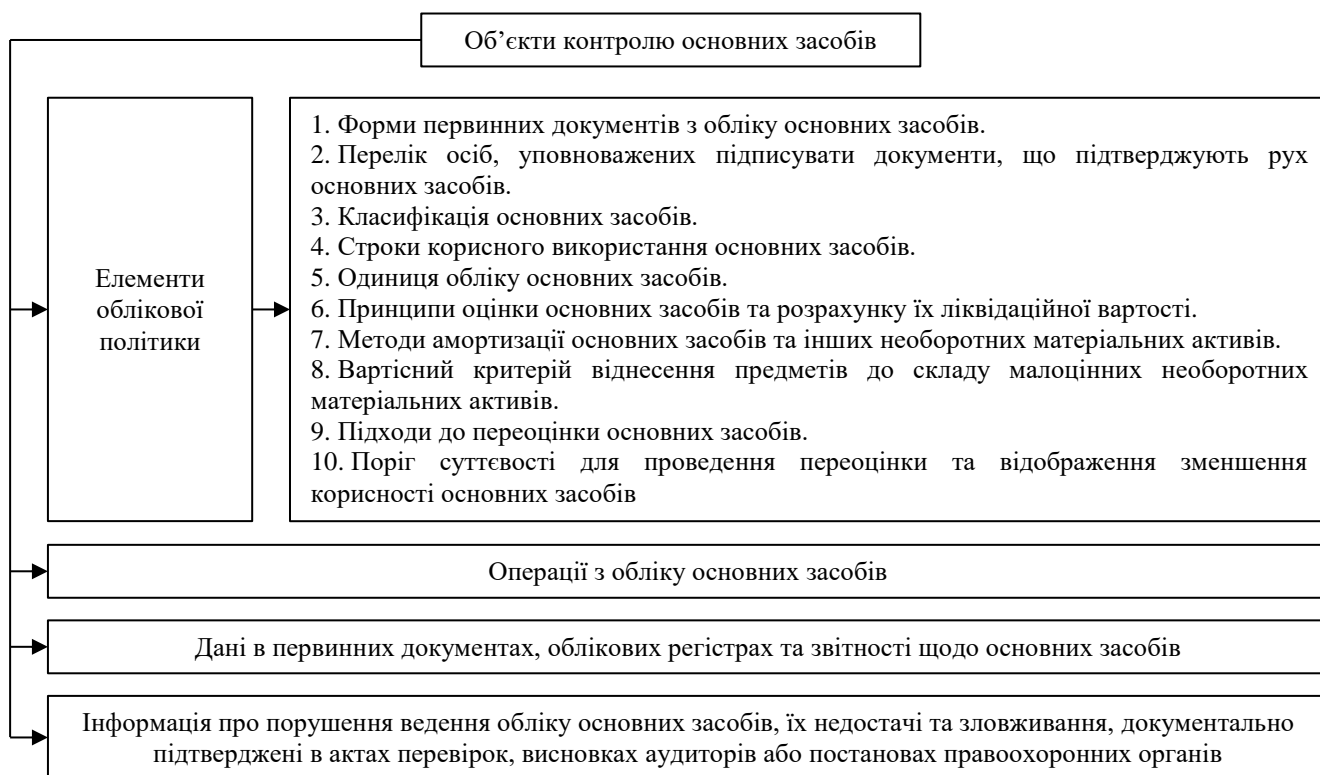


Рис. 2.10 Об'єкти контролю основних засобів

Джерело: складено за [68, с. 79].

Джерелами інформації для проведення контролю основних засобів є [138, с. 184; 149, с. 368, 369]:

- 1) наказ про облікову політику підприємства;
- 2) первинні документи: договори купівлі-продажу основних засобів, договори на капітальне будівництво, архітектурно-технічні паспорти, кошториси витрат, пов'язаних з основними засобами, акти введення в експлуатацію основних засобів, акти приймання-передачі основних засобів, акти внутрішнього переміщення основних засобів, акти передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів, акти приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів, акти списання основних засобів, акти переоцінки основних засобів, інвентарні картки обліку основних засобів, розрахунки амортизації основних засобів тощо;

3) дані рахунків: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції» тощо;

4) облікові реєстри: Журнал 4 та Відомість 4.1;

5) фінансова звітність: форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів», форма № 4 «Звіт про власний капітал» та форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;

б) податкова звітність: податкові накладні, податкові декларації з податку на додану вартість та податкові декларації з податку на прибуток підприємств;

7) статистична звітність: форма № 1-підприємництво «Структурне обстеження підприємства», форма № 2-підприємництво «Структурне обстеження підприємства», форма № 2-ОЗ ІНВ «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» та форма № 2-інвестиції «Звіт про капітальні інвестиції»;

8) інші джерела інформації: акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація щодо результатів контролю.

Під час проведення контролю основних засобів застосовуються такі групи його методичних прийомів [152, с. 86, 87]:

1) фактичні: спостереження, обстеження, інвентаризація, лабораторний аналіз, контрольні перевірки, запуски та заміри, технологічний контроль, експертиза та експеримент;

2) документальні: контроль окремого документа (формальна, нормативно-правова та арифметична перевірка документа), контроль господарських операцій (зустрічна перевірка документів, контрольні порівняння на збалансованість окремих показників, аналітична перевірка звітності та балансів, а також техніко-економічні розрахунки) та нормативно-правова перевірка;

3) розрахунково-аналітичні: економічний аналіз, статистичні розрахунки та економіко-математичні методи;

4) узагальнення та реалізації результатів контролю: документування результатів проміжного контролю, групування недоліків, аналітичне групування, слідчо-юридичне обґрунтування, систематизоване групування результатів контролю, прийняття рішень та контроль за виконанням прийнятих рішень.

Одним із найголовніших методичних прийомів контролю основних засобів є проведення їх інвентаризації, яка передбачає перевірку їх наявності та стану шляхом їх огляду, перерахунку, зважування та обмірів [70, с. 58]. При інвентаризації основних засобів виявляється їх фактична наявність, встановлюється їх надлишок або нестача шляхом зіставлення їх фактичної наявності з даними обліку, а також перевіряється дотримання правил їх експлуатації. Крім того, під час неї виявляються помилки, які були допущені як при заповненні первинних документів з обліку основних засобів, так і при здійсненні самого їх облікового відображення, а також визначається безвідповідальність матеріально відповідальних осіб чи інших працівників. Інформація, отримана при інвентаризації основних засобів, дає змогу керівництву підприємства більш чітко зрозуміти їх стан та вчасно відреагувати на виявлені порушення [137, с. 39].

Контроль основних засобів передбачає проведення шести етапів, наведених на рис. 2.11.

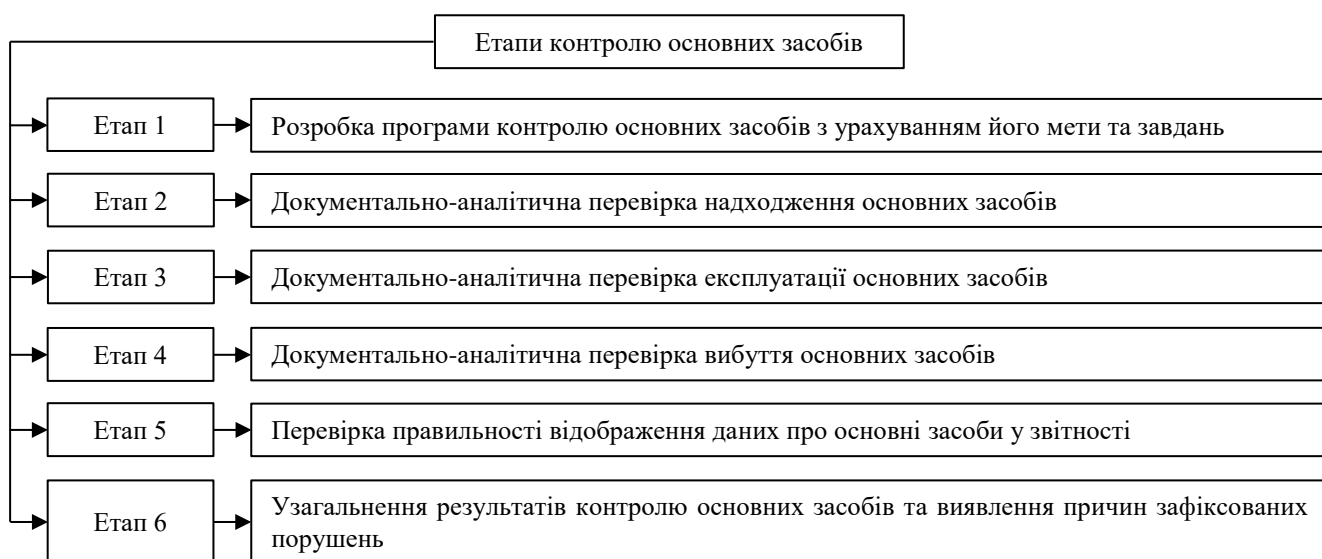


Рис. 2.11 Етапи контролю основних засобів

Джерело: складено за [126, с. 121; 144, с. 578].

У процесі контролю основних засобів необхідно здійснювати перевірку всіх можливих операцій із ними на підприємстві: надходження, оренда, знос, ремонт, поліпшення, переоцінка, зменшення корисності, вибуття, ліквідація тощо. При цьому обов'язково потрібно перевіряти доцільність та законність операцій з основними засобами, а також своєчасність та повноту їх відображення в обліку. Особливу увагу слід приділяти порівнянню даних первинних документів з обліковими регістрами та звітністю з метою надання особі, яка приймає управлінські рішення, впевненості в достовірності даних обліку основних засобів [138, с. 184, 185].

Методику контролю основних засобів наведено на рис. 2.12.

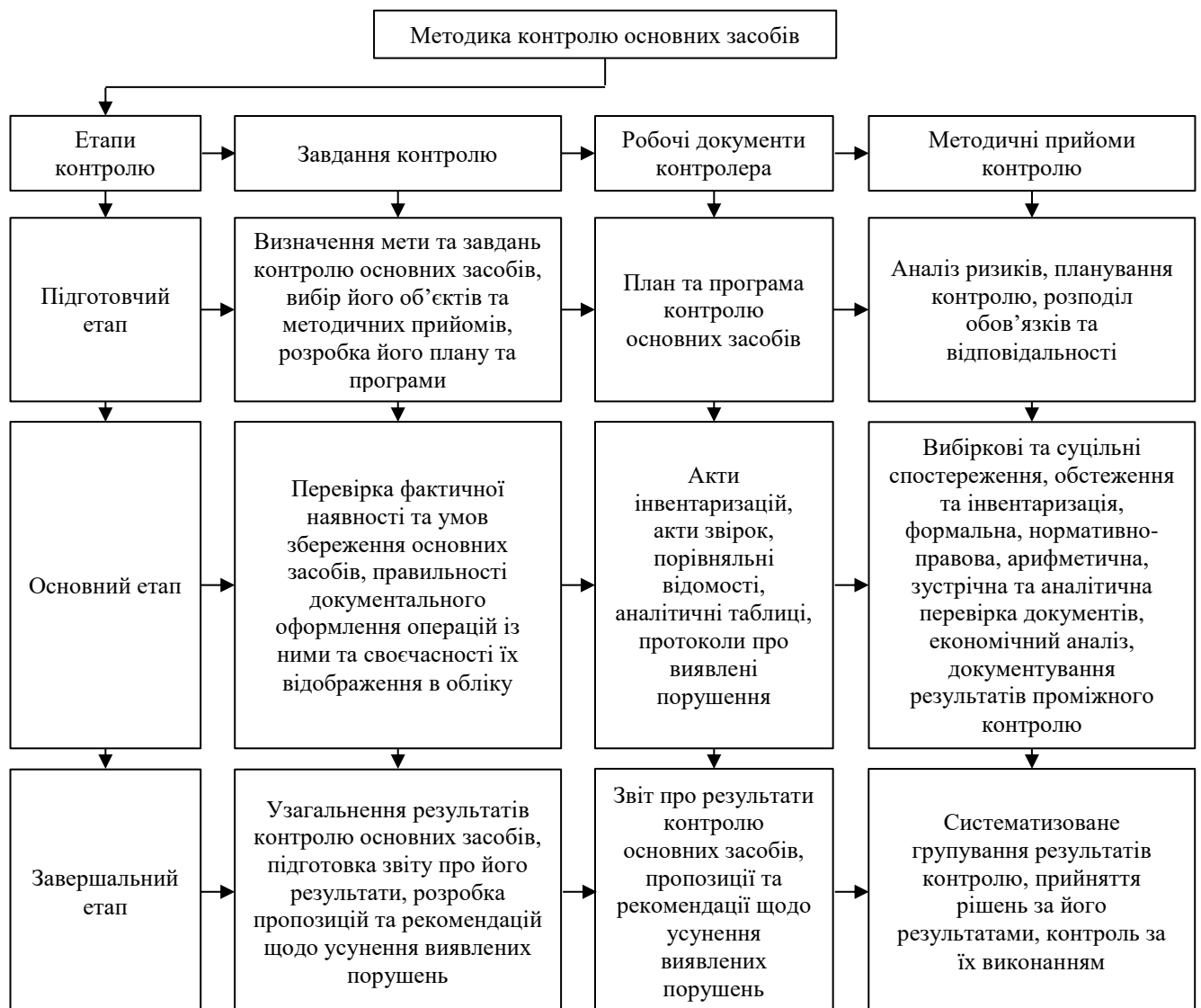


Рис. 2.12 Методика контролю основних засобів

Джерело: розроблено автором.

При проведенні контролю основних засобів найчастіше виявляють порушення, наведені на рис. 2.13.

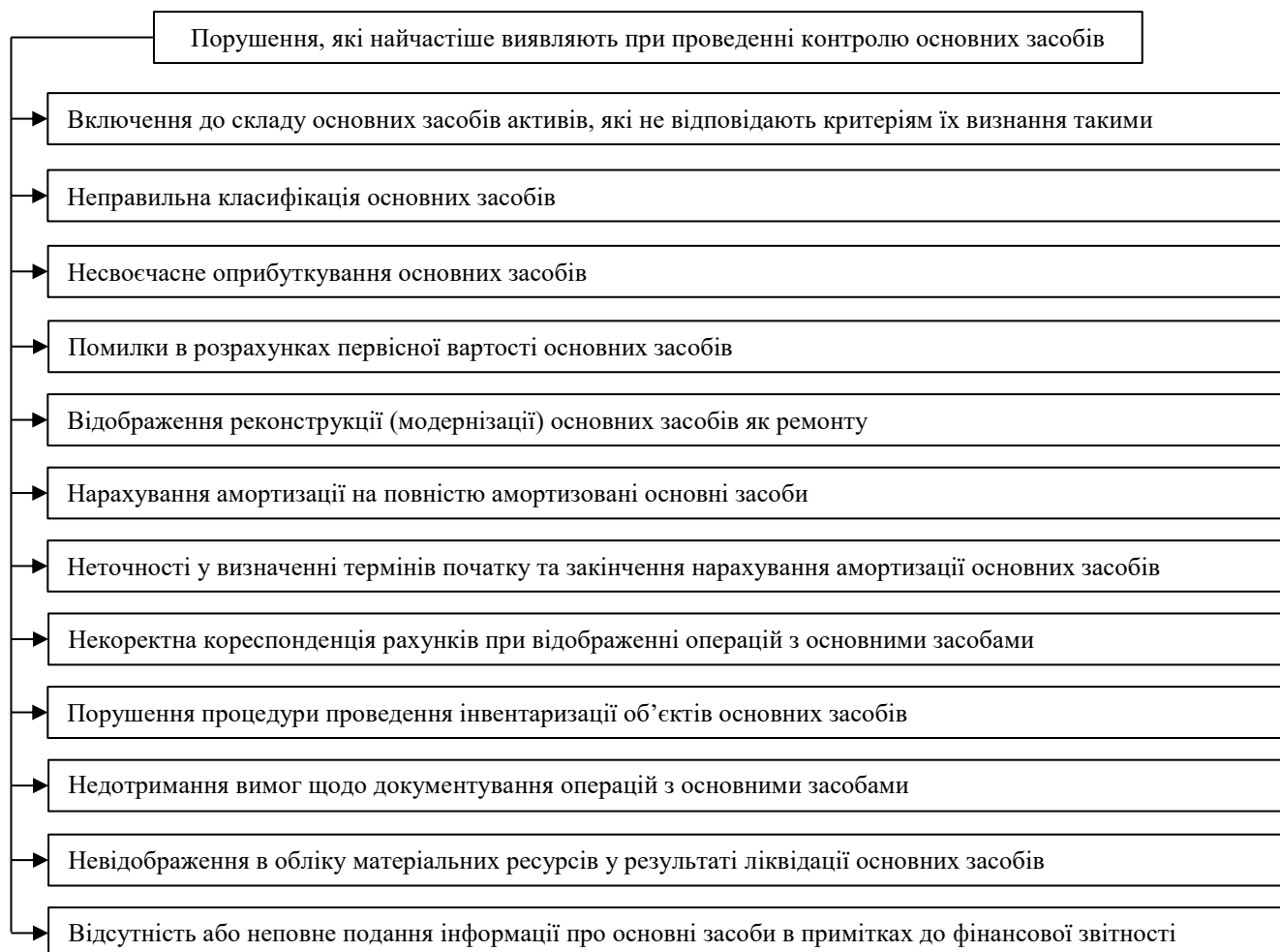


Рис. 2.13 Порушення, які найчастіше виявляють при проведенні контролю основних засобів

Джерело: складено за [106; 112, с. 160; 152, с. 87].

Слід зазначити, що результати контролю основних засобів вважаються досягнутими тільки тоді, коли впровадженні всі рекомендації контролера та усунуті всі виявлені під час його проведення порушення [115, с. 269].

Отже, інформація, виявлена під час контролю основних засобів, є надзвичайно важливою для підприємства, оскільки вона допомагає йому створити дієву систему управління ними та дозволяє підвищити ефективність їх використання. Саме тому підприємству слід приділяти належну увагу раціональній організації контролю його основних засобів, адже оптимальність їх використання є ключовою умовою підвищення його продуктивності.

2.3 Напрями удосконалення обліку й контролю основних засобів підприємства

Недосконалість національного законодавства у сфері обліку й контролю основних засобів та часті зміни в ньому стали причиною низки проблем, які потребують вирішення, у зв'язку із чим виникає необхідність у його удосконаленні.

Одна з ключових проблем обліку основних засобів, яку необхідно вирішити, полягає в удосконаленні методики нарахування їх амортизації [92, с. 40]. Так, у п. 29 НП(С)БО 7 вказано, що «нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання» [16, п. 29]. Проте придатним для корисного використання може бути й об'єкт основних засобів, який не потребує монтажу та зберігається на складі. Тому це речення доцільно подати так: «Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію» [94, с. 112].

Також у НП(С)БО 7 відсутня можливість нарахування амортизації окремих частин об'єкта основних засобів, якщо вони мають різний строк корисного використання. Тому доцільно передбачити таку можливість у ньому, особливо якщо строк корисного використання окремих частин об'єкта основних засобів суттєво відрізняється від строку корисного використання цього об'єкта загалом [120, с. 187].

Ще однією проблемою під час нарахування амортизації основних засобів є правильне визначення їх ліквідаційної вартості, що зумовлено складністю оцінки активів у майбутньому [150, с. 160]. Тому НП(С)БО 7 доцільно доповнити порядком визначення ліквідаційної вартості основних засобів, що спростить процес її визначення для підприємства.

Потребує удосконалення також відображення в обліку переоцінки основних засобів [92, с. 41]. Зокрема, у п. 16 НП(С)БО 7 вказано, що «у разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів

групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт» [16, п. 16]. Однак залишкова вартість одного об'єкта основних засобів може бути несуттєвою відносно залишкової вартості всіх об'єктів групи основних засобів, до якої він належить [92, с. 41]. Тому це речення доцільно подати так: «У разі переоцінки об'єкта основних засобів, залишкова вартість якого є суттєвою відносно залишкової вартості всіх об'єктів групи основних засобів, до якої він належить, на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх таких об'єктів».

Крім того, потребує зміни й методика відображення результатів переоцінки основних засобів у складі доходів чи витрат звітного періоду, яка визначена п. 19-21 НП(С)БО 7 [129, с. 106]. Причиною необхідності змін є те, що економічна сутність операції з переоцінки основних засобів заключається не в зміні результатів діяльності підприємства, а у встановленні їх реальної вартості. Тому в ці пункти доцільно внести зміни про те, що результати переоцінки основних засобів відображаються як зміна капіталу в дооцінках: дооцінка — як збільшення капіталу в дооцінках, а уцінка — як його зменшення [92, с. 41].

Проблемним аспектом є також облік основних засобів, утримуваних для продажу, який регулюється НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» (НП(С)БО 27) [92, с. 41]. Відповідно до Інструкції № 291 для обліку їх наявності та руху призначено субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» [50]. Але цей субрахунок є складовою рахунку 28 «Товари», на якому ведеться облік наявності та руху товарно-матеріальних цінностей, які надійшли на підприємство з метою їх продажу. Оскільки основні засоби, як правило, надходять на підприємство з метою їх використання в процесі господарської діяльності, а не безпосередньо для продажу, переведення їх у товари створює суперечність першочерговості призначення рахунку 28 «Товари», так як він призначений для обліку товарно-матеріальних цінностей виключно для продажу [93, с. 27]. Тому в План рахунків та цю Інструкцію доцільно внести зміни про те, що облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу

відповідно до НП(С)БО 27, ведеться на рахунку 29 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

До того ж, відповідно до Інструкції № 291 для узагальнення даних щодо доходів від реалізації необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, та обліку їх собівартості передбачено субрахунки 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» та 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів», які є складовою рахунків 71 «Інший операційний дохід» та 94 «Інші витрати операційної діяльності» відповідно [50]. Проте відповідно до НП(С)БО 1 для цілей складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» процес реалізації необоротних активів належить до інвестиційної діяльності [93, с. 28]. Тому в цю Інструкцію доцільно внести зміни про те, що дані щодо доходів від реалізації необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, узагальнюються на субрахунку 743 «Дохід від реалізації необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу», а облік їх собівартості ведеться на субрахунку 973 «Собівартість реалізованих необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу».

Не менш важливою є проблема обліку витрат на ремонт основних засобів. Для розв'язання проблеми нестачі коштів на здійснення ремонту основних засобів доцільно формувати в обліку ремонтний фонд на базі забезпечень майбутніх витрат і платежів, застосовуючи для цього субрахунок 478 «Забезпечення відтворення основних засобів» [151, с. 230]. Тому в Інструкцію № 291 доцільно внести зміни про те, що назва субрахунку 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» змінюється на «Забезпечення відтворення основних засобів», і тепер на цьому субрахунку ведеться облік створення за обґрунтованим розрахунком забезпечення на відтворення основних засобів, у тому числі на відновлення земельних ділянок.

Стратегія застосування МСФЗ в Україні передбачає реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології поширення даних з економічних питань відповідно до МСФЗ з метою сприяння відкритості, прозорості та зіставності показників фінансової звітності підприємств [13]. Тому

одним із найважливіших напрямів удосконалення обліку основних засобів є гармонізація НП(С)БО 7 із МСБО 16, зокрема в частині [92, с. 41]:

- оцінки основних засобів, отриманих в обмін на інший актив, за справедливою вартістю, а не виходячи з їх поділу на подібні чи неподібні активи, що є досить абстрактним положенням;

- впровадження способів можливого визначення справедливої вартості основних засобів;

- встановлення необхідності переоцінювати основні засоби тільки тоді, коли їх справедлива вартість може бути правильно визначена;

- впровадження методів переоцінки основних засобів;

- надання вказівки на НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» щодо розкриття порядку визначення зменшення корисності основних засобів.

Ще однією проблемою обліку основних засобів є скасування типових форм їх первинного обліку, затверджених Наказом № 352. Тому Міністерству фінансів України доцільно розробити та затвердити порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів підприємствами, що сприятиме якісному веденню їх первинного обліку ними.

Усі господарські операції підприємства потребують їх належного документального оформлення, зокрема формування первісної вартості основних засобів [96, с. 137]. Основні засоби можуть надходити на підприємство різними способами, залежно від чого буде різним склад витрат, за якими буде формуватися в обліку їх первісна вартість. Підтвердження усіх витрат, пов'язаних із надходженням основних засобів, відбувається певними окремими первинними документами, які засвідчують їх здійснення [95, с. 77]. Однак кінцева сума первісної вартості об'єкта основних засобів, яка відображається в акті введення в експлуатацію основних засобів чи акті приймання-передачі основних засобів та інвентарній картці і складається з таких витрат, фактично не підкріплюється первинним документом із її розрахунком, що може стати причиною виникнення деяких неточностей та розбіжностей в їх обліку [141]. Тому для усунення зазначеного недоліку доцільно в якості додатку до таких актів сформувати

окремий первинний документ, який буде містити розрахунок первісної вартості об'єкта основних засобів (Додаток АБ) [116, с. 294]. Застосування в документообігу розробленої форми такого первинного документа дасть змогу підприємству поліпшити інформативність первинного обліку його основних засобів, проводити детальний аналіз складових їх первісної вартості та контролювати правильність їх визначення [141]. Крім того, використання такої форми допоможе підприємству забезпечити єдність та структурованість облікової інформації про його основні засоби, що дозволить значно спростити її подальшу обробку та аналіз.

Найголовнішою проблемою контролю основних засобів, яка потребує вирішення, є відсутність затвердженого спеціалізованого стандарту, який регулював би порядок проведення контролю саме основних засобів. Хоча такі документи, як МСА [47], МСПІВА [48] та ОГРО [49], частково регулюють питання проведення контролю основних засобів, проте вони потребують більш детальних роз'яснень та уточнень. Крім того, вагомою проблемою є також відсутність затверджених типових форм робочої документації контролера, у тому числі з контролю основних засобів, що значно ускладнює процес його роботи, а також збільшує ризик несвоєчасного виявлення порушень та їх усунення [156, с. 13]. Тому Міністерству фінансів України доцільно розробити та затвердити спеціалізований стандарт контролю основних засобів та типові форми робочої документації контролера для підприємств, що сприятиме ефективному проведенню їх контролю.

Отже, облік та контроль основних засобів потребують удосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості нормативно-правових документів, які їх регулюють. Більш того, НП(С)БО 7 має суттєві відмінності від МСБО 16, що створює певні непорозуміння та труднощі під час їх застосування на підприємствах. Тому запропоновані напрями удосконалення нормативної бази з обліку й контролю основних засобів дадуть змогу гармонізувати національні стандарти з міжнародними, а також зменшити невідповідності та проблемні питання їх обліку й контролю.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ВИКОРИСТАННЯ ЙОГО РЕЗУЛЬТАТІВ

3.1 Методика та організація аналізу основних засобів підприємства

Забезпечення максимальної ефективності використання основних засобів є ключовим фактором для досягнення успіху підприємства в майбутньому [99, с. 89]. Тому для підтримання конкурентоспроможності підприємства та зростання величини його прибутку потрібно постійно проводити аналіз його основних засобів.

Метою аналізу основних засобів є встановлення рівня забезпеченості підприємства основними засобами при максимальному їх завантаженні та виявлення потенційних можливостей для підвищення ефективності їх використання [118, с. 195].

Завданнями аналізу основних засобів є [123, с. 101; 132, с. 657]:

- визначення складу, структури та динаміки основних засобів;
- встановлення питомої ваги активної та пасивної частини основних засобів;
- дослідження стану та руху основних засобів;
- з'ясування ефективності використання основних засобів;
- вивчення чинників, які мають вплив на ефективність використання основних засобів, та їх розрахунок;
- виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів;
- оцінка виявлених резервів та розробка заходів щодо їх використання.

Джерелами інформації для проведення аналізу основних засобів є [78, с. 162, 163; 81, с. 225]:

- 1) планові дані: бізнес-план підприємства та план технічного розвитку;
- 2) первинні документи: акти введення в експлуатацію основних засобів, акти приймання-передачі основних засобів, акти внутрішнього переміщення

основних засобів, акти передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів, акти приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів, акти списання основних засобів, акти переоцінки основних засобів, інвентарні картки обліку основних засобів, розрахунки амортизації основних засобів тощо;

3) дані рахунків: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції» тощо;

4) облікові реєстри: Журнал 4 та Відомість 4.1;

5) фінансова звітність: форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;

б) статистична звітність: форма № 1-підприємство «Структурне обстеження підприємства», форма № 2-підприємство «Структурне обстеження підприємства», форма № 2-ОЗ ІНВ «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» та форма № 2-інвестиції «Звіт про капітальні інвестиції»;

7) інші джерела інформації: дані проведених інвентаризацій, попередніх аудиторських перевірок та аналітичних досліджень, проектно-кошторисна та технічна документація тощо.

Методика аналізу основних засобів повинна враховувати ряд принципових положень [139; 148, с. 114]:

1) основні засоби є довготривалими у використанні, тому витрати з їх придбання та експлуатації розподілені в часі;

2) фізична та вартісна заміна основних засобів відбуваються неодноразово, що може призвести до втрат та збитків, які зменшують фінансові результати діяльності підприємства;

3) оцінка ефективності використання основних засобів здійснюється різними способами в залежності від їх виду та призначення, характеру володіння ними, ступеня їх використання, а також характеру їх участі у виробництві;

4) основні засоби використовуються у різних сферах діяльності підприємства (виробничій, соціально-побутовій, культурній тощо), тому й ефективність їх використання оцінюється з урахуванням різних чинників (економічних, соціальних, екологічних тощо).

Крім того, при аналізі основних засобів потрібно враховувати також особливості господарської діяльності підприємства, його форму власності та стратегічну мету [97].

У процесі аналізу основних засобів використовуються такі методи, як економіко-логічні (групування, порівняння, розрахунок відносних і середніх показників, деталізації, елімінування та детермінованого факторного аналізу) та економіко-математичні (кореляційно-регресійного аналізу та моделювання фінансових показників) [77, с. 235].

Аналіз основних засобів передбачає проведення шести етапів, наведених на рис. 3.1.

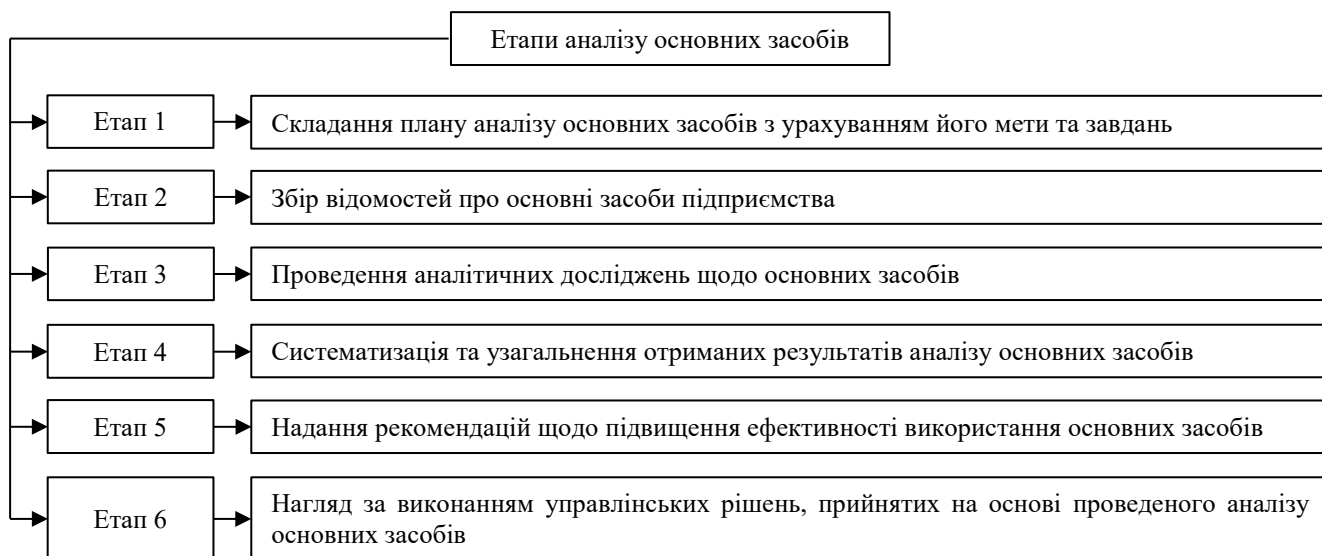


Рис. 3.1 Етапи аналізу основних засобів

Джерело: складено за [123, с. 99; 145, с. 329].

Враховуючи специфіку роботи підприємства, методика аналізу основних засобів має включати в себе (рис. 3.2) [135, с. 91]:

- 1) аналіз середовища функціонування підприємства;
- 2) оцінку ефективності використання основних засобів;
- 3) прогнозування чистого доходу (виручки) від реалізації.

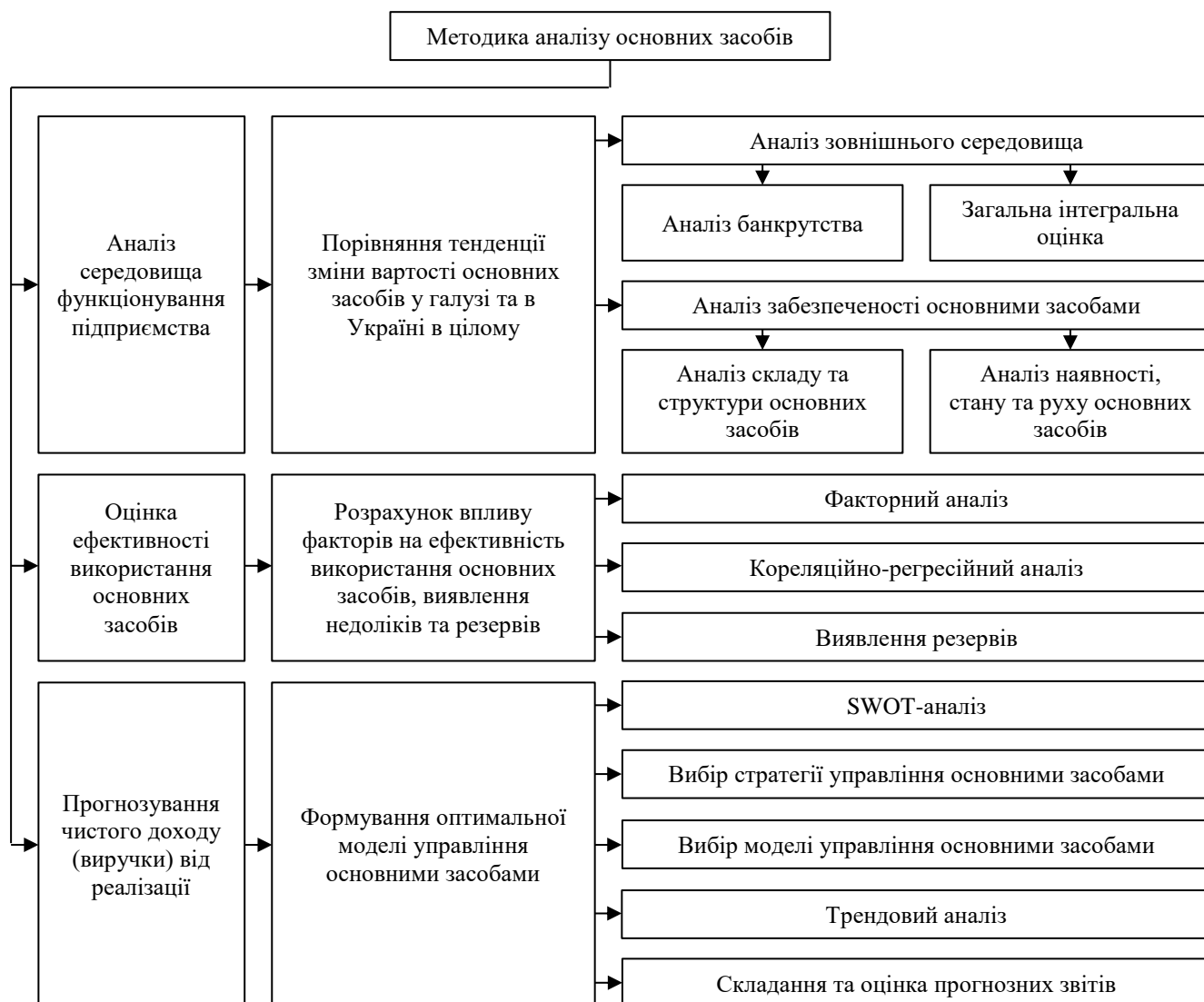


Рис. 3.2 Методика аналізу основних засобів

Джерело: складено за [135, с. 92].

Така методика аналізу основних засобів передбачає використання різноманітних сучасних методів аналізу та дає можливість визначити вплив зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства на його забезпеченість основними засобами, оцінити фактори, які впливають на ефективність їх використання, виявити можливі резерви підвищення ефективності їх використання в межах загальної стратегії його розвитку, спрогнозувати суму його чистого доходу (виручки) від реалізації, а також сформуванати оптимальну модель управління ними [135, с. 91, 92].

Методику розрахунку показників для проведення аналізу основних засобів наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Методика розрахунку показників для проведення аналізу основних засобів

Показник	Характеристика показника	Формула розрахунку показника
1	2	3
Коефіцієнт зносу основних засобів ($K_{зн}$)	Характеризує ступінь зносу основних засобів підприємства	$K_{зн} = \frac{З}{ОЗ_{п}}$
Коефіцієнт придатності основних засобів ($K_{прид}$)	Характеризує частку основних засобів, яка може бути використана в господарській діяльності підприємства	$K_{прид} = \frac{ОЗ_з}{ОЗ_{п}} = \frac{ОЗ_{п} - З}{ОЗ_{п}} = 1 - K_{зн}$
Коефіцієнт оновлення основних засобів ($K_{он}$)	Характеризує інтенсивність оновлення основних засобів підприємства	$K_{он} = \frac{ОЗ_{н}}{ОЗ_{кп}}$
Коефіцієнт вибуття основних засобів ($K_{виб}$)	Характеризує інтенсивність вибуття основних засобів підприємства	$K_{виб} = \frac{ОЗ_{в}}{ОЗ_{пп}}$
Коефіцієнт приросту основних засобів ($K_{прир}$)	Характеризує рівень приросту основних засобів підприємства	$K_{прир} = \frac{ОЗ_{н} - ОЗ_{в}}{ОЗ_{пп}}$
Коефіцієнт віддачі основних засобів ($K_{від}$)	Характеризує ефективність використання основних засобів підприємства	$K_{від} = \frac{Д_p}{\overline{ОЗ}}$
Коефіцієнт місткості основних засобів ($K_{міст}$)	Характеризує забезпеченість підприємства основними засобами	$K_{міст} = \frac{\overline{ОЗ}}{Д_p} = \frac{1}{K_{від}}$
Коефіцієнт озброєності основними засобами ($K_{озб}$)	Характеризує рівень оснащення основними засобами одного працівника підприємства	$K_{озб} = \frac{\overline{ОЗ}}{СОЧ}$
Рентабельність основних засобів ($P_{оз}$)	Характеризує прибутковість використання основних засобів підприємства	$P_{оз} = \frac{ЧП}{\overline{ОЗ}} \times 100 \%$
Умовні позначення: З – сума зносу основних засобів; $ОЗ_{п}$ – первісна вартість основних засобів; $ОЗ_з$ – залишкова вартість основних засобів; $ОЗ_{н}$ – первісна вартість основних засобів, які надійшли (введені в експлуатацію) протягом звітного періоду; $ОЗ_{кп}$ – первісна вартість основних засобів на кінець звітного періоду; $ОЗ_{в}$ – первісна вартість основних засобів, які вибули протягом звітного періоду; $ОЗ_{пп}$ – первісна вартість основних засобів на початок звітного періоду; $Д_p$ – сума чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); $\overline{ОЗ}$ – середньорічна залишкова вартість основних засобів; $СОЧ$ – середньооблікова чисельність працівників; $ЧП$ – сума чистого прибутку		

Джерело: складено за [60, п. 3.3, 3.7; 97; 110, с. 53, 54; 161, с. 1347-1349].

Отже, аналіз основних засобів має велике значення для діяльності підприємства, оскільки від ефективності їх використання залежить його прибутковість та подальший розвиток. Завдяки цьому аналізу розробляється стратегія розвитку підприємства, приймаються вагомі управлінські рішення, контролюється їх виконання, з'ясовуються можливості для підвищення ефективності його виробництва, а також оцінюються результати його діяльності.

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві

АТ «Житомирський маслозавод», засноване в 1981 р., є одним із найбільш відомих виробників морозива в Україні [164]. Крім морозива, підприємство виготовляє також вершкове масло, молоко, сметану, кефір, ряжанку, йогурти, заморожені суміші, овочі та ягоди тощо. Його продукція користується широким попитом не тільки на ринку України, а і за її межами [90, с. 18].

На основі даних фінансової звітності АТ «Житомирський маслозавод», наведених у додатку АВ, проведемо аналіз його основних засобів за 2019-2021 рр.

Проведений аналіз складу, структури та динаміки основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. (Додаток АГ) показав, що їх загальна залишкова вартість збільшилася на 10425 тис. грн або на 1,18 % у 2020 р. і на 52086 тис. грн або на 5,81 % у 2021 р. (рис. 3.3). Загалом за весь досліджуваний період загальна залишкова вартість основних засобів підприємства збільшилася на 62511 тис. грн або на 7,06 %, що відбулося, в основному, за рахунок збільшення залишкової вартості його машин та обладнання.

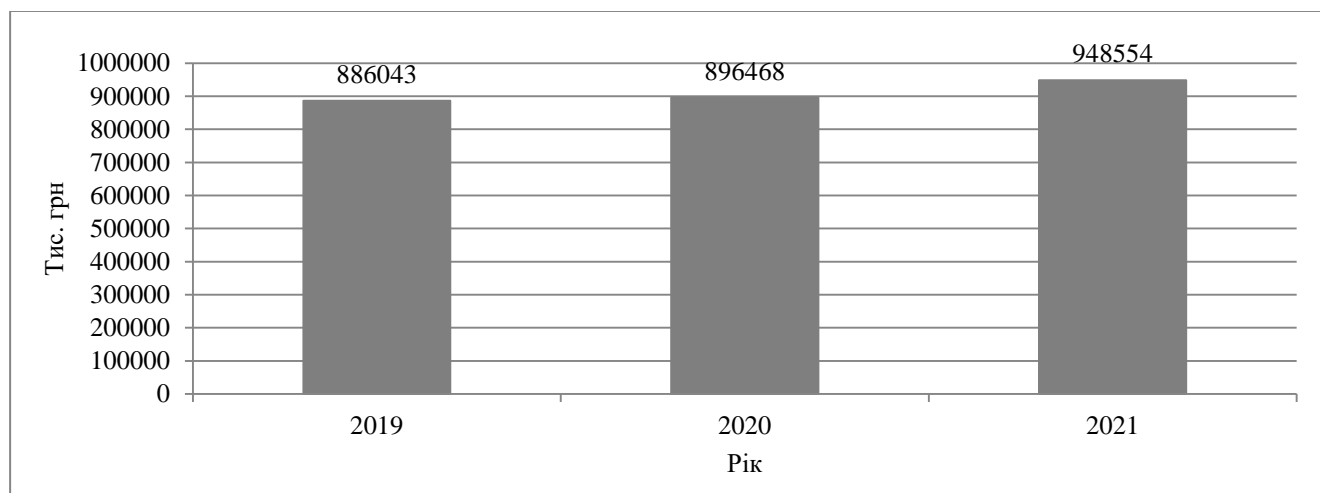


Рис. 3.3 Динаміка залишкової вартості основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр., тис. грн

Джерело: складено за [88, с. 70; 89, с. 105; 90, с. 87].

Основні засоби АТ «Житомирський маслозавод» складаються із землі, будівель та відповідної інфраструктури, машин та обладнання, транспортних

засобів та інших основних засобів. Найбільшу питому вагу в загальній структурі основних засобів підприємства протягом 2019-2021 рр. займають машини та обладнання, а найменшу — інші основні засоби (рис. 3.4).

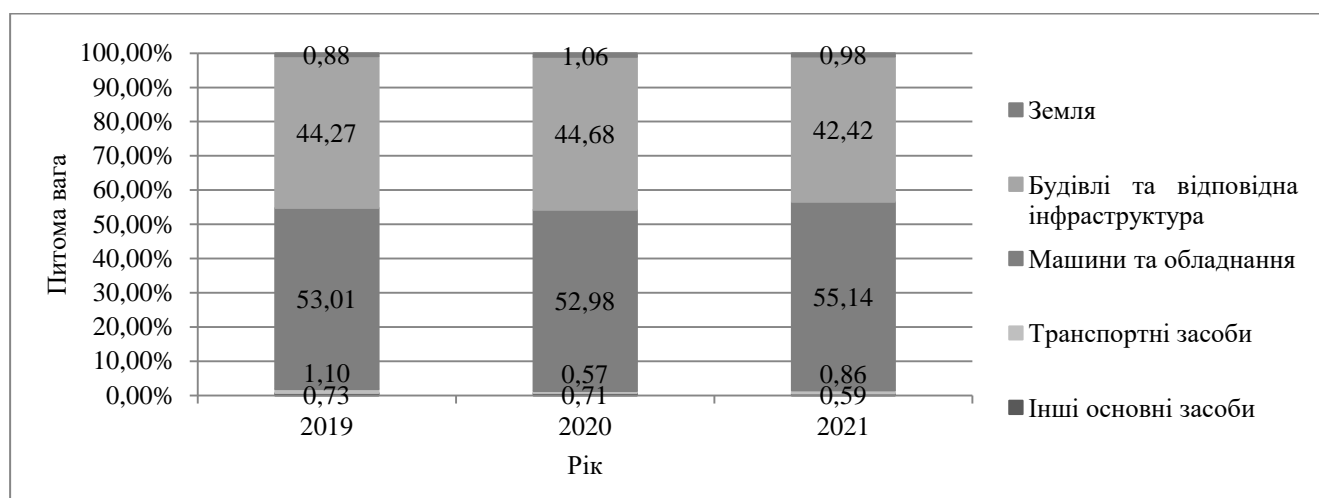


Рис. 3.4 Структура основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр., %

Джерело: складено за [88, с. 70, 120, 121; 89, с. 105, 149, 150; 90, с. 87, 117-119].

Залишкова вартість землі підприємства в 2020 р. збільшилася на 1654 тис. грн або на 21,13 %, а в 2021 р. — зменшилася на 210 тис. грн або на 2,21 %, та в загальній структурі його основних засобів її питома вага в 2020 р. збільшилася на 0,17 п.п. (з 0,88 % до 1,06 %), а в 2021 р. — зменшилася на 0,08 п.п. (з 1,06 % до 0,98 %). Загалом за весь досліджуваний період залишкова вартість землі підприємства збільшилася на 1444 тис. грн або на 18,45 %, а її питома вага в загальній структурі його основних засобів — на 0,09 п.п.

Залишкова вартість будівель та відповідної інфраструктури підприємства збільшилася на 8292 тис. грн або на 2,11 % у 2020 р. і на 1836 тис. грн або на 0,46 % у 2021 р., проте в загальній структурі його основних засобів її питома вага в 2020 р. збільшилася на 0,41 п.п. (з 44,27 % до 44,68 %), а в 2021 р. — зменшилася на 2,26 п.п. (з 44,68 % до 42,42 %). Загалом за весь досліджуваний період залишкова вартість будівель та відповідної інфраструктури підприємства збільшилася на 10128 тис. грн або на 2,58 %, а її питома вага в загальній структурі його основних засобів зменшилася на 1,85 п.п.

Залишкова вартість машин та обладнання підприємства збільшилася на 5243 тис. грн або на 1,12 % у 2020 р. і на 48143 тис. грн або на 10,14 % у 2021 р., проте в загальній структурі його основних засобів її питома вага в 2020 р. зменшилася на 0,03 п.п. (з 53,01 % до 52,98 %), а в 2021 р. — збільшилася на 2,17 п.п. (з 52,98 % до 55,14 %). Загалом за весь досліджуваний період залишкова вартість машин та обладнання підприємства збільшилася на 53386 тис. грн або на 11,37 %, а її питома вага в загальній структурі його основних засобів — на 2,13 п.п.

Залишкова вартість транспортних засобів підприємства в 2020 р. зменшилася на 4606 тис. грн або на 47,24 %, а в 2021 р. — збільшилася на 3013 тис. грн або на 58,57 %, та в загальній структурі його основних засобів її питома вага в 2020 р. зменшилася на 0,53 п.п. (з 1,10 % до 0,57 %), а в 2021 р. — збільшилася на 0,29 п.п. (з 0,57 % до 0,86 %). Загалом за весь досліджуваний період залишкова вартість транспортних засобів підприємства зменшилася на 1593 тис. грн або на 16,34 %, а її питома вага в загальній структурі його основних засобів — на 0,24 п.п.

Залишкова вартість інших основних засобів підприємства зменшилася на 158 тис. грн або на 2,43 % у 2020 р. і на 696 тис. грн або на 10,99 % у 2021 р., та в загальній структурі його основних засобів її питома вага зменшилася на 0,03 п.п. у 2020 р. (з 0,73 % до 0,71 %) і на 0,11 п.п. у 2021 р. (з 0,71 % до 0,59 %). Загалом за весь досліджуваний період залишкова вартість інших основних засобів підприємства зменшилася на 854 тис. грн або на 13,15 %, а її питома вага в загальній структурі його основних засобів — на 0,14 п.п.

Проведений аналіз питомої ваги активної та пасивної частини основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. (Додаток АД) показав, що більшу питому вагу в загальній структурі основних засобів підприємства протягом цього періоду займає активна їх частина, що свідчить про його технічну оснащеність.

Залишкова вартість активної частини основних засобів підприємства збільшилася на 479 тис. грн або на 0,10 % у 2020 р. і на 50460 тис. грн або на

10,37 % у 2021 р., а пасивної частини — на 9946 тис. грн або на 2,49 % у 2020 р. і на 1626 тис. грн або на 0,40 % у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період залишкова вартість активної частини основних засобів підприємства збільшилася на 50939 тис. грн або на 10,48 %, а пасивної частини — на 11572 тис. грн або на 2,89 %.

Питома вага активної частини основних засобів підприємства в загальній структурі його основних засобів у 2020 р. зменшилася на 0,58 п.п. (з 54,84 % до 54,26 %), а в 2021 р. — збільшилася на 2,34 п.п. (з 54,26 % до 56,60 %), а пасивної частини — у 2020 р. збільшилася на 0,58 п.п. (з 45,16 % до 45,74 %), а в 2021 р. — зменшилася на 2,34 п.п. (з 45,74 % до 43,40 %). Загалом за весь досліджуваний період питома вага активної частини основних засобів підприємства збільшилася на 1,76 п.п., а пасивної частини — зменшилася на 1,76 п.п., що свідчить про позитивні структурні зрушення в його основних засобах.

Проведений аналіз стану та руху основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. (табл. 3.2) показав, що загалом їх стан та рух протягом цього періоду погіршилися, що свідчить про зменшення його виробничого потенціалу.

Таблиця 3.2

Аналіз стану та руху основних засобів АТ «Житомирський маслозавод»
за 2019-2021 рр.

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Абсолютне відхилення		
				2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,425	0,461	0,475	0,036	0,014	0,050
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,575	0,539	0,525	-0,036	-0,014	-0,050
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,075	0,094	0,112	0,018	0,019	0,037
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,009	0,022	0,035	0,013	0,014	0,026
Коефіцієнт приросту основних засобів	0,072	0,080	0,087	0,008	0,007	0,015

Джерело: складено за [88, с. 70, 120, 121; 89, с. 105, 149, 150; 90, с. 87, 117-119].

Коефіцієнт зносу основних засобів підприємства збільшився на 0,036 у 2020 р. і на 0,014 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він збільшився на 0,050, що свідчить про збільшення ступеня зносу основних засобів підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення зносу основних засобів підприємства на 31,19 % (з 654634 тис. грн до 858840 тис. грн) та первісної вартості його основних засобів на 17,31 % (з 1540677 тис. грн до 1807394 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Коефіцієнт придатності основних засобів підприємства зменшився на 0,036 у 2020 р. і на 0,014 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він зменшився на 0,050, що свідчить про зменшення частки основних засобів підприємства, придатної для експлуатації в процесі його господарської діяльності. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення залишкової вартості основних засобів підприємства на 7,06 % (з 886043 тис. грн до 948554 тис. грн) та первісної вартості його основних засобів на 17,31 % (з 1540677 тис. грн до 1807394 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Коефіцієнт оновлення основних засобів підприємства збільшився на 0,018 у 2020 р. і на 0,019 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він збільшився на 0,037, що свідчить про збільшення інтенсивності оновлення основних засобів підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення первісної вартості основних засобів підприємства, які надійшли протягом звітного періоду, на 74,79 % (з 116083 тис. грн до 202899 тис. грн) та первісної вартості його основних засобів на кінець звітного періоду на 17,31 % (з 1540677 тис. грн до 1807394 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Коефіцієнт вибуття основних засобів підприємства збільшився на 0,013 у 2020 р. і на 0,014 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він збільшився на 0,026, що свідчить про збільшення інтенсивності вибуття основних засобів підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення первісної вартості основних засобів підприємства, які вибули протягом звітного періоду, на 356,00 % (з 12917 тис. грн до 58901 тис. грн) та первісної вартості його основних засобів на

початок звітнього періоду на 15,71 % (з 1437511 тис. грн до 1663396 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Коефіцієнт приросту основних засобів підприємства збільшився на 0,008 у 2020 р. і на 0,007 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він збільшився на 0,015, що свідчить про збільшення рівня приросту основних засобів підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення первісної вартості основних засобів підприємства, які надійшли протягом звітнього періоду, на 74,79 % (з 116083 тис. грн до 202899 тис. грн), первісної вартості його основних засобів, які вибули протягом звітнього періоду, на 356,00 % (з 12917 тис. грн до 58901 тис. грн) та первісної вартості його основних засобів на початок звітнього періоду на 15,71 % (з 1437511 тис. грн до 1663396 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Проведений аналіз ефективності використання основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. (табл. 3.3) показав, що загалом ефективність їх використання протягом цього періоду знизилася, що свідчить про зниження ефективності його діяльності в цілому.

Таблиця 3.3

Аналіз ефективності використання основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр.

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Абсолютне відхилення		
				2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт віддачі основних засобів	2,468	2,474	2,648	0,006	0,174	0,180
Коефіцієнт місткості основних засобів	0,405	0,404	0,378	-0,001	-0,027	-0,028
Коефіцієнт озброєності основними засобами	1177	1094	1207	-83	114	31
Рентабельність основних засобів, %	14,96	14,69	6,43	-0,27	-8,26	-8,53

Джерело: складено за [88, с. 70, 73, 74; 89, с. 105, 108, 109; 90, с. 87, 90, 91].

Коефіцієнт віддачі основних засобів підприємства збільшився на 0,006 у 2020 р. і на 0,174 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він збільшився на 0,180, що свідчить про підвищення ефективності використання основних засобів підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення суми

чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства на 10,23 % (з 2216103 тис. грн до 2442870 тис. грн) та середньорічної залишкової вартості його основних засобів на 2,74 % (з 897883 тис. грн до 922511 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Коефіцієнт місткості основних засобів підприємства зменшився на 0,001 у 2020 р. і на 0,027 у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період він зменшився на 0,028, що свідчить про зменшення забезпеченості підприємства основними засобами. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення середньорічної залишкової вартості основних засобів підприємства на 2,74 % (з 897883 тис. грн до 922511 тис. грн) та суми його чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 10,23 % (з 2216103 тис. грн до 2442870 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Коефіцієнт озброєності основними засобами підприємства в 2020 р. зменшився на 83, а в 2021 р. — збільшився на 114. Загалом за весь досліджуваний період він збільшився на 31, що свідчить про збільшення рівня оснащення основними засобами одного працівника підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного збільшення середньорічної залишкової вартості основних засобів підприємства на 2,74 % (з 897883 тис. грн до 922511 тис. грн) та середньооблікової чисельності його працівників на 0,13 % (з 763 ос. до 764 ос.) протягом 2019-2021 рр.

Рентабельність основних засобів підприємства зменшилася на 0,27 п.п. у 2020 р. і на 8,26 п.п. у 2021 р. Загалом за весь досліджуваний період вона зменшилася на 8,53 п.п., що свідчить про зменшення прибутковості використання основних засобів підприємства. Це відбулося за рахунок одночасного зменшення суми чистого прибутку підприємства на 55,84 % (з 134363 тис. грн до 59332 тис. грн) та збільшення середньорічної залишкової вартості його основних засобів на 2,74 % (з 897883 тис. грн до 922511 тис. грн) протягом 2019-2021 рр.

Проведений факторний аналіз коефіцієнта віддачі основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. (табл. 3.4) показав, що в 2020 р. він зменшився на 0,047 за рахунок зменшення питомої ваги активної частини його

основних засобів на 1,07 п.п. (з 55,62 % до 54,55 %) і збільшився на 0,053 за рахунок збільшення коефіцієнта віддачі активної частини його основних засобів на 0,098 (з 4,438 до 4,536), а в 2021 р. — збільшився на 0,041 за рахунок збільшення питомої ваги активної частини його основних засобів на 0,91 п.п. (з 54,55 % до 55,46 %) і на 0,132 за рахунок збільшення коефіцієнта віддачі активної частини його основних засобів на 0,239 (з 4,536 до 4,775).

Таблиця 3.4

Факторний аналіз коефіцієнта віддачі основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр.

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Абсолютне відхилення	
				2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.
1	2	3	4	5	6
Питома вага активної частини основних засобів, %	55,62	54,55	55,46	-1,07	0,91
Коефіцієнт віддачі активної частини основних засобів	4,438	4,536	4,775	0,098	0,239
Коефіцієнт віддачі основних засобів	2,468	2,474	2,648	0,006	0,174
Зміна коефіцієнта віддачі основних засобів за рахунок:					
- зміни питомої ваги активної частини основних засобів	X	-0,047	0,041	X	X
- зміни коефіцієнта віддачі активної частини основних засобів	X	0,053	0,132	X	X

Джерело: складено за [88, с. 70, 73, 120, 121; 89, с. 105, 108, 149, 150; 90, с. 87, 90, 117-119].

Отже, проведений аналіз основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. показав, що їх загальна залишкова вартість протягом цього періоду збільшилася, проте їх стан та рух погіршилися, оскільки ступінь їх зносу та інтенсивність їх вибуття збільшилися, а їх частка, придатна для експлуатації в процесі його господарської діяльності, зменшилася. Крім того, ефективність використання основних засобів підприємства протягом цього періоду знизилася, оскільки прибутковість їх використання зменшилася. Це свідчить про зменшення виробничого потенціалу підприємства та зниження ефективності його діяльності в цілому.

3.3 Шляхи використання результатів аналізу основних засобів в управлінні підприємством

Результати проведеного аналізу основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. свідчать про зниження ефективності їх використання протягом цього періоду, так як прибутковість їх використання зменшилася. Для визначення подальшої стратегії управління основними засобами підприємства проведемо прогноз їх рентабельності на 2022 р. та 2023 р. на основі інформації, наведеної в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Вихідна інформація для проведення прогнозу рентабельності основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» на 2022 р. та 2023 р.

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.
1	2	3	4	5	6
Чистий прибуток, тис. грн	123940	138203	134363	130926	59332
Середньорічна залишкова вартість основних засобів, тис. грн	549003	790706	897883	891256	922511
Рентабельність основних засобів, %	22,58	17,48	14,96	14,69	6,43

Джерело: складено за [86, с. 71, 76; 87, с. 111, 115; 88, с. 70, 74; 89, с. 105, 109; 90, с. 87, 91].

Проведений прогноз рентабельності основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» на 2022 р. та 2023 р. за допомогою лінійного тренду (рис. 3.5) показав, що отриманий лінійний тренд є достатньо точним: коефіцієнт детермінації (R^2) становить 0,8995, що вказує на те, що 89,95 % варіації рентабельності основних засобів пояснюється її лінійною залежністю від часу.

Точкові прогнози рентабельності основних засобів підприємства на 2022 р. та 2023 р. за лінійним трендом знайдемо за формулою (3.1):

$$\hat{Y}_{N+L} = a_0 + a_1 \times (N + L), \quad (3.1)$$

де \hat{Y}_{N+L} — прогнозоване значення залежної змінної на період $N + L$;

N — номер останнього періоду, для якого робиться прогноз;

L — період попередження;

a_0, a_1 — коефіцієнти рівняння лінійного тренду.

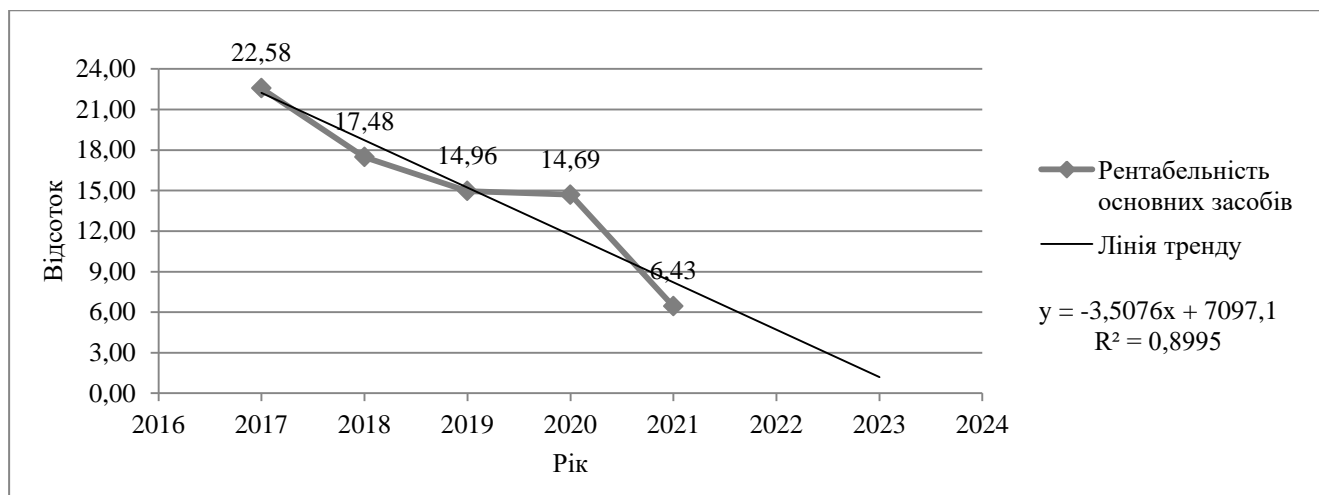


Рис. 3.5 Прогноз рентабельності основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» на 2022 р. та 2023 р.

Джерело: складено за [86, с. 71, 76; 87, с. 111, 115; 88, с. 70, 74; 89, с. 105, 109; 90, с. 87, 91].

Точковий прогноз рентабельності основних засобів підприємства за лінійним трендом становитиме:

$$1) \text{ на } 2022 \text{ р.: } \hat{Y}_{2022} = 7097,1 - 3,5076 \times (2021 + 1) = 4,73 \%;$$

$$2) \text{ на } 2023 \text{ р.: } \hat{Y}_{2023} = 7097,1 - 3,5076 \times (2021 + 2) = 1,23 \%.$$

Як показують результати прогнозу, якщо закономірності й зв'язки, виявлені протягом 2017-2021 рр., збережуться певний час у майбутньому, то рентабельність основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» зменшиться у 2022 р. на 1,70 п.п., а у 2023 р. — на 3,50 п.п., що свідчить про подальше стрімке зменшення прибутковості їх використання. Тому для покращення результатів своєї діяльності підприємству слід негайно вживати заходи для підвищення ефективності використання своїх основних засобів.

Підвищення ефективності використання основних засобів можна забезпечити двома шляхами: інтенсивним та екстенсивним [117, с. 60].

Інтенсивний шлях полягає в підвищенні завантаження обладнання та збільшенні рівня використання його потужності [117, с. 60]. До інтенсивних напрямів підвищення ефективності використання основних засобів можна віднести [119, с. 573]:

- 1) механізацію та автоматизацію виробництва;

- 2) переобладнання та реконструкцію підприємства;
 - 3) оптимізацію промислових процесів;
 - 4) підвищення швидкості виробничого циклу;
 - 5) впровадження інноваційних підходів до планування та керування виробництвом;
- б) розвиток професійних знань та навичок робітників, а також підвищення рівня їх кваліфікації.

Екстенсивний шлях полягає в збільшенні тривалості роботи обладнання, скороченні цілозмінних і внутрішньозмінних втрат робочого часу та підвищенні коефіцієнта змінності [117, с. 60]. До екстенсивних напрямів підвищення ефективності використання основних засобів можна віднести [119, с. 573]:

- 1) скорочення простоїв обладнання шляхом своєчасного забезпечення сировиною, матеріалами та напівфабрикатами, а також підвищення якості їх ремонтів та обслуговування;
- 2) максимізацію кількості робочих годин обладнання та мінімізацію кількості непрацюючого обладнання;
- 3) введення додаткового обладнання.

При виборі інтенсивного або екстенсивного шляху підвищення ефективності використання основних засобів підприємству слід враховувати дві важливі обставини. По-перше, якщо екстенсивне завантаження обладнання обмежується тільки календарним фондом часу, то можливості підвищення інтенсивного завантаження обладнання залежать передусім від інженерних рішень, покладених в основу конструкцій такого обладнання. По-друге, екстенсивні заходи, як правило, не потребують здійснення капітальних витрат, а інтенсивні заходи в багатьох випадках пов'язані зі значними інвестиціями, проте вони мають відносно швидко окупність у результаті отриманих додаткових економічних вигід [109, с. 25].

Сукупність резервів підвищення ефективності використання основних засобів можна поділити на три великі групи [103, с. 42]:

- 1) технічне удосконалення обладнання, яке передбачає:

- технічне переоснащення на основі комплексної механізації процесів та переходу на адаптивні системи виробництва;

- усунення застарілого обладнання та оновлення устаткування;

- позбавлення від проблемних місць та дисбалансу в потужностях виробництва;

- автоматизацію допоміжних та обслуговуючих процесів;

- розробку новітніх технологій та ефективних методів роботи на підприємстві;

2) подовження часу роботи обладнання внаслідок:

- позбавлення від невикористовуваного обладнання;

- зменшення термінів ремонту та обслуговування обладнання;

- мінімізації простоїв: цілозмінних та всередині змін;

3) поліпшення планування та керування виробництвом, що включає в себе:

- пришвидшення втілення запланованої продуктивності запущеного в роботу обладнання;

- використання наукових методів керування виробництвом;

- раціональне використання матеріально-технічних ресурсів;

- покращення керування виробництвом на основі сучасних інформаційних технологій;

- збільшення мотивації робітників у підвищенні ефективності виробництва.

Підвищення ефективності використання основних засобів значною мірою залежить від кваліфікації кадрів, особливо від майстерності робітників, які обслуговують машини, механізми, агрегати та інші види устаткування [130, с. 21].

Отже, для підвищення ефективності використання своїх основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» слід покращувати їх склад, структуру та стан, здійснювати їх модернізацію, реконструкцію та модифікацію, усувати простої, підвищувати якість ремонтів, удосконалювати планування, управління й організацію праці та виробництва тощо. Такі заходи дозволять підприємству збільшити обсяги виробництва своєї продукції, підвищити віддачу своїх основних засобів, а також збільшити свій прибуток, а отже, і їх рентабельність.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження можна дійти таких висновків:

1. Основні засоби є одним із найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку. Їх склад і структура встановлюють характер діяльності підприємства та потужність його виробництва. Переважна кількість дослідників при визначенні сутності поняття «основні засоби» зосереджується на таких трьох найважливіших критеріях їх визнання, як матеріальність, призначення та строк корисного використання. Підходи до його визначення, наведені в НП(С)БО 7 та МСБО 16, співпадають за всіма найважливішими критеріями їх визнання, проте наявні певні розбіжності щодо цього в бухгалтерському та податковому законодавстві. Складна структура основних засобів обумовлює їх різні класифікаційні ознаки.

2. Для визнання основних засобів у бухгалтерському обліку вони мають задовольняти такі критерії їх визнання, як матеріальність, призначення, строк корисного використання, економічна вигода, достовірна оцінка та контрольованість. Основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (собівартістю). Після їх первісного визнання за МСБО 16 підприємство може вести їх облік за моделлю собівартості або моделлю переоцінки. А за НП(С)БО 7 підприємство може переоцінювати їх, коли їх залишкова вартість значно відрізняється від їх справедливої вартості на дату балансу. Якщо основні засоби передаються безоплатно або не задовольняють критерії визнання їх активами, то вони виключаються з них (списуються з балансу).

3. Законодавчо-нормативна база з обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні складається з п'яти рівнів та охоплює велику кількість нормативних документів, які включають у себе як кодекси та закони, вимог яких повинні дотримуватися всі підприємства України, так і спеціально розроблені на підприємстві положення, які враховують специфіку його діяльності. Проте в ній є певні суперечності та неузгодженості, у зв'язку із чим вона потребує удосконалення.

4. Для обліку основних засобів призначено рахунки 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» та 15 «Капітальні інвестиції». Їх аналітичний облік ведеться за кожним об'єктом за допомогою інвентарних карток. За журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку інформація про основні засоби узагальнюється в Журналі 4 та Відомості 4.1, а за спрощеної форми — у Відомості 4-м. У фінансовій звітності загальна інформація про них наводиться у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Деяка інформація про них наводиться також у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», формі № 3 «Звіт про рух грошових коштів» та формі № 4 «Звіт про власний капітал». Інформація про основні засоби, наведена в цих формах, деталізується у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

5. У процесі контролю основних засобів застосовуються такі групи його методичних прийомів, як фактичні, документальні, розрахунково-аналітичні, узагальнення та реалізації результатів контролю. Одним із найголовніших методичних прийомів їх контролю є проведення їх інвентаризації, яка передбачає перевірку їх наявності та стану шляхом їх огляду, перерахунку, зважування та обмірів. Під час проведення контролю основних засобів необхідно здійснювати перевірку всіх можливих операцій із ними на підприємстві: надходження, оренда, знос, ремонт, поліпшення, переоцінка, зменшення корисності, вибуття, ліквідація тощо. При цьому обов'язково потрібно перевіряти доцільність та законність операцій із ними, а також своєчасність та повноту їх відображення в обліку.

6. Облік та контроль основних засобів потребують удосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості нормативно-правових документів, які їх регулюють. Більш того, НП(С)БО 7 має суттєві відмінності від МСБО 16, що створює певні непорозуміння та труднощі під час їх застосування на підприємствах. Тому запропоновані напрями удосконалення нормативної бази з обліку й контролю основних засобів дадуть змогу гармонізувати національні стандарти з міжнародними, а також зменшити невідповідності та проблемні питання їх обліку й контролю.

7. Під час аналізу основних засобів використовуються такі методи, як економіко-логічні (групування, порівняння, розрахунок відносних і середніх показників, деталізації, елімінування та детермінованого факторного аналізу) та економіко-математичні (кореляційно-регресійного аналізу та моделювання фінансових показників). У процесі їх аналізу слід визначати вплив зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства на його забезпеченість основними засобами, оцінювати фактори, які впливають на ефективність їх використання, виявляти можливі резерви підвищення ефективності їх використання в межах загальної стратегії його розвитку, прогнозувати суму його чистого доходу (виручки) від реалізації, а також формувати оптимальну модель управління ними.

8. Проведений аналіз основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр. показав, що їх загальна залишкова вартість протягом цього періоду збільшилася на 62511 тис. грн або на 7,06 %, що відбулося, в основному, за рахунок збільшення залишкової вартості його машин та обладнання. Проте стан та рух основних засобів підприємства протягом цього періоду погіршилися, оскільки ступінь їх зносу та інтенсивність їх вибуття збільшилися, а їх частка, придатна для експлуатації в процесі його господарської діяльності, зменшилася. Крім того, ефективність їх використання протягом цього періоду знизилася, оскільки прибутковість їх використання зменшилася. Це свідчить про зменшення виробничого потенціалу підприємства та зниження ефективності його діяльності в цілому.

9. Для покращення результатів своєї діяльності АТ «Житомирський маслозавод» слід негайно вживати заходи для підвищення ефективності використання своїх основних засобів, зокрема покращувати їх склад, структуру та стан, здійснювати їх модернізацію, реконструкцію та модифікацію, усувати простої, підвищувати якість ремонтів, а також удосконалювати планування, управління й організацію праці та виробництва. Такі заходи дозволять підприємству збільшити обсяги виробництва своєї продукції, підвищити віддачу своїх основних засобів, а також збільшити свій прибуток, а отже, і їх рентабельність.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV. Дата оновлення: 31.03.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 04.05.2023).
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 03.05.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 04.05.2023).
3. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. Дата оновлення: 28.04.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 04.05.2023).
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. Дата оновлення: 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 04.05.2023).
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 04.05.2023).
6. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 № 2658-III. Дата оновлення: 10.10.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (дата звернення: 04.05.2023).
7. Про фінансовий лізинг: Закон України від 04.02.2021 № 1201-IX. Дата оновлення: 11.02.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1201-20> (дата звернення: 04.05.2023).
8. Про Концепцію амортизаційної політики: Указ Президента України від 07.03.2001 № 169/2001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/169/2001> (дата звернення: 04.05.2023).
9. Про затвердження Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»: постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 № 1440. Дата оновлення: 11.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF> (дата звернення: 04.05.2023).

10. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 № 116. Дата оновлення: 16.12.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF> (дата звернення: 04.05.2023).

11. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419. Дата оновлення: 02.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF> (дата звернення: 04.05.2023).

12. Про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств: постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1997 № 1183. Дата оновлення: 15.06.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1183-97-%D0%BF> (дата звернення: 04.05.2023).

13. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 № 911-р. Дата оновлення: 27.11.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80> (дата звернення: 04.05.2023).

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 04.05.2023).

15. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137. Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (дата звернення: 04.05.2023).

16. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 04.05.2023).

17. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. Дата оновлення: 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 04.05.2023).

18. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення: 04.05.2023).

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181. Дата оновлення: 07.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> (дата звернення: 04.05.2023).

20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 04.05.2023).

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 04.05.2023).

22. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 № 163. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (дата звернення: 04.05.2023).

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 № 193. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> (дата звернення: 04.05.2023).

24. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: наказ

Міністерства фінансів України від 18.06.2001 № 303. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01> (дата звернення: 04.05.2023).

25. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення: 04.05.2023).

26. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 № 617. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03> (дата звернення: 04.05.2023).

27. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> (дата звернення: 04.05.2023).

28. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 № 415. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06> (дата звернення: 04.05.2023).

29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»: наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779. Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> (дата звернення: 04.05.2023).

30. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%86%D0%B5%D0%BF%D1%82%D1%83%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0%20%D0%BE%D1%81%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0_ukr\(2\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%86%D0%B5%D0%BF%D1%82%D1%83%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0%20%D0%BE%D1%81%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0_ukr(2).pdf) (дата звернення: 04.05.2023).

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%202_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2016_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

35. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2020_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2021_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати за позиками». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2023_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2024_ukr_2022\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2024_ukr_2022(1).pdf) (дата звернення: 04.05.2023).

39. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2036_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2037_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2040_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

42. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%203_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

43. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%205_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

44. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%2013_ukr%202022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

45. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%2015_ukr_2022.pdf (дата звернення: 04.05.2023).

46. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда». URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16%20ukr%202022.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

47. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч. I. URL: <https://mof.gov.ua/uk/download/page/2531> (дата звернення: 04.05.2023).

48. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту. URL: <https://www.theiaa.org/globalassets/site/standards/mandatory-guidance/ippf/2017/ippf-standards-2017-ukrainian.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

49. Основи глобального розширення обізнаності. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/531247f275d6ba724dede38937b569ec.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

50. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. Дата оновлення:

29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 04.05.2023).

51. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. Дата оновлення: 18.10.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03> (дата звернення: 04.05.2023).

52. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 № 476. Дата оновлення: 15.04.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13> (дата звернення: 04.05.2023).

53. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 25.06.2003 № 422. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03> (дата звернення: 04.05.2023).

54. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. Дата оновлення: 21.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00> (дата звернення: 04.05.2023).

55. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. Дата оновлення: 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13> (дата звернення: 04.05.2023).

56. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. Дата оновлення: 14.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13> (дата звернення: 04.05.2023).

57. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291.

Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення: 04.05.2023).

58. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. Дата оновлення: 09.03.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 04.05.2023).

59. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 04.05.2023).

60. Про затвердження Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації: наказ Міністерства фінансів України та Фонду державного майна України від 26.01.2001 № 49/121. Дата оновлення: 19.02.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01> (дата звернення: 04.05.2023).

61. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання: наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 № 818. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16> (дата звернення: 04.05.2023).

62. Про Примітки до річної фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302. Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00> (дата звернення: 04.05.2023).

63. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України: наказ Державної служби статистики України від 22.10.2021 № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21> (дата звернення: 04.05.2023).

64. Щодо затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» (ДК 013-97): наказ Державного комітету України по

стандартизації, метрології та сертифікації від 19.08.1997 № 507. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0507217-97> (дата звернення: 04.05.2023).

65. Бойко В.М., Вашків П.Г. Бізнес: словник-довідник. Київ: Україна, 1995. 565 с.

66. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики / за ред. А.М. Коваленко. Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2006. 1024 с.

67. Бухгалтерський словник / Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, С.В. Івахненко та ін.; за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2001. 224 с.

68. Внутрішньогосподарський контроль: конспект лекцій (у структурно-логічних схемах) / Л.М. Янчева та ін. Харків: ХДУХТ, 2012. 220 с.

69. Гарасим П.М., Приймак С.В., Гарасим М.П. Організація обліку і звітності: навчальний посібник. Львів: Українські технології, 2012. 330 с.

70. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.

71. Дікань Л.В., Синюгіна Н.В. Фінансово-господарський контроль: навчальний посібник. Харків: ХНЕУ, 2011. 336 с.

72. Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О. Економічний словник. Київ: Кондор, 2006. 356 с.

73. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Київ: Знання, 2007. 1072 с.

74. Кузнєцов В.В., Михайленко О.М. Великий словник бухгалтера. Вид. 2-ге, перероб. і доп. Харків: Фактор, 2005. 532 с.

75. Мелень О.В. Організація бухгалтерського обліку: конспект лекцій для студентів спеціальності «Облік і аудит» всіх форм навчання. Харків: НТУ «ХПІ», 2015. 84 с.

76. Наконечна Н.В. Контроль і ревізія: навчальний посібник. Львів: Ліга-Прес, 2015. 178 с.

77. Організація і методика економічного аналізу: навчальний посібник / Т.Д. Косова та ін. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 528 с.

78. Пацула О.І. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Львів: ЛДУВС, 2014. 337 с.

79. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 647 с.

80. Романів Є.М., Приймак С.В. Контроль і ревізія діяльності суб'єктів підприємництва: навчальний посібник. Львів: Ліга-Прес, 2016. 444 с.

81. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. Економічний аналіз: навчальний посібник. Вид. 2-ге, перероб. і доп. Тернопіль: Астон, 2010. 624 с.

82. Фаріон І.Д., Перезовова І.В. Організація обліку, контролю й аналізу: навчальний посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 714 с.

83. Хмелюк А.В. Організація обліку: конспект лекцій для здобувачів другого (магістерського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Кам'янське: ДДТУ, 2018. 173 с.

84. Шостаківська Н.М. Контроль і ревізія: курс лекцій. Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2016. 232 с.

85. Яцуцька О.С. Облік основних засобів за стадіями життєвого циклу: монографія. Херсон: ФОП Грінь Д.С., 2017. 188 с.

86. Річна інформація емітента цінних паперів АТ «Житомирський маслозавод» за 2017 рік. 173 с. URL: <http://www.ztm.ho.ua/files/2017.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

87. Річна інформація емітента цінних паперів АТ «Житомирський маслозавод» за 2018 рік. 235 с. URL: <http://www.ztm.ho.ua/files/2018.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

88. Річна інформація емітента цінних паперів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019 рік. 190 с. URL: <http://www.ztm.ho.ua/files/2019.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

89. Річна інформація емітента цінних паперів АТ «Житомирський маслозавод» за 2020 рік. 216 с. URL: <http://www.ztm.ho.ua/files/2020.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

90. Річна інформація емітента цінних паперів АТ «Житомирський маслозавод» за 2021 рік. 202 с. URL: <http://www.ztm.ho.ua/files/2021.pdf> (дата звернення: 04.05.2023).

91. Бабяк Н.Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств. *Вісник Сумського державного університету. Серія: Економіка*. 2005. № 10 (82). С. 177-185.

92. Дерун І.А. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів на основі його гармонізації. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економіка, управління та адміністрування*. 2009. № 4 (50). С. 40-42.

93. Акименко О.Ю., Попружко Я.М. Особливості обліку необоротних активів та груп вибуття, утриманих для продажу. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки*. 2010. Вип. 4. Ч. I. С. 25-31.

94. Польова Т.В., Кривенко С.П. Основні проблеми та шляхи удосконалення обліку основних засобів. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2010. Вип. 1. С. 110-118.

95. Роєва О.С. Проблемні питання первинного обліку основних засобів. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2010. Вип. 7 (25). Ч. 3. С. 74-78.

96. Лищенко О.Г., Назаренко О.О. Вдосконалення організації обліку операцій з надходження основних засобів на підприємство. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2011. Вип. 1. С. 134-139.

97. Юрчишена Л.В., Волинець С.М. Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2011. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=668> (дата звернення: 04.05.2023).

98. Бардаш С.В., Осадча Т.С. Методи контролю у сфері господарювання: теоретичний та праксеологічний аспекти. *Економічний часопис-XXI*. 2012. Вип. 9-10. С. 76-79.

99. Білиця Ю.В., Шульга А.В. Резерви підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Проблеми економіки транспорту*. 2012. Вип. 4. С. 87-89.

100. Борисюк І.О., Ткаченко І.І. Резерви підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Проблеми підвищення ефективності інфраструктури*. 2012. № 33. URL: <https://jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/view/435/423> (дата звернення: 04.05.2023).

101. Мельник Е.Г. Організація внутрішнього контролю ефективного використання основних засобів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2012. № 4 (62). С. 143-145.

102. Карп'як Я.С., Ріжко Л.І. Особливості нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку підприємств. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2013. № 776. С. 115-121.

103. Ларка М.І., Горжій Д.О. Резерви підвищення ефективності використання основних засобів підприємства. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ». Серія: Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2013. № 22 (995). С. 38-43.

104. Мисюра А.О. Особливості внутрішньогосподарського контролю операцій з основними засобами. *Молодь: освіта, наука, духовність: тези доповідей X Всеукраїнської наукової конференції студентів і молодих вчених (м. Київ, 17-18 квітня 2013 р.)*. Київ: Університет «Україна», 2013. Ч. 1. С. 196-198.

105. Мордвінцева Т.В., Стулей К.О. Основні засоби підприємства: економічна сутність. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2 (19). С. 90-94.

106. Чепелюк Г.М. Організаційно-методологічні аспекти внутрішнього контролю використання основних засобів підприємств і організацій. *Ефективна економіка*. 2013. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2414> (дата звернення: 04.05.2023).

107. Власюк Т.М., Юзюк І.І. Основні засоби: організаційно-методичні аспекти формування облікової політики підприємства. *Вісник Київського національного університету технологій та дизайну*. 2014. № 2. С. 197-206.

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

109. Коваленко О.В., Громова І.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. Вип. 7. С. 20-27.

110. Ткаченко А.М., Задніпряна Т.С. Особливості визначення показників ефективності використання основних засобів підприємства. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2014. Вип. 1 (10). С. 51-55.

111. Фатенок-Ткачук А.О., Тверда І.В. Деякі питання щодо переоцінки основних засобів. *Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 26. С. 389-395.

112. Бондаренко Н.М., Бідняк К.І. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2015. Т. 20. Вип. 1 (1). С. 157-161.

113. Гуля В.С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2015. Вип. 22. С. 91-102.

114. Жадан Т.А., Лозова Н.В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1112-1116.

115. Черевко А.Б. Особливості внутрішньогосподарського контролю основних засобів. *Концептуальні підходи щодо удосконалення методології обліку, аналізу та аудиту в умовах євроінтеграції: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів і молодих учених (м. Запоріжжя, 15-16 квітня 2015 р.)*. Запоріжжя: Кругозір, 2015. С. 267-269.

116. Шендригоренко М.Т. Облік основних засобів: проблемні аспекти і напрями їх вирішення. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2015. Вип. 12 (45). Ч. 2. С. 289-296.

117. Яцкова Д.В. Шляхи підвищення ефективності використання основних засобів підприємства. *Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення: збірник тез доповідей Всеукраїнської наукової інтернет-конференції* (м. Тернопіль, 26-27 жовтня 2015 р.). Тернопіль: Тайп, 2015. С. 59-61.

118. Багрій К.Л. Порівняльна характеристика методик проведення аналізу ефективності використання основних засобів у системі управління підприємством. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Серія: Економічні науки*. 2016. Вип. I (61). С. 194-200.

119. Кобозєва К.В. Напрямки підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Розвиток європейського простору очима молоді: економічні, соціальні та правові аспекти: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих учених та студентів* (м. Харків, 22 квітня 2016 р.). Харків: НТМТ, 2016. С. 571-575.

120. Коваль Н.І. Проблеми обліку амортизації основних засобів згідно національних та міжнародних стандартів. *Economy and Society: Modern Foundation for Human Development: Proceedings of the International Scientific Conference* (Leipzig, October 31, 2016). Р. 1. Leipzig: Baltija Publishing, 2016. С. 186-188.

121. Ковалюк К.О. Організація обліку і контролю основних засобів підприємства. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2016. Вип. 32. С. 329-341.

122. Костюнік О.В., Наконечна А.А. Економічний зміст та класифікація основних засобів. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2016. Вип. 21 (1). С. 177-180.

123. Селіванова Н.М., Ткаченко Ю.В., Попко Я.О. Особливості методики проведення аналізу основних засобів підприємства. *Проблеми ринку та розвитку*

регіонів України в XXI столітті: матеріали VII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Одеса, 5-9 грудня 2016 р.). Одеса: ОНПУ, 2016. С. 98-102.

124. Сирцева С.В., Пономаренко Т.С. Особливості організації обліку необоротних активів в сільськогосподарських підприємствах. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2016. Вип. 13 (49). Ч. 2. С. 250-259.

125. Белозерцев В.С., П'ятіна А.Г. Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 240-244.

126. Бондаренко Н.М., Шачаніна Ю.К. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2017. Вип. 23. Ч. 3. С. 119-122.

127. Кафка С.М. Облік надходження необоротних активів та формування їх первісної вартості. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5549> (дата звернення: 04.05.2023).

128. Кафка С.М. Облік руху основних засобів. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 23. С. 191-200.

129. Новік К.П. Вдосконалення нормативної бази бухгалтерського обліку основних засобів. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності: матеріали V Міжнародної наукової конференції* (м. Кременчук, 6-7 грудня 2017 р.). Кременчук: КрНУ ім. Михайла Остроградського, 2017. С. 105-107.

130. Боковець К.В. Шляхи поліпшення використання основних засобів і виробничих потужностей підприємствами в сучасних умовах. *Менеджмент XXI століття: сучасні моделі, стратегії, технології: збірник наукових праць V Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції* (м. Вінниця, 19 жовтня 2018 р.). Вінниця: Центр підготовки наукових та навчально-методичних видань ВТЕІ КНТЕУ, 2018. Ч. 2. С. 17-30.

131. Довжик О.О., Гапонюк А.І. Особливості обліку основних засобів у сучасних умовах господарювання. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 25. С. 803-807.

132. Зінченко О.В., Зайцев А.Є. Організаційно-методичні питання аналізу основних засобів на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 6 (17). С. 656-663.

133. Колісник О.П., Поліщук М.С. Теоретичні аспекти обліку основних засобів. *Економіка та суспільство*. 2018. Вип. 19. С. 1282-1289.

134. Лютова Г.М., Атамась О.М. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Фінансовий простір*. 2018. № 3 (31). С. 147-157.

135. Одношевна О.О., Руденко А.О. Особливості обліково-аналітичного забезпечення наявності та руху основних засобів на підприємстві: сучасний стан та перспективи розвитку. *Теоретико-практичні аспекти удосконалення обліку і контролю, системи оподаткування та фінансово-економічної безпеки в управлінні економічною стійкістю підприємств*: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька. Дніпро: Пороги, 2018. С. 83-94.

136. Попова В.Д., Кизима Н.М. Особливості нарахування амортизації та її вплив на відтворення основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. № 10 (62). С. 374-380.

137. Радіонова Н.Й., Михайлюк О.В. Організація внутрішньогосподарського контролю основних засобів на підприємствах України. *Інтернаука. Серія: Економічні науки*. 2018. № 14 (54). С. 37-39.

138. Река А.М. Внутрішньогосподарський контроль основних засобів: проблемні аспекти та напрями удосконалення. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2018. Вип. 56. С. 180-187.

139. Дробязко С.І., Конопля М.О. Організація і методика обліку основних засобів підприємства та аналіз ефективності їх використання. *Вісник Університету «Україна». Серія: Економіка, менеджмент, маркетинг*. 2019. № 3 (24). URL: <https://economics.com.ua/s9-organizaciya-i-metodika-obliku-osnovnih->

[zasobiv-pidpriemstva-ta-analiz-efektivnosti-yih-vikoristannya](#) (дата звернення: 04.05.2023).

140. Каткова Н.В., Глущенко Г.В. Актуальні питання визнання і оцінки основних засобів за П(С)БО і МСФЗ. *Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи*: матеріали Національної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 7 листопада 2019 р.). Тернопіль: ФОП Осадца Ю.В., 2019. С. 106-108.

141. Космина Л.С. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів в сучасних умовах господарювання. *Наука онлайн*. 2019. № 11. URL: <https://nauka-online.com/publications/economy/2019/11/udoskonalennya-buhgalterskogo-obliku-osnovnih-zasobiv-v-suchasnih-umovah-gospodaryuvannya/> (дата звернення: 04.05.2023).

142. Лепетан І.М., Рязанцева Ю.І. Методологічні підходи до обліку орендних операцій. *Агросвіт*. 2019. № 22. С. 92-97.

143. Перетяцько Ю.М. Організація обліку основних засобів в умовах становлення інформаційної економіки. *Науковий вісник Полісся*. 2019. № 2 (18). С. 50-56.

144. Смірнова О.П. Облік і внутрішньогосподарський контроль наявності та руху основних засобів. *Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору*: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (заочна форма). Полтава: ПДАА, 2019. С. 576-579.

145. Темник А.Ю. Основні етапи аналізу основних засобів та їх функціонального стану. *Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю*: збірник матеріалів IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Полтава, 24 жовтня 2019 р.). Полтава: ПДАА, 2019. С. 329-331.

146. Терпак В.В. Теоретичні засади економічної сутності та класифікації основних засобів. *Участь молоді у розбудові агропромислового комплексу*

України: матеріали 31-ї студентської науково-теоретичної конференції (м. Миколаїв, 20-22 березня 2019 р.). Миколаїв: МНАУ, 2019. С. 34-37.

147. Кухта К.О., Орошан Т.А. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 21-22. С. 106-111.

148. Мулик Т.О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 46. С. 113-122.

149. Смоляр М.В., Радіонова Н.Й. Внутрішньогосподарський контроль основних засобів на підприємствах. *Домінанти соціально-економічного розвитку України в умовах інноваційного типу прогресу: збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих учених* (м. Київ, 26 березня 2020 р.). Київ: КНУТД, 2020. С. 367-370.

150. Дмитренко А.В., Дунаєва А.С., Волкова Є.І. Актуальні проблеми обліку основних засобів на підприємстві та шляхи їх вирішення. *Розвиток фінансового ринку в Україні: загрози, проблеми та перспективи*: матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 27 жовтня 2021 р.). Полтава: НУПП ім. Юрія Кондратюка, 2021. С. 159-161.

151. Стемковська І.В., Саранчук М.І. До питання удосконалення обліку основних засобів. *Інформаційно-аналітичне забезпечення управління фінансово-економічною безпекою держави, регіону, суб'єктів господарювання в умовах COVID-19*: матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 18-19 листопада 2021 р.). Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2021. С. 228-232.

152. Юрченко А.А. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств*: тези доповідей V Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (м. Дніпро, 13-14 травня 2021 р.). Дніпро: ННІЕ, 2021. С. 84-88.

153. Бойко Р.В., Воронко Р.М., Редченко К.І. Облікове забезпечення системи управління основними засобами підприємства: організаційний аспект.

Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Серія: Економічні науки. 2022. № 70. С. 13-19.

154. Гончаренко А.І., Мельник Т.Г. Визнання та оцінка основних засобів підприємства за національними та міжнародними стандартами. *Економіка та суспільство.* 2022. Вип. 46. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2020> (дата звернення: 04.05.2023).

155. Гончаренко А.І. Поняття та призначення основних засобів підприємства. *Облік, оподаткування і контроль в управлінні: матеріали II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції здобувачів вищої освіти і учнівської молоді (м. Кропивницький, 24 листопада 2022 р.).* Кропивницький: ЦНТУ, 2022. С. 68-70.

156. Кравченко О.В., Селезньова О.В. Стан розвитку обліку та контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах та напрями їх удосконалення. *Вісник Сумського державного університету. Серія: Економіка.* 2022. № 2. С. 9-16.

157. Indrayani R. Analysis Use of Fixed Assets Depreciation Method on Company Profits. *The Accounting Journal of Binaniaga.* 2018. Vol. 3. No. 1. P. 59-66.

158. Stupnytska T., Yevtushevska O., Pryimak V. The Analysis of Approaches to the Essence and Classification of Fixed Assets. *Food Industry Economics.* 2018. Vol. 10. No. 2. P. 102-110.

159. Sliusar S. Problems of Modern Accounting of Fixed Assets. *Relevant Issues of the Development of Science in Central and Eastern European Countries: Proceedings of the International Scientific Conference (Riga, September 27, 2019).* Riga: Baltija Publishing, 2019. P. 208-209.

160. Svynous I., Shepel T., Lytvynenko N. Methodological Approaches to Evaluation and Revaluation of Fixed Assets in the Context of Implementing International Accounting Standards. *Economics, Entrepreneurship, Management.* 2019. Vol. 6. No. 2. P. 89-99.

161. Tamulevičienė D., Mackevičius J. Methodology of Complex Analysis of Tangible Fixed Assets. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*. 2019. Vol. 7. No. 2. P. 1341-1352.

162. Hajiyeв H. Accounting and Tax Accounting for the Accrual of Depreciation of Fixed Assets and Ways of Convergence. *SHS Web of Conferences*. 2021. Vol. 92. No. 02020. URL: https://www.researchgate.net/publication/348461568_Accounting_and_tax_accounting_for_the_accrual_of_depreciation_of_fixed_assets_and_ways_of_convergence (last accessed: 04.05.2023).

163. Ismanov I., Mo'ydinov E. Peculiarities of Recognition of Fixed Assets in Accounting According to International Financial Reporting Standards. *World Economics and Finance Bulletin*. 2022. Vol. 15. P. 222-228.

164. Офіційний вебсайт АТ «Житомирський маслозавод». URL: <https://rud.ua/> (дата звернення: 04.05.2023).

165. Офіційний вебсайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 04.05.2023).

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1

Аналіз складу, структури та динаміки основних засобів України за видами економічної діяльності за 2017-2021 рр.^{1, 2, 3, 4}

Вид економічної діяльності	Абсолютна величина, млн грн					Відхилення 2021 р. від 2017 р.		Структура, %					Відхилення в структурі 2021 р. від 2017 р., п.п.
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	абсолютне, млн грн	відносне, %	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Сільське, лісове та рибне господарство	219677	262915	289467	322932	351108	131430	59,83	6,32	6,95	7,02	7,35	7,50	1,18
Промисловість	1004542	1098778	1412240	1453901	1649495	644953	64,20	28,91	29,04	34,25	33,09	35,22	6,31
Будівництво	42730	50914	56882	66154	72415	29685	69,47	1,23	1,35	1,38	1,51	1,55	0,32
Оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	116507	124912	181483	219236	249792	133285	114,40	3,35	3,30	4,40	4,99	5,33	1,98
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	671147	641924	544467	601893	621414	-49733	-7,41	19,31	16,97	13,20	13,70	13,27	-6,04
Тимчасове розміщення й організація харчування	17165	18057	22630	24464	23756	6591	38,40	0,49	0,48	0,55	0,56	0,51	0,01
Інформація та телекомунікації	43418	50956	60328	66157	73689	30272	69,72	1,25	1,35	1,46	1,51	1,57	0,32
Фінансова та страхова діяльність	38766	37953	62698	62165	60728	21962	56,65	1,12	1,00	1,52	1,41	1,30	0,18
Операції з нерухомим майном	417073	451928	534690	583808	583021	165948	39,79	12,00	11,94	12,97	13,29	12,45	0,45
Професійна, наукова та технічна діяльність	16240	17739	58295	52229	50112	33872	208,58	0,47	0,47	1,41	1,19	1,07	0,60
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	253018	253237	219830	228680	214681	-38337	-15,15	7,28	6,69	5,33	5,20	4,58	-2,70
Державне управління й оборона, обов'язкове соціальне страхування	129	140	261660	265038	263539	263409	203610,82	0,00	0,00	6,35	6,03	5,63	5,62
Освіта	2179	2416	83860	91704	89256	87078	3996,93	0,06	0,06	2,03	2,09	1,91	1,84
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	9436	14586	80400	103011	121904	112467	1191,84	0,27	0,39	1,95	2,34	2,60	2,33
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	14089	13462	248336	250057	243914	229825	1631,24	0,41	0,36	6,02	5,69	5,21	4,80
Надання інших видів послуг	1512	1733	6219	2934	14635	13123	868,01	0,04	0,05	0,15	0,07	0,31	0,27
Усього	3475242	3783494	4123483	4394363	4683458	1208216	34,77	82,52	80,39	100,00	100,00	100,00	X

Джерело: складено за [165].

¹ Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

² Вартість основних засобів бюджетних установ (головних розпорядників бюджетних коштів), а також вартість земельних ділянок, інвестиційної нерухомості та тварин (які використовуються в іншій, ніж сільськогосподарська діяльність) за 2017-2018 рр. включено до загального підсумку без розподілу за видами економічної діяльності.

³ Дані за 2017-2018 рр. не включають вартість основних засобів місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування.

⁴ Інформація за 2021 р. сформована з урахуванням даних ініціативно поданих звітів підприємств.

Аналіз динаміки ступеня зносу основних засобів України за видами економічної діяльності за 2017-2021 рр.^{1,2}

Вид економічної діяльності	Ступінь зносу основних засобів, %					Абсолютне відхилення 2021 р. від 2017 р., п.п.
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	
1	2	3	4	5	6	7
Сільське, лісове та рибне господарство	35,7	35,4	38,3	40,2	41,1	5,4
Промисловість	59,1	66,4	59,1	63,9	60,5	1,5
Будівництво	45,7	44,5	51,4	49,5	45,5	-0,2
Оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	40,4	42,1	40,4	39,6	39,9	-0,5
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	47,6	62,9	54,1	48,1	48,2	0,7
Тимчасове розміщення й організація харчування	40,4	41,7	37,5	37,5	37,8	-2,6
Інформація та телекомунікації	61,1	59,9	53,4	56,6	55,7	-5,5
Фінансова та страхова діяльність	41,5	44,8	34,8	37,4	40,0	-1,5
Операції з нерухомим майном	55,1	57,5	52,0	47,8	50,2	-4,9
Професійна, наукова та технічна діяльність	54,0	50,3	45,4	54,1	65,6	11,5
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	81,6	83,0	85,7	86,4	87,1	5,5
Державне управління й оборона, обов'язкове соціальне страхування	51,0	54,6	42,1	45,9	44,2	-6,8
Освіта	42,4	41,1	45,1	47,3	53,9	11,4
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	45,6	47,4	46,0	52,7	58,3	12,7
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	36,8	40,1	4,6	5,2	5,1	-31,7
Надання інших видів послуг	43,0	45,9	27,3	47,6	20,4	-22,6
Усього	55,1	60,6	56,9	58,5	57,6	2,5

Джерело: складено за [165].

¹ Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

² Інформація за 2021 р. сформована з урахуванням даних ініціативно поданих звітів підприємств.

Визначення поняття «основні засоби» в економічній літературі

Автор 1	Визначення 2
Бабяк Н.Д.	Основні засоби – це активи з терміном корисного використання більше одного року, які використовуються на підприємствах у декількох операційних циклах з метою отримання економічної вигоди, не втрачаючи при цьому матеріально-речової форми, та переносять свою вартість на знов створену продукцію частинами у вигляді нарахованих амортизаційних відрахувань
Бойко В.М., Вашків П.Г.	Основні засоби – це сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення
Бутинець Ф.Ф.	Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)
Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О.	Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, у міру зношення, переносять свою вартість на продукцію, що виробляється
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство формує для використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
Коваленко А.М.	Основні засоби – це матеріальні активи з очікуваним терміном корисного використання більш ніж один рік (або на протязі операційного циклу, якщо він більше ніж рік), які підприємство утримує в цілях: використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам; виконання адміністративних та соціальних функцій
Кузнєцов В.В., Михайленко О.М.	Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)

Джерело: складено за [65, с. 358; 66, с. 192; 67, с. 125; 72, с. 289; 73, с. 312; 74, с. 347; 91, с. 178].

Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і
мінімально допустимі строки їх амортизації відповідно до ПКУ

Номер групи	Склад групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2	3
1	Земельні ділянки	-
2	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3	Будівлі	20
	Споруди	15
	Передавальні пристрої	10
4	Машини та обладнання	5
	З них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	2
5	Транспортні засоби	5
6	Інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
7	Тварини	6
8	Багаторічні насадження	10
9	Інші основні засоби	12
10	Бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
11	Малоцінні необоротні матеріальні активи	-
12	Тимчасові (нетитульні) споруди	5
13	Природні ресурси	-
14	Інвентарна тара	6
15	Предмети прокату	5
16	Довгострокові біологічні активи	7

Джерело: складено за [2, підп. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138].

Систематизація та характеристика видів вартості основних засобів

Вид вартості	НП(С)БО 7	МСБО 16
1	2	3
Первісна вартість (собівартість)	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для їх придбання (створення)	Сума сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на час його придбання або створення або (якщо прийнятно) сума, яку розподіляють на цей актив при первісному визнанні згідно з конкретними вимогами інших МСФЗ, наприклад, МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій»
Справедлива вартість	Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату	Ціна, яка була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції на дату оцінки
Залишкова (балансова) вартість	Різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)	Сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення корисності
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією)	Оцінена сума, яку підприємство отримало би на поточний час від вибуття активу після вирахування всіх оцінених витрат на вибуття, якби він був би такого ж віку та стану, в якому він був би на кінець строку його корисного використання
Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки	Справедлива вартість активу на дату переоцінки за мінусом будь-якої подальшої накопиченої амортизації та подальших накопичених збитків від зменшення корисності
Чиста вартість реалізації	Справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію	Справедлива вартість активу за вирахуванням витрат на його вибуття
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості	Собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості

Джерело: складено за [16, п. 4; 34, п. 6, 31].

Порядок формування первісної вартості (собівартості) основних засобів

Спосіб надходження	НП(С)БО 7	МСБО 16
1	2	3
Придбання за грошові кошти	Придбані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з витрат, визначених п. 8 НП(С)БО 7	Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання як актив, слід оцінювати за його собівартістю, складові якої визначені п. 16 і 17 МСБО 16
Самостійне створення	Створені основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з витрат, визначених п. 8 НП(С)БО 7	Собівартість активу, створеного власними силами, визначається з використанням тих самих принципів, як і для придбаного активу. Якщо підприємство виробляє подібні активи для продажу в ході звичайного ведення бізнесу, то собівартість активу зазвичай така сама, як і собівартість будівництва активу для продажу згідно з МСБО 2 «Запаси». Отже, будь-які внутрішні прибутки, так само як і собівартість понаднормових сум відходів матеріалів, оплати праці чи інших ресурсів, не включаються до собівартості активу
Придбання в кредит	Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»)	Критерії для визнання відсотків як компонента балансової вартості об'єкта основних засобів встановлені МСБО 23 «Витрати за позиками», згідно з яким витрати за позиками, що безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікаційного активу, є частиною собівартості такого активу. Інші витрати за позиками визнаються як витрати
Безоплатне отримання	Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 8 НП(С)БО 7	Не передбачено

Продовження табл. Е.1

1	2	3
Внесення до статутного капіталу	Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 8 НП(С)БО 7	Не передбачено
Переведення з оборотних активів	Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, дорівнює їх собівартості, яка визначається згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БО 16 «Витрати»	Не передбачено
Отримання в обмін на інший актив	Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду. Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну	Собівартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін на немонетарний актив чи активи або поєднання монетарних та немонетарних активів, оцінюється за справедливою вартістю, якщо операція обміну має комерційну сутність і справедливую вартість отриманого або переданого активу можна достовірно оцінити. Якщо придбаний об'єкт не оцінюється за справедливою вартістю, його собівартість оцінюють за балансовою вартістю переданого активу
Придбання за рахунок державних грантів	Первісну вартість основних засобів не можна зменшити на суму отриманих державних грантів згідно з НП(С)БО 15 «Дохід»	Балансову вартість об'єкта основних засобів можна зменшити на суму отриманих державних грантів згідно з МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»

Джерело: складено за [16, п. 7, 8, 10-13; 34, п. 15, 22, 24, 28; 37, п. 1; 131, с. 805].

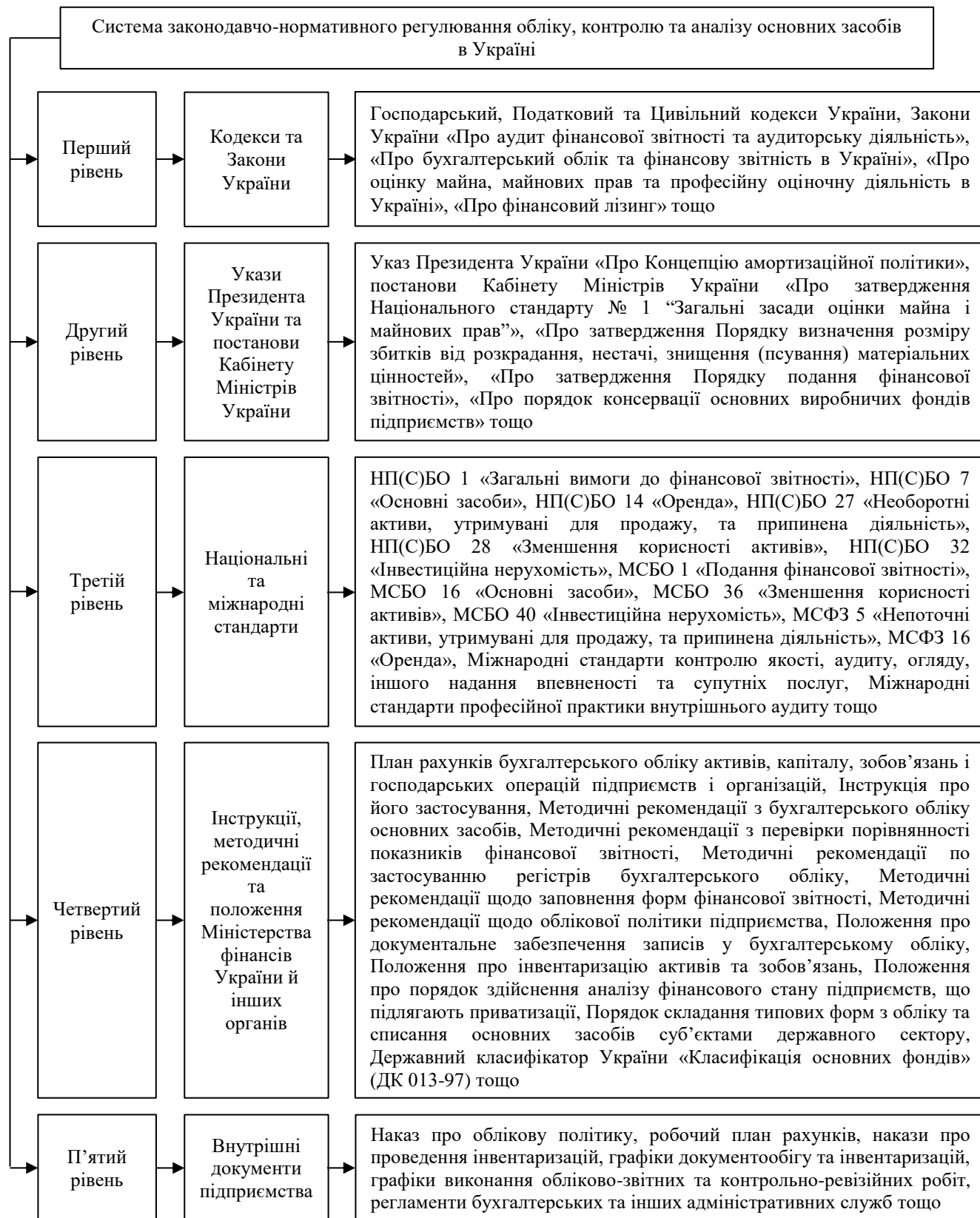


Рис. Ж.1 Система законодавчо-нормативного регулювання обліку, контролю та аналізу основних засобів в Україні

Джерело: розроблено автором.

Перелік національних і міжнародних стандартів, які регулюють облік
основних засобів, та їх характеристика

Назва стандарту	Коротка характеристика змісту стандарту
1	2
Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку	
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, у тому числі основних засобів
НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	Визначає порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності, у тому числі інформації про основні засоби
НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності
НП(С)БО 9 «Запаси»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та її розкриття у фінансовій звітності, зокрема визначає порядок формування собівартості об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів
НП(С)БО 11 «Зобов'язання»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання, у тому числі щодо витрат на основні засоби, та її розкриття у фінансовій звітності
НП(С)БО 14 «Оренда»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів, у тому числі основних засобів, та її розкриття у фінансовій звітності
НП(С)БО 15 «Дохід»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства, у тому числі від його основних засобів, та її розкриття у фінансовій звітності
НП(С)БО 16 «Витрати»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, у тому числі на його основні засоби, та її розкриття у фінансовій звітності
НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»	Визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів їх діяльності, гудвілу, який виник при придбанні, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств та/або видів їх діяльності, зокрема визначає порядок формування справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів, у тому числі основних засобів
НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції, у тому числі з основними засобами, в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України

Продовження табл. И.1

1	2
НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції пов'язаних сторін, у тому числі з їх основними засобами, та її розкриття у фінансовій звітності
НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, у тому числі основні засоби, утримувані для продажу, та групу активів, у тому числі основних засобів, що належить до вибуття в результаті операції продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності
НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів, у тому числі основних засобів, та її розкриття у фінансовій звітності
НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності, зокрема визначає фінансові витрати, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів, у тому числі основних засобів
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності
Міжнародні стандарти фінансової звітності	
МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Визначає загальні вимоги щодо подання фінансової звітності, настанови щодо її структури та мінімальні вимоги щодо її змісту, зокрема інформації про основні засоби
МСБО 2 «Запаси»	Визначає обліковий підхід до запасів, надає рекомендації щодо визначення їх собівартості та її подальшого визнання як витрат, включаючи будь-яке списання до чистої вартості реалізації, зокрема визначає порядок формування собівартості основних засобів, створених власними силами
МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	Визначає критерії до обрання та змінювання облікових політик разом з обліковим підходом та розкриттям інформації про зміни в облікових політиках, зміни в облікових оцінках та виправлення помилок, у тому числі щодо основних засобів
МСБО 16 «Основні засоби»	Визначає обліковий підхід до основних засобів, надає рекомендації щодо їх визнання, визначення їх балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення їх корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними
МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»	Визначає обліковий підхід та вимоги щодо розкриття інформації про державні гранти та інші форми державної допомоги, зокрема визначає порядок формування балансової вартості активів, у тому числі основних засобів, придбаних за рахунок державних грантів
МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Визначає порядок включення операцій, у тому числі з основними засобами, в іноземній валюті і закордонних господарських одиниць у фінансову звітність підприємства та переведення фінансової звітності у валюту подання

Продовження табл. И.1

1	2
МСБО 23 «Витрати за позиками»	Визначає обліковий підхід до витрат за позиками та пов'язані з ним вимоги щодо розкриття інформації, зокрема визначає критерії для визнання відсотків як компонента балансової вартості основних засобів
МСБО 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони»	Визначає вимоги щодо розкриття у фінансовій звітності підприємства інформації, необхідної для привернення уваги до можливого впливу на його фінансовий стан та прибуток чи збиток, спричиненого існуванням пов'язаних сторін, а також операціями, у тому числі з основними засобами, та непогашеною заборгованістю, у тому числі загальними зобов'язаннями, між такими сторонами
МСБО 36 «Зменшення корисності активів»	Визначає процедури, які підприємство повинне застосовувати для забезпечення обліку своїх активів, у тому числі основних засобів, за сумою, яка не є більшою, ніж сума їх очікуваного відшкодування
МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»	Визначає вимоги щодо застосування належних критеріїв визнання і методів оцінки забезпечень, умовних зобов'язань та умовних активів, а також розкриття інформації в примітках, достатньої для надання користувачам можливості зрозуміти їх характер, строки і суму, зокрема визначає порядок визнання та оцінки зобов'язань щодо витрат на основні засоби
МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»	Визначає обліковий підхід до інвестиційної нерухомості та пов'язані з ним вимоги щодо розкриття інформації
МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу»	Визначає принципи та вимоги стосовно того, як покупець визнає та оцінює у своїй фінансовій звітності ідентифіковані придбані активи, у тому числі основні засоби, прийняті зобов'язання та будь-яку неконтрольовану частку в об'єкті придбання, а також гудвіл, придбаний при об'єднанні бізнесу, або прибуток від вигідної покупки, та визначає, яку інформацію слід розкривати, щоб користувачі фінансової звітності могли оцінити характер і фінансовий результат об'єднання бізнесу
МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	Визначає обліковий підхід до активів, у тому числі основних засобів, утримуваних для продажу, та вимоги щодо подання і розкриття інформації про припинену діяльність
МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»	Визначає поняття справедливої вартості, містить концептуальну основу оцінювання справедливої вартості та вимоги щодо розкриття інформації про оцінки справедливої вартості, у тому числі основних засобів
МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»	Визначає принципи, які підприємство повинне застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, суму, час та невизначеність його доходів, у тому числі від основних засобів, і грошових потоків, що виникають унаслідок договору з клієнтом
МСФЗ 16 «Оренда»	Визначає принципи визнання, оцінки, подання та розкриття інформації про оренду, у тому числі основних засобів

Джерело: складено за [14-24; 26-29; 31-46].

Систематизація та характеристика субрахунків рахунків, призначених для
обліку основних засобів

Номер субрахунку	Назва субрахунку	Характеристика субрахунку
1	2	3
Рахунок 10 «Основні засоби»		
100	Інвестиційна нерухомість	Ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості
101	Земельні ділянки	Ведеться облік земельних ділянок
102	Капітальні витрати на поліпшення земель	Ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи)
103	Будинки та споруди	Ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель
104	Машини та обладнання	Ведеться облік машин та обладнання
105	Транспортні засоби	Ведеться облік транспортних засобів
106	Інструменти, прилади та інвентар	Ведеться облік інструментів, приладів та інвентарю
107	Тварини	Ведеться облік тварин, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю
108	Багаторічні насадження та плодоносні рослини	Ведеться облік багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, а також плодоносних рослин
109	Інші основні засоби	Ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 «Основні засоби»
Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»		
111	Бібліотечні фонди	Ведеться облік наявності та руху бібліотечних фондів
112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Ведеться облік предметів, строк корисного використання яких більше одного року, зокрема сценічно-постановочних предметів, спеціальних інструментів і пристосувань, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів, та інших предметів, які за вартісними ознаками зараховано підприємством до складу малоцінних необоротних матеріальних активів
113	Тимчасові (нетитульні) споруди	Ведеться облік експлуатаційних тимчасових (нетитульних) споруд
114	Природні ресурси	Ведеться облік наявності та руху придбаних природних ресурсів для наступного видобутку (нафту, газу тощо)
115	Інвентарна тара	Ведеться облік наявності та руху інвентарної тари
116	Предмети прокату	Ведеться облік наявності та руху активів, призначених для видачі напрокат

Продовження табл. К.1

1	2	3
117	Інші необоротні матеріальні активи	Ведеться облік наявності та руху інших необоротних матеріальних активів, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», зокрема завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо)
Рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»		
131	Знос основних засобів	Узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (крім інвестиційної нерухомості, облік якої ведеться на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» за первісною вартістю)
132	Знос інших необоротних матеріальних активів	Узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»
135	Знос інвестиційної нерухомості	Узагальнюється інформація про суму зносу інвестиційної нерухомості, облік якої ведеться на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» за первісною вартістю
Рахунок 15 «Капітальні інвестиції»		
151	Капітальне будівництво	Ведеться облік витрат на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства, а також устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва
152	Придбання (виготовлення) основних засобів	Ведеться облік витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (крім об'єктів будівництва та основного стада)
153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	Ведеться облік витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»

Джерело: складено за [50; 57].

Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Придбання основних засобів за грошові кошти			
1.1. Перша подія – отримання об'єкта основних засобів			
1.1.1	Отримано об'єкт основних засобів	152, 153	631
1.1.2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
1.1.3	Відображено витрати на транспортування та монтаж об'єкта основних засобів	152, 153	631
1.1.4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
1.1.5	Оплачено вартість основних засобів	631	311
1.1.6	Оплачено вартість послуг із транспортування та монтажу об'єкта основних засобів	631	311
1.1.7	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
1.2. Перша подія – здійснення передоплати за об'єкт основних засобів			
1.2.1	Перераховано передоплату за об'єкт основних засобів	371	311
1.2.2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
1.2.3	Перераховано передоплату за транспортування та монтаж об'єкта основних засобів	371	311
1.2.4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
1.2.5	Отримано об'єкт основних засобів	152, 153	631
1.2.6	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
1.2.7	Відображено залік заборгованостей	631	371
1.2.8	Отримано послуги з транспортування та монтажу об'єкта основних засобів	152, 153	631
1.2.9	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
1.2.10	Відображено залік заборгованостей	631	371
1.2.11	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
2. Самостійне створення основних засобів			
2.1. Господарський спосіб			
2.1.1	Перераховано передоплату за проєктні роботи	371	311
2.1.2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
2.1.3	Віднесено до складу капітальних інвестицій вартість проєктних робіт	151, 152, 153	631
2.1.4	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
2.1.5	Відображено залік заборгованостей	631	371
2.1.6	Передано на будівництво (виготовлення) об'єкта основних засобів будівельні матеріали та інші товарно-матеріальні цінності	151, 152, 153	20, 22
2.1.7	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим будівництвом (виготовленням) об'єкта основних засобів	151, 152, 153	661

Продовження табл. Л.1

1	2	3	4
2.1.8	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, зайнятих будівництвом (виготовленням) об'єкта основних засобів	151, 152, 153	651
2.1.9	Нараховано амортизацію основних засобів, які використовувалися при будівництві (виготовленні) об'єкта основних засобів	151, 152, 153	131, 132
2.1.10	Введено в експлуатацію збудований (виготовлений) об'єкт основних засобів	10, 11	151, 152, 153
2.2. Підрядний спосіб			
2.2.1	Перераховано передоплату підрядній організації за будівництво (виготовлення) об'єкта основних засобів	371	311
2.2.2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
2.2.3	Відображено витрати з будівництва (виготовлення) об'єкта основних засобів	151, 152, 153	631
2.2.4	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
2.2.5	Відображено залік заборгованостей	631	371
2.2.6	Введено в експлуатацію збудований (виготовлений) об'єкт основних засобів	10, 11	151, 152, 153
3. Придбання основних засобів у кредит			
3.1. Фінансовий кредит			
3.1.1	Отримано на поточний рахунок короткостроковий кредит банку	311	601
3.1.2	Перераховано передоплату за об'єкт основних засобів	371	311
3.1.3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
3.1.4	Отримано об'єкт основних засобів	152, 153	631
3.1.5	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
3.1.6	Відображено залік заборгованостей	631	371
3.1.7	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
3.1.8	Нараховано відсотки за користування кредитом	951	684
3.1.9	Сплачено відсотки за користування кредитом	684	311
3.1.10	Погашено банківський кредит	601	311
3.2. Товарний кредит			
3.2.1	Перераховано первинний внесок за об'єкт основних засобів	371	311
3.2.2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
3.2.3	Отримано об'єкт основних засобів	152, 153	631
3.2.4	Відображено заставну вартість об'єкта основних засобів на позабалансовому рахунку	05	-
3.2.5	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
3.2.6	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, нарахованого на решту вартості об'єкта основних засобів	641	631
3.2.7	Відображено залік заборгованостей	631	371
3.2.8	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
3.2.9	Нараховано відсотки за користування товарним кредитом	952	684

Продовження табл. Л.1

1	2	3	4
3.2.10	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	684
3.2.11	Сплачено відсотки за користування товарним кредитом	684	311
3.2.12	Перераховано решту коштів за об'єкт основних засобів	631	311
3.2.13	Списано з позабалансового рахунка заставну вартість об'єкта основних засобів	-	05
4. Безоплатне отримання основних засобів			
4.1	Відображено вартість безоплатно отриманого об'єкта основних засобів	152, 153	424
4.2	Відображено витрати на транспортування та монтаж об'єкта основних засобів	152, 153	631
4.3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
4.4	Оплачено вартість послуг із транспортування та монтажу об'єкта основних засобів	631	311
4.5	Введено в експлуатацію безоплатно отриманий об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
5. Отримання основних засобів як внесок до статутного капіталу			
5.1	Відображено суму внеску засновника до статутного капіталу згідно з установчими документами	46	401
5.2	Отримано від засновника об'єкт основних засобів як внесок до статутного капіталу	152, 153	46
5.3	Відображено витрати на транспортування та монтаж об'єкта основних засобів	152, 153	631
5.4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
5.5	Оплачено вартість послуг із транспортування та монтажу об'єкта основних засобів	631	311
5.6	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, отриманий як внесок до статутного капіталу	10, 11	152, 153
6. Переведення оборотних активів до складу основних засобів			
6.1	Переведено до складу основних засобів об'єкт з оборотних активів	152, 153	26, 28
6.2	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, переведений з оборотних активів	10, 11	152, 153
7. Отримання основних засобів в обмін на інший актив			
7.1. Обмін на подібний актив			
7.1.1	Передано об'єкт основних засобів в обмін на подібний актив (списано залишкову вартість переданого об'єкта в межах його справедливої вартості)	377	10, 11
7.1.2	Списано суму зносу переданого об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
7.1.3	Відображено суму податкових зобов'язань із ПДВ, нарахованих на договірну вартість	377	641
7.1.4	Донараховано податкові зобов'язання з ПДВ (у разі якщо залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів перевищує договірну вартість)	949	641
7.1.5	Списано на витрати суму перевищення залишкової вартості переданого об'єкта основних засобів над його справедливою вартістю	977	10, 11
7.1.6	Оприбутковано отриманий об'єкт основних засобів за справедливою вартістю переданого об'єкта	152, 153	631

Продовження табл. Л.1

1	2	3	4
7.1.7	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
7.1.8	Відображено залік заборгованостей	631	377
7.1.9	Введено в експлуатацію отриманий об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
7.2. Обмін на неподібний актив			
7.2.1	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10, 11
7.2.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
7.2.3	Відображено передачу об'єкта основних засобів за договором міни	377	712
7.2.4	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
7.2.5	Списано залишкову вартість переданого об'єкта основних засобів	943	286
7.2.6	Оприбутковано отриманий об'єкт основних засобів за його справедливою вартістю	152, 153	631
7.2.7	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
7.2.8	Отримано на поточний рахунок доплату за переданий об'єкт основних засобів (у разі якщо справедлива вартість переданого об'єкта перевищує справедливу вартість отриманого об'єкта)	311	377
7.2.9	Перераховано з поточного рахунка доплату за отриманий об'єкт основних засобів (у разі якщо справедлива вартість отриманого об'єкта перевищує справедливу вартість переданого об'єкта)	631	311
7.2.10	Відображено залік заборгованостей	631	377
7.2.11	Введено в експлуатацію отриманий об'єкт основних засобів	10, 11	152, 153
8. Оприбуткування основних засобів у результаті інвентаризації			
8.1	Оприбутковано раніше не врахований на балансі об'єкт основних засобів	10, 11	69
8.2	Нараховано амортизацію об'єкта основних засобів	23, 91, 92, 93, 94	131, 132
8.3	Відображено дохід у сумі, пропорційній нарахованій амортизації об'єкта основних засобів	69	746
8.4	Переведено помилково не зараховані малоцінні та швидкозношувані предмети, які знаходяться на складі, до складу основних засобів	112	22
8.5	Включено до складу основних засобів предмети, які знаходяться в експлуатації та які помилково були зараховані до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів	106	746

Джерело: складено за [50; 51; 57].

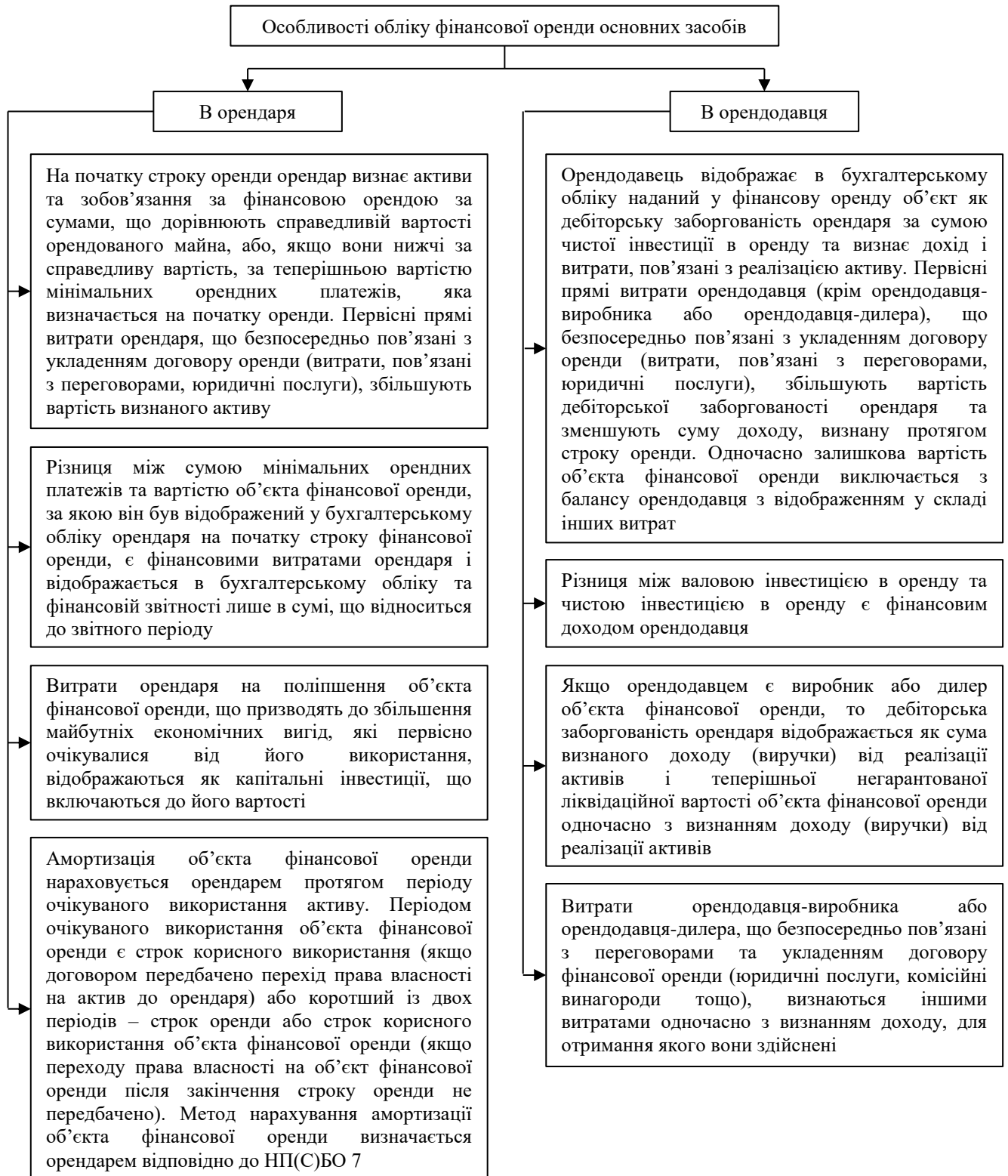


Рис. М.1 Особливості обліку фінансової оренди основних засобів

Джерело: складено за [19, п. 1-3 розд. II, п. 1, 2, 5, 6 розд. III].



Рис. Н.1 Особливості обліку операційної оренди основних засобів

Джерело: складено за [19, п. 4, 5 розд. II, п. 7-9 розд. III].

Кореспонденція рахунків з обліку оренди основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Фінансова оренда основних засобів			
1.1. Облік в орендаря			
1.1.1	Отримано у фінансову оренду об'єкт основних засобів	151, 152, 153	531
1.1.2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	531
1.1.3	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, отриманий у фінансову оренду	10, 11	151, 152, 153
1.1.4	Переведено частину довгострокової заборгованості з фінансової оренди до складу поточної	531	611
1.1.5	Нараховано амортизацію об'єкта основних засобів, отриманого у фінансову оренду	23, 91, 92, 93, 941, 949	131, 132
1.1.6	Нараховано відсотки за користування об'єктом основних засобів, отриманим у фінансову оренду	952	684
1.1.7	Погашено заборгованість перед орендодавцем: - у частині відшкодування вартості орендованого об'єкта основних засобів	611	311
	- у частині відсотків за користування орендованим об'єктом основних засобів	684	311
1.2. Облік в орендодавця			
1.2.1	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10, 11
1.2.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
1.2.3	Передано у фінансову оренду об'єкт основних засобів	181	712
1.2.4	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
1.2.5	Списано балансову вартість об'єкта основних засобів, переданого у фінансову оренду	943	286
1.2.6	Переведено частину довгострокової заборгованості з фінансової оренди до складу поточної	377	181
1.2.7	Відображено заборгованість орендаря по сплаті відсотків за користування об'єктом основних засобів, переданим у фінансову оренду	373	732
1.2.8	Отримано кошти від орендаря: - в оплату вартості орендованого об'єкта основних засобів	311	377
	- в оплату відсотків за користування орендованим об'єктом основних засобів	311	373
2. Операційна оренда основних засобів			
2.1. Облік в орендаря			
2.1.1	Отримано в операційну оренду об'єкт основних засобів	01	-
2.1.2	Нараховано належну до сплати орендодавцю суму орендної плати	23, 91, 92, 93, 941, 949	685
2.1.3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	685

Продовження табл. П.1

1	2	3	4
2.1.4	Перераховано з поточного рахунку суму орендної плати орендодавцю	685	311
2.1.5	Повернуто орендодавцю орендований об'єкт основних засобів	-	01
2.2. Облік в орендодавця			
2.2.1	Передано в операційну оренду об'єкт основних засобів	10/Оренда, 11/Оренда	10, 11
2.2.2	Нараховано амортизацію об'єкта основних засобів, переданого в операційну оренду	949	131, 132
2.2.3	Відображено належну до отримання від орендаря суму орендної плати	377	713
2.2.4	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	713	641
2.2.5	Отримано на поточний рахунок суму орендної плати від орендаря	311	377
2.2.6	Повернуто орендарем орендований об'єкт основних засобів	10, 11	10/Оренда, 11/Оренда

Джерело: складено за [50; 51; 57].

Характеристика методів амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)

Назва методу	Суть методу	Порядок розрахунку амортизації	Переваги та недоліки методу
1	2	3	4
Прямолінійний	Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів	$A_{\text{рік}} = \frac{AB}{T};$ $AB = ПВ - ЛВ$	<p>Переваги: простота та точність розрахунку; рівномірність розподілу сум амортизації між звітними періодами.</p> <p>Недоліки: неврахування морального зносу об'єкта, особливостей його експлуатації та фактора збільшення витрат на ремонт у міру його експлуатації</p>
Зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта основних засобів на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість	$A_{\text{рік}} = ЗВ(ПВ) \times H_a;$ $H_a = 1 - \sqrt[T]{\frac{ЛВ}{ПВ}}$	<p>Переваги: списання більшої частини об'єкта в перші роки його експлуатації; врахування морального зносу об'єкта; зменшення оподаткованого прибутку в перші роки експлуатації об'єкта.</p> <p>Недоліки: неузгодженість із фактичним використанням об'єкта; висока трудомісткість; збільшення витрат у перші роки експлуатації об'єкта за рахунок амортизаційної складової; обов'язкова наявність ліквідаційної вартості</p>
Прискореного зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта основних засобів на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється з огляду на строк корисного використання об'єкта і подвоюється	$A_{\text{рік}} = ЗВ(ПВ) \times H_a;$ $H_a = \frac{2}{T}$	<p>Переваги: списання більшої частини об'єкта в перші роки його експлуатації; врахування морального зносу об'єкта; зменшення оподаткованого прибутку в перші роки експлуатації об'єкта.</p> <p>Недоліки: неузгодженість із фактичним використанням об'єкта; висока трудомісткість; збільшення витрат у перші роки експлуатації об'єкта за рахунок амортизаційної складової</p>

Продовження табл. Р.1

1	2	3	4
Кумулятивний	Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта, який розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання	$A_{\text{рік}} = AB \times K;$ $AB = \text{ПВ} - \text{ЛВ};$ $K = \frac{K_p}{C_p};$ $C_p = \frac{(T + 1) \times T}{2}$	<p>Переваги: списання більшої частини об'єкта в перші роки його експлуатації; забезпечення можливості збільшення частини витрат на ремонт, що припадають на останні роки експлуатації об'єкта.</p> <p>Недоліки: неузгодженість із фактичним використанням об'єкта; висока трудомісткість; збільшення витрат у перші роки експлуатації об'єкта за рахунок амортизаційної складової</p>
Виробничий	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації, яка обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів	$A_{\text{міс}} = O_{\text{міс}} \times \text{ВС}_a;$ $\text{ВС}_a = \frac{AB}{O_{\text{заг}}}$	<p>Переваги: пряма залежність між величиною зносу та обсягами виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг); зменшення оподаткованого прибутку в перші роки експлуатації об'єкта.</p> <p>Недоліки: обмеженість у застосуванні (застосовується тільки в тому разі, коли щодо об'єкта, який амортизується, можна визначити фактичний обсяг виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг)); складнощі при визначенні очікуваних загальних обсягів виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) за окремими об'єктами</p>
<p>Умовні позначення: $A_{\text{рік}}$ – річна сума амортизації; $A_{\text{міс}}$ – місячна сума амортизації; AB – вартість, яка амортизується; T – строк корисного використання об'єкта основних засобів; ПВ – первісна вартість; ЛВ – ліквідаційна вартість; ЗВ – залишкова вартість; N_a – річна норма амортизації; K – кумулятивний коефіцієнт; K_p – кількість років, що залишилися до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів; C_p – сума чисел років корисного використання об'єкта основних засобів; $O_{\text{міс}}$ – фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг); ВС_a – виробнича ставка амортизації; $O_{\text{заг}}$ – загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів</p>			

Джерело: складено за [16, п. 26; 124, с. 257; 136, с. 378; 157, с. 62, 64].

Кореспонденція рахунків з обліку амортизації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано амортизацію підприємством, яке не використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами»:		
	- об'єктів, які використовуються в капітальному будівництві	151	131, 132
	- об'єктів, які використовуються для виготовлення основних засобів власними силами	152	131, 132
	- об'єктів, які використовуються для виготовлення інших необоротних матеріальних активів власними силами	153	131, 132
	- об'єктів, які використовуються для створення нематеріальних активів власними силами	154	131, 132
	- об'єктів, які використовуються при виробництві продукції (якщо ця сума може бути безпосередньо віднесена до конкретного об'єкта витрат)	23	131, 132
	- об'єктів, які використовуються в роботах, пов'язаних з освоєнням нових виробництв та агрегатів, а також у підготовчих до виробництва роботах у сезонних галузях промисловості	39	131, 132
	- об'єктів, які використовуються при виробництві продукції (якщо ця сума не може бути безпосередньо віднесена до конкретного об'єкта витрат), а також для управління виробництвом та обслуговування виробничого процесу	91	131, 132
	- об'єктів загальногосподарського призначення	92	131, 132
	- об'єктів, які забезпечують збут продукції	93	131, 132
	- об'єктів, які використовуються при проведенні досліджень та розробок	941	131, 132
- об'єктів, переданих в операційну оренду, а також об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення	949	131, 132	
2	Нараховано амортизацію основних засобів підприємством, яке використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами»	831, 832	131, 132
		23, 91, 92, 93, 941, 949	831, 832
3	Відображено дохід від безоплатно отриманих основних засобів у сумі, пропорційній нарахованій амортизації	424	745
4	Відображено дохід від основних засобів, придбаних (створених) за рахунок коштів цільового фінансування, у сумі, пропорційній нарахованій амортизації	69	745
5	Відображено на позабалансовому рахунку нарахування амортизаційних відрахувань	09	-
6	Відображено на позабалансовому рахунку використання амортизаційних відрахувань	-	09

Джерело: складено за [50; 51; 57].

Кореспонденція рахунків з обліку ремонту та поліпшення основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено витрати на ремонт, технічний огляд та обслуговування: - об'єктів, які використовуються при виробництві продукції (якщо ця сума може бути безпосередньо віднесена до конкретного об'єкта витрат)	23	20, 22, 631, 651, 661, 685
	- об'єктів, які використовуються при виробництві продукції (якщо ця сума не може бути безпосередньо віднесена до конкретного об'єкта витрат), а також для управління виробництвом та обслуговування виробничого процесу	91	20, 22, 631, 651, 661, 685
	- об'єктів загальногосподарського призначення	92	20, 22, 631, 651, 661, 685
	- об'єктів, які забезпечують збут продукції	93	20, 22, 631, 651, 661, 685
	- об'єктів, які використовуються при проведенні досліджень та розробок	941	20, 22, 631, 651, 661, 685
	- об'єктів, переданих в операційну оренду, а також об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення	949	20, 22, 631, 651, 661, 685
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631, 685
3	Відображено витрати з модернізації, модифікації, добудови, дообладнання та реконструкції основних засобів	151, 152, 153	20, 22, 631, 651, 661, 685
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631, 685
5	Зараховано витрати з поліпшення основних засобів на збільшення їх первісної вартості	10, 11	151, 152, 153

Джерело: складено за [50; 51; 57].

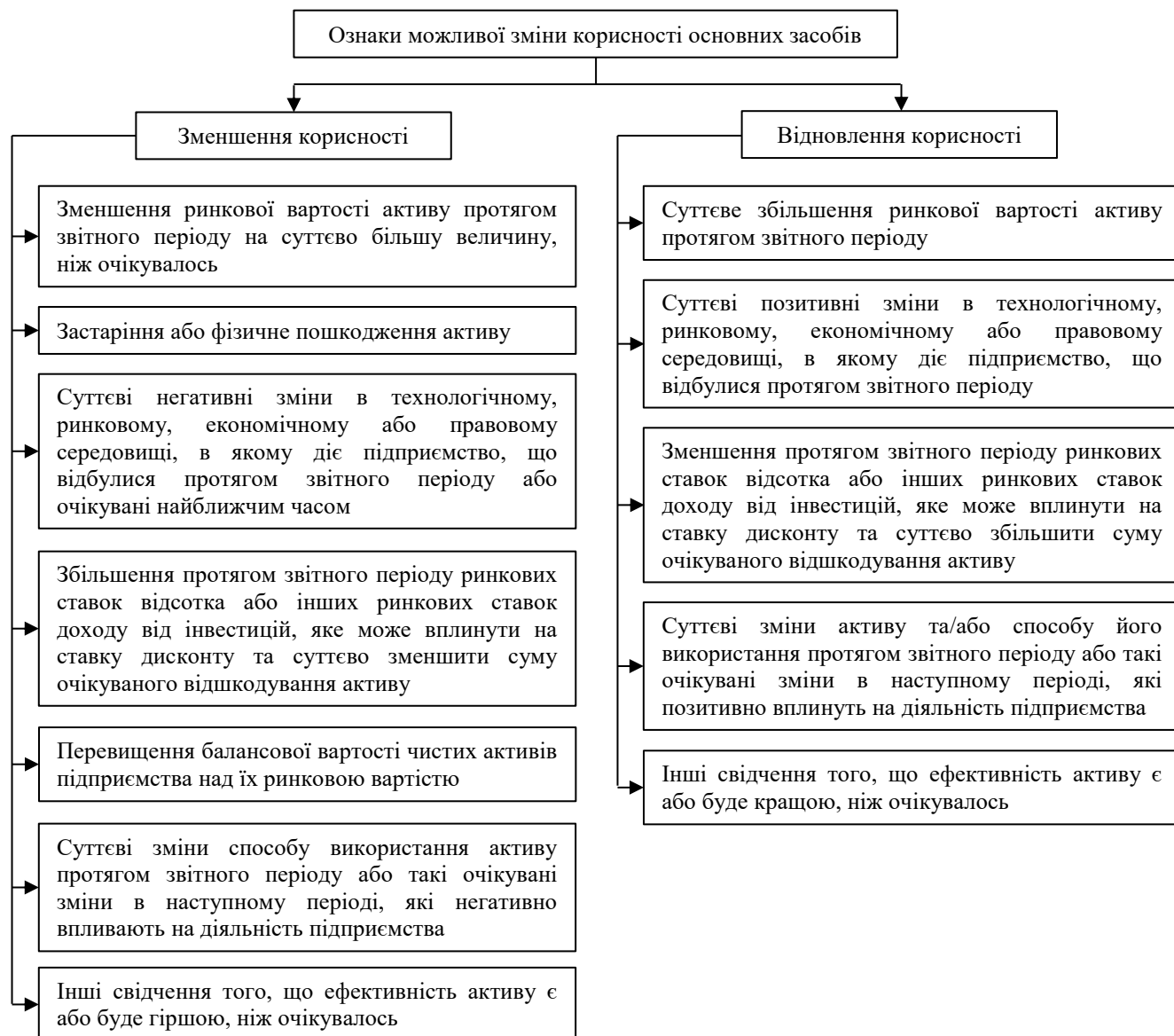


Рис. У.1 Ознаки можливого зменшення та відновлення корисності основних засобів

Джерело: складено за [27, п. 6, 17].

Кореспонденція рахунків з обліку переоцінки та зменшення корисності
основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено результати дооцінки основних засобів на суму:		
	- дооцінки первісної вартості	10, 11	411
	- дооцінки зносу	411	131, 132
2	Відображено результати уцінки основних засобів, раніше не дооцінюваних, на суму:		
	- уцінки зносу	131, 132	10, 11
	- уцінки залишкової вартості	975	10, 11
3	Відображено результати уцінки основних засобів, раніше дооцінених, на суму:		
	- уцінки зносу	131, 132	10, 11
	- уцінки залишкової вартості в межах попередніх дооцінок	411	10, 11
	- перевищення уцінки залишкової вартості над попередніми дооцінками	975	10, 11
4	Відображено результати дооцінки основних засобів, раніше уцінених, на суму:		
	- дооцінки зносу	10, 11	131, 132
	- дооцінки залишкової вартості в межах попередніх уцінок, що були включені до складу витрат	10, 11	746
	- перевищення дооцінки залишкової вартості над попередніми уцінками, що були включені до складу витрат	10, 11	411
5	Відображено результати дооцінки об'єкта незавершеного будівництва, який раніше не уцінювався	151, 152, 153	411
6	Відображено результати уцінки об'єкта незавершеного будівництва, який раніше не дооцінювався	975	151, 152, 153
7	Відображено результати дооцінки раніше уціненого об'єкта незавершеного будівництва на суму:		
	- дооцінки в межах попередніх уцінок	151, 152, 153	746
	- перевищення дооцінки над попередніми уцінками	151, 152, 153	411
8	Відображено результати уцінки раніше дооціненого об'єкта незавершеного будівництва на суму:		
	- уцінки в межах попередніх дооцінок	411	10, 11
	- перевищення уцінки над попередніми дооцінками	975	10, 11
9	Відображено втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів	972	131, 132
10	Відображено відновлення корисності об'єктів основних засобів після усунення причин попереднього зменшення їх корисності	131, 132	742

Джерело: складено за [50; 51; 57].

Кореспонденція рахунків з обліку вибуття основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Реалізація основних засобів			
1.1. Перша подія – відвантаження об'єкта основних засобів			
1.1.1	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10, 11
1.1.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
1.1.3	Відвантажено покупцю об'єкт основних засобів	377	712
1.1.4	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
1.1.5	Списано балансову вартість реалізованого об'єкта основних засобів	943	286
1.1.6	Отримано кошти від покупця за об'єкт основних засобів	311	377
1.2. Перша подія – отримання передоплати за об'єкт основних засобів			
1.2.1	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10, 11
1.2.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
1.2.3	Отримано передоплату за об'єкт основних засобів	311	681
1.2.4	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	643	641
1.2.5	Відвантажено покупцю об'єкт основних засобів	377	712
1.2.6	Списано суму раніше відображеного податкового зобов'язання з ПДВ	712	643
1.2.7	Списано балансову вартість реалізованого об'єкта основних засобів	943	286
1.2.8	Відображено залік заборгованостей	681	377
2. Ліквідація основних засобів			
2.1	Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів, що ліквідується	976	10, 11
2.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів, що ліквідується	131, 132	10, 11
2.3	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ (у випадку, передбаченому п. 189.9 ст. 189 ПКУ)	976	641
2.4	Відображено витрати на ліквідацію об'єкта основних засобів	976	661, 651, 685
2.5	Оприбутковано товарно-матеріальні цінності, що залишилися після ліквідації об'єкта основних засобів і придатні до подальшого використання	20, 22	746
2.6	Відвантажено покупцеві товарно-матеріальні цінності, що залишилися після ліквідації об'єкта основних засобів	377	712
2.7	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
2.8	Списано собівартість реалізованих товарно-матеріальних цінностей	943	20, 22
2.9	Отримано кошти від покупця за товарно-матеріальні цінності	311	377

Продовження табл. X.1

1	2	3	4
3. Безоплатна передача основних засобів			
3.1	Списано залишкову вартість безоплатно переданого об'єкта основних засобів	976	10, 11
3.2	Списано суму зносу безоплатно переданого об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
3.3	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	976	641
4. Передача основних засобів як внесок до статутного капіталу іншого підприємства			
4.1	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10, 11
4.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
4.3	Передано об'єкт основних засобів за справедливою вартістю, погодженою засновниками	377	712
4.4	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
4.5	Списано балансову вартість переданого об'єкта основних засобів	943	286
4.6	Відображено придбання фінансової інвестиції у вигляді частки в статутному капіталі	141	685
4.7	Відображено залік заборгованостей	685	377
5. Нестача або псування основних засобів			
5.1	Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	976	10, 11
5.2	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131, 132	10, 11
5.3	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	976	641
5.4	Відображено суму збитків на позабалансовому субрахунку	072	-
5.5	Відображено дохід у сумі збитків, що підлягає відшкодуванню винною особою	375	716
5.6	Списано суму збитків із позабалансового субрахунку	-	072
5.7	Відшкодовано суму збитків винною особою	301, 311	375

Джерело: складено за [2, п. 189.9 ст. 189; 50; 51; 57].

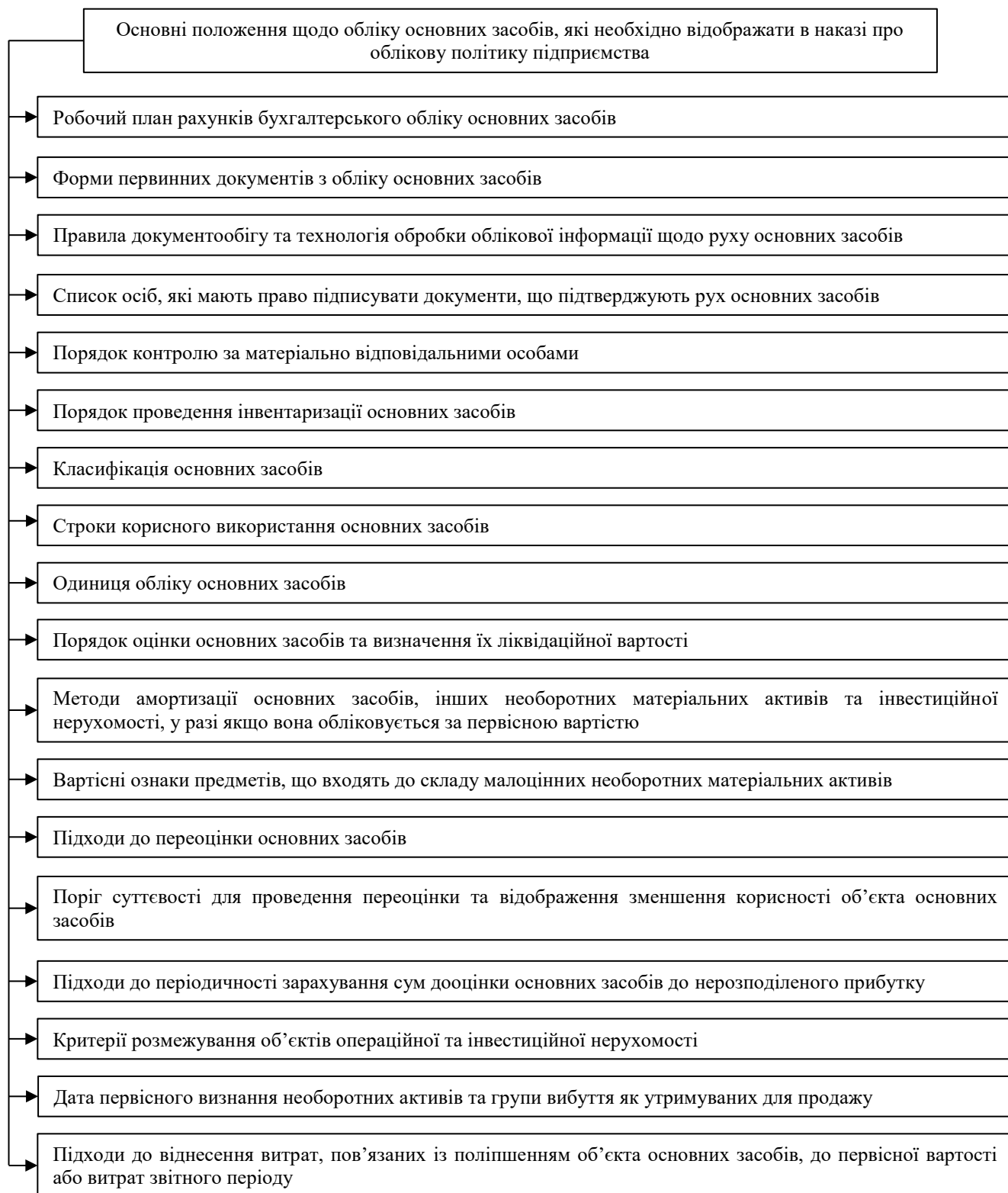


Рис. Ц.1 Основні положення щодо обліку основних засобів, які необхідно відображати в наказі про облікову політику підприємства

Джерело: складено за [56, п. 2.1; 75, с. 16; 83, с. 82; 107, с. 199].

Перелік первинних документів для оформлення операцій з основними засобами, затверджених Наказом № 818, та їх характеристика

Назва первинного документа	Сфера застосування
1	2
Акт введення в експлуатацію основних засобів	Для оформлення господарських операцій із зарахування об'єктів незавершених капітальних інвестицій до складу основних засобів, які придбані або створені (виготовлені), а також для введення в експлуатацію безоплатно отриманих основних засобів
Акт приймання-передачі основних засобів	Для оформлення господарських операцій із безоплатного отримання та передачі основних засобів, крім безоплатної передачі основних засобів, які є об'єктами права державної та комунальної власності, оформлення якої здійснюється в порядку, визначеному постановою Кабінету Міністрів України «Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності» від 21.09.1998 р. № 1482, а також для передачі основних засобів покупцю в разі їх відчуження
Акт внутрішнього переміщення основних засобів	Для оформлення господарських операцій із руху основних засобів у межах суб'єкта державного сектору
Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів	Для оформлення господарських операцій із передачі основних засобів на ремонт, реконструкцію та модернізацію
Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів	Для оформлення господарських операцій із приймання основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації
Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	Для оформлення господарських операцій із вибуття основних засобів (крім транспортних засобів та документів бібліотечного фонду) у разі повної ліквідації або вибуття частини об'єкта основних засобів при частковій ліквідації
Акт списання групи основних засобів	Для оформлення вибуття основних засобів, щодо яких ведеться груповий облік
Акт списання транспортних засобів	Для оформлення господарських операцій із вибуття транспортних засобів унаслідок їх зношення, знищення в результаті аварій, стихійного лиха тощо
Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду	Для оформлення господарських операцій зі списання вилучених із бібліотечного фонду документів, які морально застарілі, фізично зношені, непрофільні, дублетні та втрачені користувачами
Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів	Є регістром аналітичного обліку основних засобів і відкривається на об'єкт основних засобів бухгалтерською службою в одному примірнику
Інвентарна картка групового обліку основних засобів	Є регістром аналітичного обліку і застосовується для групового обліку однорідних об'єктів основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакову технічну характеристику та вартість

Продовження табл. Ш.1

1	2
Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень	Є регістром аналітичного обліку і застосовується для індивідуального обліку тварин та багаторічних насаджень
Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)	Для визначення суми амортизації об'єктів основних засобів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація
Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	Для визначення суми амортизації об'єктів інших необоротних матеріальних активів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація
Акт переоцінки основних засобів	Для визначення суми дооцінки та уцінки об'єктів основних засобів відповідно до НП(С)БО в державному секторі

Джерело: складено за [61, підп. 1 п. 1-14 розд. II, підп. 4 п. 6 розд. II].

Витяг із графіку документообігу первинних документів з обліку основних засобів

Назва документа	Застосування документа	Створення документа					Обробка документа		Передача до архіву	
		Кількість примірників документа	Відповідальна особа, яка складає документ	Особи, які підписують документ	Строк передачі документа в обробку	Куди передається документ для обробки	Особа, яка виконує обробку документа	Строк обробки документа	Особа, яка передає документ в архів	Строк зберігання документа в архіві
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Акт введення в експлуатацію основних засобів	Введення в експлуатацію основних засобів	1	Член комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника підприємства	Керівник підприємства, голова та члени комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника підприємства, матеріально відповідальні особи, яка приймає та яка передає основні засоби, бухгалтер з обліку основних засобів та головний бухгалтер	Не пізніше наступного дня з моменту складання документа	До бухгалтерії	Бухгалтер з обліку основних засобів	Не пізніше наступного дня з моменту отримання документа для обробки	Бухгалтер з обліку основних засобів	3 роки
Акт внутрішнього переміщення основних засобів	Рух основних засобів у межах підприємства	3	Матеріально відповідальна особа, яка передає основні засоби	Матеріально відповідальні особи, яка передає та яка приймає основні засоби, та головний бухгалтер	Не пізніше наступного дня з моменту складання документа	Перший примірник документа передається до бухгалтерії, два інших, по одному примірнику для кожного, – залишаються в матеріально відповідальних осіб	Бухгалтер з обліку основних засобів	Не пізніше наступного дня з моменту отримання документа для обробки	Бухгалтер з обліку основних засобів	3 роки
Акт списання основних засобів	Вибуття основних засобів	2	Член комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника підприємства	Керівник підприємства, голова та члени комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника підприємства, бухгалтер з обліку основних засобів та головний бухгалтер	Не пізніше наступного дня з моменту складання документа	Перший примірник документа передається до бухгалтерії, другий примірник документа залишається в матеріально відповідальній особі	Бухгалтер з обліку основних засобів	Не пізніше наступного дня з моменту отримання документа для обробки	Бухгалтер з обліку основних засобів	3 роки

Джерело: складено за [61, підп. 1, 4 п. 1 розд. II, підп. 1, 3 п. 3 розд. II, підп. 1, 3 п. 6 розд. II; 107, с. 201; 143, с. 54].

Додаток Ю
Таблиця Ю.1

Відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності

АТ «Житомирський маслозавод» за 2021 р. (тис. грн)

Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»					
Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду		На кінець звітнього періоду	
I. Необоротні активи					
Незавершені капітальні інвестиції	1005	116330		72969	
Основні засоби:	1010	896468		948554	
- первісна вартість	1011	1663396		1807394	
- знос	1012	766928		858840	
Інвестиційна нерухомість:	1015	0		0	
- первісна вартість	1016	0		0	
- знос	1017	0		0	
Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»					
Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
I. Фінансові результати					
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1899982)		(1643237)	
Інші операційні доходи	2120	7211		10194	
Адміністративні витрати	2130	(75114)		(64302)	
Витрати на збут	2150	(342400)		(292950)	
Інші операційні витрати	2180	(13204)		(9187)	
Інші доходи	2240	497		1995	
Інші витрати	2270	(193)		(825)	
II. Сукупний дохід					
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0		0	
Інший сукупний дохід	2445	0		0	
III. Елементи операційних витрат					
Амортизація	2515	150554		142490	
Форма № 3-н «Звіт про рух грошових коштів» (за непрямим методом)					
Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності					
Надходження від реалізації необоротних активів	3205	2423	X	4388	X
Витрачання на придбання необоротних активів	3260	X	119313	X	191492
Форма № 4 «Звіт про власний капітал»					
Стаття	Код рядка	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Всього	
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	0	0	0	
Інший сукупний дохід	4116	0	0	0	

Джерело: складено за [90, с. 87, 90, 91, 94, 96].

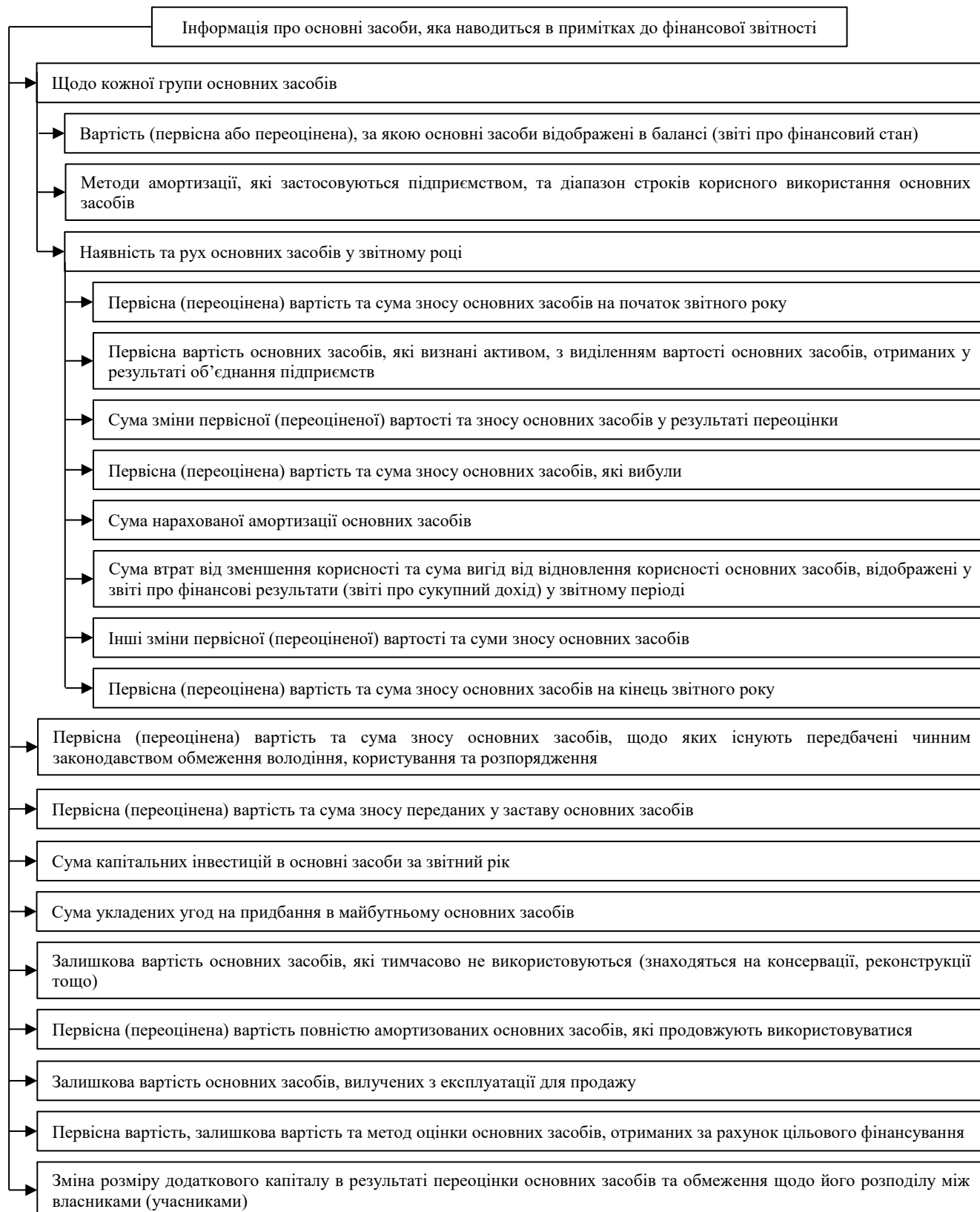


Рис. Я.1 Розкриття інформації про основні засоби в примітках до фінансової звітності

Джерело: складено за [16, п. 36-38].

**Примітка 7 «Основні засоби» до фінансової звітності АТ «Житомирський
маслозавод» за 2021 р. (тис. грн)**

Інформація щодо складу статті «Основні засоби» станом на 31 грудня 2021 та 2020 років представлена таким чином:

	2021	2020
Основні засоби	944290	891994
Активи з права користування	4264	4474
Всього	948554	896468

Інформація про рух основних засобів за роки, які закінчилися 31 грудня 2021 та 2020 років, представлена таким чином:

	Земля	Будівлі та відповідна інфраструктура	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інші основні засоби	Всього
Історична або доцільна собівартість						
На 31.12.2019 р.	7828	455539	1035442	23544	13051	1535404
Переміщення	-	21	42	-	-	63
Переведення з незавершеного будівництва	-	27707	119916	1634	3287	152544
Вибуття	-	(12)	(15962)	(14504)	(1489)	(31967)
На 31.12.2020 р.	7828	483255	1139438	10674	14849	1656044
Переміщення	-	-	-	-	-	-
Переведення з незавершеного будівництва	-	21596	172121	5159	2318	201194
Вибуття	-	-	(51017)	(1781)	(3902)	(56700)
На 31.12.2021 р.	7828	504851	1260542	14052	13265	1800538
Накопичений знос						
На 31.12.2019 р.	-	63254	565755	17476	6558	653043
Нарахування зносу	-	19430	114032	2712	3373	139547
Вибуття	-	(6)	(15279)	(11838)	(1417)	(28540)
На 31.12.2020 р.	-	82678	664508	8350	8514	764050
Нарахування зносу	-	19760	121876	1860	2989	146485
Вибуття	-	-	(48915)	(1495)	(3877)	(54287)
На 31.12.2021 р.	-	102438	737469	8715	7626	856248
Чиста балансова вартість						
На 31.12.2019 р.	7828	392285	469687	6068	6493	882361
На 31.12.2020 р.	7828	400577	474930	2324	6335	891994
На 31.12.2021 р.	7828	402413	523073	5337	5639	944290

Станом на 31 грудня 2021 та 2020 років основні засоби загальною первісною вартістю 286396 тисяч гривень та 247037 тисяч гривень відповідно були повністю амортизовані, але продовжували використовуватися Компанією.

Станом на 31 грудня 2021 та 2020 років Компанія використала свої основні засоби в якості забезпечення кредитів банків (Примітка 13):

	2021	2020
Земля	5806	5806
Будівлі та відповідна інфраструктура	230231	263371
Машини та обладнання	211668	148312
Всього	447705	417489

Продовження дод. АА

Компанія має три договори оренди автомобілів на строк до п'яти років та двох земельних ділянок на строк до дванадцяти років. Інформація щодо активів з права користування за роки, що закінчилися 31 грудня 2021 та 2020 років, представлена таким чином:

	Легкові автомобілі	Земельні ділянки	Всього
Первісна вартість			
На 31.12.2019 р.	5272	-	5272
Надходження	1393	1871	3264
Вибуття	(1184)	-	(1184)
На 31.12.2020 р.	5481	1871	7352
Надходження	1705	-	1705
Вибуття	(2201)	-	(2201)
На 31.12.2021 р.	4985	1871	6856
Накопичений знос			
На 31.12.2019 р.	1590	-	1590
Нарахований знос	1663	217	1880
Вибуття	(592)	-	(592)
На 31.12.2020 р.	2661	217	2878
Нарахований знос	1451	210	1661
Вибуття	(1947)	-	(1947)
На 31.12.2021 р.	2165	427	2592
Чиста вартість			
На 31.12.2019 р.	3682	-	3682
На 31.12.2020 р.	2820	1654	4474
На 31.12.2021 р.	2820	1444	4264

Інформація щодо зобов'язань з оренди приведена таким чином:

	2021	2020
Довгострокова частина зобов'язань з оренди (Примітка 14)	3229	3613
Поточна частина зобов'язань з оренди (Примітка 17)	2180	2705
Всього	5409	6318

Майбутні договірні грошові потоки за орендою представлені таким чином:

	2021	2020
Від 1 до 3 місяців	579	646
Від 3 до 12 місяців	1737	1375
Більше 12 місяців	5101	5863
Всього	7417	7884

Інформація щодо змін зобов'язань з оренди за 2021 та 2020 роки наведена у Примітці 13.

Ставка дисконту за договорами оренди становить від 14 до 20 відсотків та визначалася як ставка додаткових запозичень.

Витрати за договорами оренди за 2021 та 2020 роки наведена таким чином:

	2021	2020
Витрати за відсотками, які включені до фінансових витрат	919	990
Нарахований знос за рік	1661	1880
Витрати за короткостроковою орендою, які включені до складу витрат на збут, за виключенням комунальних та інших витрат	2580	2870

Дані фінансової звітності АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр.

для проведення аналізу його основних засобів

Показник	Одиниця виміру	2019 р.	2020 р.	2021 р.
1	2	3	4	5
Первісна вартість основних засобів:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	1437511	1540677	1663396
- на кінець звітного періоду		1540677	1663396	1807394
Первісна вартість основних засобів, які надійшли протягом звітного періоду	тис. грн	116083	155870	202899
Первісна вартість основних засобів, які вибули протягом звітного періоду	тис. грн	12917	33151	58901
Знос основних засобів:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	527788	654634	766928
- на кінець звітного періоду		654634	766928	858840
Залишкова вартість основних засобів:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	909723	886043	896468
- на кінець звітного періоду		886043	896468	948554
Залишкова вартість землі:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	7847	7828	9482
- на кінець звітного періоду		7828	9482	9272
Залишкова вартість будівель та відповідної інфраструктури:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	389068	392285	400577
- на кінець звітного періоду		392285	400577	402413
Залишкова вартість машин та обладнання:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	497380	469687	474930
- на кінець звітного періоду		469687	474930	523073
Залишкова вартість транспортних засобів:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	6876	9750	5144
- на кінець звітного періоду		9750	5144	8157
Залишкова вартість інших основних засобів:				
- на початок звітного періоду	тис. грн	8552	6493	6335
- на кінець звітного періоду		6493	6335	5639
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за звітний період	тис. грн	2216103	2205165	2442870
Чистий прибуток за звітний період	тис. грн	134363	130926	59332
Середньооблікова чисельність працівників за звітний період	осіб	763	815	764

Джерело: складено за [88, с. 70, 73, 74, 120, 121; 89, с. 105, 108, 109, 149, 150; 90, с. 87, 90, 91, 117-119].

Додаток АГ

Таблиця АГ.1

Аналіз складу, структури та динаміки основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр.

Група основних засобів	Абсолютна величина, тис. грн			Абсолютне відхилення, тис. грн			Відносне відхилення, %			Структура, %			Відхилення в структурі, п.п.		
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.	2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Земля	7828	9482	9272	1654	-210	1444	21,13	-2,21	18,45	0,88	1,06	0,98	0,17	-0,08	0,09
Будівлі та відповідна інфраструктура	392285	400577	402413	8292	1836	10128	2,11	0,46	2,58	44,27	44,68	42,42	0,41	-2,26	-1,85
Машини та обладнання	469687	474930	523073	5243	48143	53386	1,12	10,14	11,37	53,01	52,98	55,14	-0,03	2,17	2,13
Транспортні засоби	9750	5144	8157	-4606	3013	-1593	-47,24	58,57	-16,34	1,10	0,57	0,86	-0,53	0,29	-0,24
Інші основні засоби	6493	6335	5639	-158	-696	-854	-2,43	-10,99	-13,15	0,73	0,71	0,59	-0,03	-0,11	-0,14
Усього	886043	896468	948554	10425	52086	62511	1,18	5,81	7,06	100,00	100,00	100,00	X	X	X

Джерело: складено за [88, с. 70, 120, 121; 89, с. 105, 149, 150; 90, с. 87, 117-119].

Додаток АД

Таблиця АД.1

Аналіз питомої ваги активної та пасивної частини основних засобів АТ «Житомирський маслозавод» за 2019-2021 рр.

Частина основних засобів	Абсолютна величина, тис. грн			Абсолютне відхилення, тис. грн			Відносне відхилення, %			Структура, %			Відхилення в структурі, п.п.		
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.	2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2020 р. від 2019 р.	2021 р. від 2020 р.	2021 р. від 2019 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Активна частина основних засобів	485930	486409	536869	479	50460	50939	0,10	10,37	10,48	54,84	54,26	56,60	-0,58	2,34	1,76
Пасивна частина основних засобів	400113	410059	411685	9946	1626	11572	2,49	0,40	2,89	45,16	45,74	43,40	0,58	-2,34	-1,76
Усього	886043	896468	948554	10425	52086	62511	1,18	5,81	7,06	100,00	100,00	100,00	X	X	X

Джерело: складено за [88, с. 70, 120, 121; 89, с. 105, 149, 150; 90, с. 87, 117-119].