

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

НАЗАРОВ АНДРІЙ СЕРГІЙОВИЧ

УДК 657.471.12

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ А.С.Назаров

Науковий керівник
Суліменко Лариса Антонівна,
кандидат економічних наук, професор

Житомир – 2020

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада , підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

(підпис)

«__» _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент Назаров Андрій Сергійович захистив кваліфікаційну

(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

(прізвище та ініціали)

Анотація

Назаров А. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2020.

У випускній роботі обґрунтовано теоретичні основи та практичні рекомендації щодо удосконалення організації облікового процесу формування інформаційних ресурсів для управління основними засобами підприємств. Досліджено сутність основних засобів, документування господарських операцій, особливості контролю за збереженням та станом основних засобів.

Основна увага приділена дослідженню критеріїв визнання, первісної оцінки, переоцінки, нарахування амортизації основних засобів в Україні. Розглянуто особливості первинного обліку основних засобів, організація їх синтетичного та аналітичного обліку на підприємстві, визначено шляхи вдосконалення методичних прийомів для організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами в сільськогосподарських підприємствах. Наведено практичні рекомендації щодо формування облікової політики в частині основних засобів. Здійснено комплексний аналіз руху, стану основних засобів та ефективності їх використання.

Визначено, що одним з важливих завдань діяльності суб'єктів господарювання, від результатів якого залежить як конкурентоспроможність підприємства, так і його фінансове становище, є забезпечення підвищення ефективності використання основних засобів. В свою чергу, ефективність використання основних засобів залежить від організації своєчасного одержання надійної та повної облікової інформації, адже на основі якої підприємці приймають свої рішення щодо управління своїм майном.

Ключові слова: основні засоби, міжнародний стандарт бухгалтерського обліку, аналітичний облік, первинні документи, аналіз.

Abstract

Nazarov A. S. Organization of accounting and analytical management of fixed assets of the enterprise. – Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 – accounting and taxation. – Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2020.

The final work substantiates the theoretical foundations and practical recommendations for improving the organization of the accounting process of formation of information resources for the management of fixed assets of enterprises. The essence of fixed assets, documentation of business transactions, features of control over the safety and condition of fixed assets are studied.

The main attention is paid to the study of the criteria of recognition, initial assessment, revaluation, depreciation of fixed assets in Ukraine. Peculiarities of primary accounting of fixed assets, organization of their synthetic and analytical accounting at the enterprise, ways of improvement of methodical receptions for the organization of accounting-analytical maintenance of management of fixed assets in the agricultural enterprises are considered. Practical recommendations for the formation of accounting policies for fixed assets are given. A comprehensive analysis of the movement, condition of fixed assets and efficiency of their use.

It is determined that one of the important tasks of business entities, the results of which depend on both the competitiveness of the enterprise and its financial position, is to ensure increased efficiency in the use of fixed assets. In turn, the effectiveness of the use of fixed assets depends on the organization of timely receipt of reliable and complete accounting information, because on the basis of which entrepreneurs make their decisions about managing their property.

Keywords: fixed assets, international accounting standard, analytical accounting, primary documents, analysis.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1. Методичні прийоми бухгалтерського обліку та їх використання на підприємствах	8
1.2. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами за методичними прийомами	10
РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА СУЧАСНОГО СТАНУ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «ІВАШКІВКА»	
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства	15
2.2. Документування господарських операцій з обліку основних засобів підприємства	19
2.3. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів підприємства	22
2.4. Оцінка основних засобів.....	28
2.5. Контроль основних засобів підприємства	31
РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА КОМПЛЕКСУ ІНСТРУМЕНТІВ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА	
3.1. Передумови вдосконалення методичних прийомів організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства	34
3.2. Шляхи вдосконалення методичних прийомів організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства	37
ВИСНОВКИ.....	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	44
ДОДАТКИ	49

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У підвищенні ефективності використання основних засобів важливе значення має належна організація обліку, яка зможе оперативно забезпечити одержання достовірної та необхідної обліково-економічної інформації. Адже на основі такої інформації підприємці приймають свої управлінські рішення щодо управління своїм майном.

Питанням розробки теоретичних основ та методологічних підходів до проблем обліку, контролю та аналізу основних засобів присвячені праці провідних вітчизняних учених, серед яких роботи: Л. В. Нападовської, В. В. Сопко, Н. М. Малюги, В. М. Пархоменко, Ф. Ф. Бутинця, Г. Г. Кірейцева та ін.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних і практичних засад організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства за методичними прийомами та розробці комплексу інструментів щодо їх удосконалення.

Відповідно до мети роботи були поставлені наступні *завдання*:

- визначити суть та класифікацію основних засобів, порядок нормативно-правового забезпечення обліку, контролю та аналізу основних засобів ;
- ознайомитись з організацією обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами за методичними прийомами;
- розглянути стан організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку та контролю основних засобів на досліджуваному підприємстві;
- визначити шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління рухом основних засобів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є господарські операції з обліку основних засобів досліджуваного підприємства ТОВ «Івашківка».

Методи дослідження. Основою дослідження є метод комплексного системного аналізу економічних явищ; методи статистичного аналізу; прийоми порівняльного аналізу; історичний метод; метод логічного узагальнення та методологічні прийоми обліку.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Методичні прийоми бухгалтерського обліку та їх використання на підприємствах

Метод бухгалтерського обліку залежить від об'єктів обліку, які відображаються та контролюються, а також поставлених перед обліком завдань і вимог. «Метод бухгалтерського обліку – це система способів і прийомів, які забезпечують суцільне, безперервне та взаємопов'язане відображення й економічне узагальнення у грошовому вираженні об'єктів бухгалтерського обліку з метою надання інформації для управління та контролю за процесом формування (визначення) та розподілу прибутку» [1, с. 13].

Якщо розглядати бухгалтерський облік як процес і відповідні процедури, його метод можна представити наступним чином (рис. 1.1) [1, с. 14].



Рис. 1.1. Метод бухгалтерського обліку

Враховуючи те, що облік є діяльністю з послідовним процесом переробки даних в інформацію, використовуються різні методи в залежності від етапів формування інформаційних потоків [17, с. 21] :

1 етап – хронологічне і постійне в часі систематичне спостереження за об'єктами обліку – через документування та інвентаризацію;

2 етап – вимірювання величини господарських засобів та джерел їх формування, господарських процесів та їх результатів – через оцінку і калькулювання в єдиний грошовий вимірник;

3 етап – впорядкування інформації про зміни об'єктів обліку та її реєстрація для її узагальнення за видами завдяки подвійному відображенню даних на бухгалтерських рахунках;

4 етап – узагальнення інформації з метою складання бухгалтерського балансу і звітності.

Таким чином, розглядаючи вищезазначені елементи методу бухгалтерського обліку за етапами облікової діяльності, їх можна згрупувати в наступні чотири пари: документація та інвентаризація; оцінка та калькуляція; рахунки та подвійний запис; бухгалтерський баланс і звітність.

Методичні способи і прийоми, що використовуються для відображення об'єктів обліку на всіх етапах облікового процесу, становлять систему взаємопов'язаних елементів методу бухгалтерського обліку.

Характеристика елементів методу бухгалтерського обліку

Таблиця 1.1

Метод бухгалтерського обліку: характеристика елементів[1, с. 15].

Елементи	Характеристика
1	2
Документація	Забезпечує суцільне і безперервне відображення господарської діяльності підприємства шляхом реєстрації кожної господарської операції в відповідному документі. Документ – належним чином складений і оформлений діловий папір, який письмово підтверджує право здійснення або реальне здійснення господарської операції, містить її ознаки та показники, що підлягають відображенню в обліку [37]

Продовження табл. 1.1

1	2
Інвентаризація	Спосіб перевірки і документального підтвердження наявності і стану активів, капіталу і зобов'язань. Інвентаризація проводиться з метою перевірки відповідності облікових даних фактичним даним. Якщо дані обліку не співпадають з фактичними, то їх необхідно відкоригувати
Оцінка	Спосіб грошового вимірювання об'єктів обліку. В обліку використовуються різні способи, методи, варіанти оцінок, які розкриті в П(С)БО, однак пріоритетною є оцінка активів, що включає витрати на їх виробництво або придбання, тобто фактична собівартість.
Калькуляція	Спосіб групування витрат і визначення собівартості. Собівартість – це вираження витрат на виробництво продукції в грошовій формі
Рахунки	Спосіб групування об'єктів обліку за економічно однорідними ознаками, поточного їх обліку і контролю
Подвійний запис	Відображення конкретної господарської операції за певною сумою двічі: один раз по дебету одного рахунку і другий раз – за кредитом іншого
Баланс	Спосіб узагальнення і групування активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства на відповідну дату. Важливою особливістю балансу є рівність двох його частин – активу і пасиву
Звітність	Є завершальним етапом облікового процесу. Її показники доповнюють чи розшифровують ті дані, які містяться в балансі (наприклад, щодо порядку формування фінансових результатів, про власний капітал тощо). Тобто в різних звітних формах відображається та інша сторона діяльності підприємства, а в балансі – стан активів і пасивів в загальному

Процедурний підхід до визначення методу бухгалтерського обліку полягає у здійсненні пізнавальних операцій або етапів діяльності із застосуванням системи процедур, які використовують спостереження, вимірювання, групування і систематизацію, узагальнення інформації.

1.2. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами за методичними прийомами

Згідно з п. 4 НП(С)БО 7 [36] «Основні засоби» основні засоби – «матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він

довший за рік)». Отже, об'єкт можна ідентифікувати як основний засіб, якщо він задовольняє такі вимоги:

- 1) має матеріальну форму, тобто є предметом матеріального світу;
- 2) відповідає визначенню активу, тобто:
 - контролюється підприємством у результаті минулих подій;
 - для об'єкта існує ймовірність, що підприємство в майбутньому отримає економічні вигоди від його використання;
- 3) утримується підприємством із метою використання у виробництві/діяльності або постачанні товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій;
- 4) очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [36].

МСБО 16 «Основні засоби» [28] дотримується подібного підходу до їхнього визнання. Згідно з МСБО 16 основні засоби – це матеріальні об'єкти, які:

- утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду або ж для адміністративних цілей;
- використовуватимуть за очікуванням протягом більше ніж одного періоду [28].

Документація є обов'язковою умовою для відображення операцій в обліку. В процесі документування реалізується облікова політика стосовно основних засобів, методів нарахування амортизації і методик їх застосування. Надходять відомості про основні засоби отримані чи передані в оренду. При цьому контролюється правильність визначення орендної плати за основні засоби та відповідне її віднесення на доходи чи витрати у орендаря та орендодавця. Для потреб управління підприємством та ведення обліку документація являється не тільки засобом суцільного і безперервного спостереження і контролю за діяльністю підприємства. Вона має економічне та юридичне значення. Перше полягає в тому, що за допомогою документів

здійснюється контроль та аналіз господарських операцій; друге – документ є письмовим доказом здійснення операції, підтверджує її законність. Це посилює його роль як правової основи управління та збереження власності підприємства. Обов'язковою умовою відображення господарських операцій в документах та на рахунках є їх вартісне вимірювання. Грошова оцінка є вираженням суті бухгалтерського обліку [20, с. 104].

Для посилення контролю за цим процесом використовується метод подвійного запису. Це елемент методу бухгалтерського обліку, його методичний прийом, який забезпечує двоїстість відображення кожної господарської операції на рахунках. В зв'язку з тим, що кожна операція відображається за дебетом одного, та кредитом другого рахунку відповідно підсумок всіх записів по дебету має дорівнювати підсумку всіх записів по кредиту рахунків, що має дуже важливе контрольне значення. Важливе значення для підприємства має проведення інвентаризації, яка полягає у виявленні фактичної наявності, перевірці правил утримання та експлуатації основних засобів. Зазначимо, що проведення інвентаризації основних засобів має наступні особливості [20, с. 104]:

- обов'язковій перевірці підлягає наявність не тільки самих об'єктів основних засобів, але й технічної документації на них (технічного паспорта, умов експлуатації);

- обов'язковій перевірці підлягають як власні основні засоби, так і ті, що прийняті або здані в оренду, на зберігання або тимчасове користування;

- інвентаризація рухомих основних засобів, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних засобів може проводитись один раз на 3 роки, а бібліотечних фондів – один раз на 5 років [20, с. 104].

Для того, щоб встановити фактичну наявність основних засобів, потрібно звірити дані бухгалтерського обліку і записи про рух основних засобів, провести огляд об'єктів (групи об'єктів), що підлягають інвентаризації, в натурі за місцем їх знаходження або експлуатації. Значимість застосування методу

інвентаризації підкреслюється необхідністю оптимізації складу основних засобів [20, с. 105].

Одним із важливих елементів методу бухгалтерського обліку є бухгалтерська звітність. Складання звітності є заключним етапом бухгалтерського обліку. Звітність визначається, як сукупність способів і прийомів узагальнення даних поточного обліку і являє собою впорядковану систему взаємопов'язаних економічних показників виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання за звітний період. Всі методичні прийоми бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють один одного і в своїй сукупності складають метод бухгалтерського обліку [6].

Для організації правильного обліку основних засобів необхідною умовою є застосування єдиного принципу їх грошової оцінки. В бухгалтерському обліку основних засобів можуть застосовувати такі види їх оцінки: первісна вартість, залишкова, переоцінена, справедлива та ліквідаційна вартість [6, с. 743].

У відповідності до П(С)БО 7 «Основні засоби», придбані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, тому цей стандарт містить способи визначення первісної вартості залежно від способу надходження основних засобів (рис. 1.2) [36].

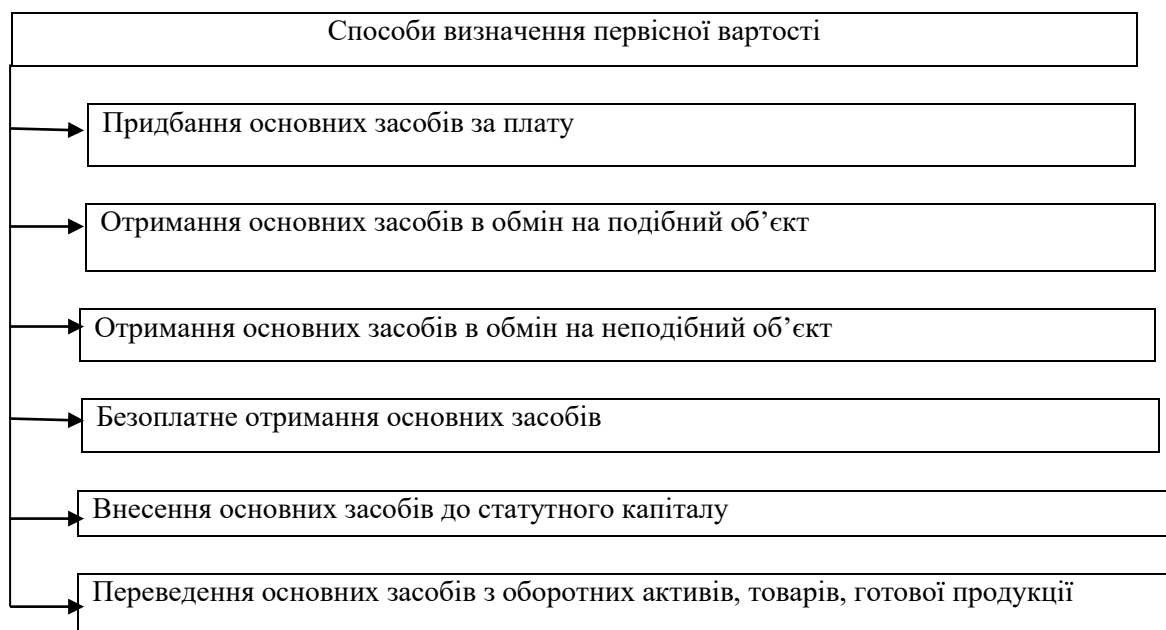


Рис. 1.2. Визначення первісної вартості основних засобів в залежності від джерела надходження

Так, Гуцаленко Л. В. зазначає, що облік основних засобів повинен здійснюватись відповідно до умов чинного законодавства та включає наступні складові:

- 1) введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- 2) покращення та ремонту об'єктів основних засобів;
- 3) ліквідації об'єктів основних засобів;
- 4) нарахування амортизації основних засобів [6, с. 743].

У відповідності до п.22 НП(С)БО 7 «Основні засоби», об'єктом амортизації основних засобів є вартість, яка амортизується (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій), Такою вартістю може бути первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. Нарухування амортизації таких активів здійснюють протягом строку їх корисного використання, який встановлює підприємство при визнанні цього об'єкта активом. Слід зазначити, що об'єкти основних засобів, що перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, амортизації не підлягають [36].

У міжнародній практиці не деталізуються види активів, які належать до основних засобів. Діючими міжнародними стандартами їх ототожнюють з поняттям необоротних або довгострокових активів. Вираження необоротних активів у грошовому виразі називається основним капіталом[28].

Підприємством самостійно обирається метод нарахування амортизації основних засобів з урахуванням очікуваного способу використання засобу, про що і фіксується в Положенні (наказі) про облікову політику. Відповідно до НП(С)БО 7 "Основні засоби"[36] для відображення в складі витрат при нарахуванні амортизації основних засобів застосовують наступні методи: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий.

РОЗДІЛ 2.

ДІАГНОСТИКА СУЧАСНОГО СТАНУ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «ІВАШКІВКА»

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Івашківка» засноване в 2000 році. Дата державної реєстрації 31.03.2000 р.

Юридична адреса підприємства: 11776, Житомирська обл., Новоград-Волинський район, село Івашківка, вулиця Нінеля Голуба, будинок 2.

Підприємство керується у своїй діяльності чинним законодавством України.

Основною метою діяльності Підприємства, як суб'єкта господарської діяльності, є отримання прибутку; досягнення високого рівня ефективності виробництва та підвищення якості продукції.

ТОВ «Івашківка» об'єднує в собі різні підрозділи, але всі вони служать одній спільній меті: вибір оптимального інженерного рішення для клієнта.

Основні напрямки діяльності підприємства: Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів.

Класифікаційна характеристика підприємства:

Код за ЄДРПОУ	00448551
Код за КОАТУУ	1810136600
Код за КОПФГ	120
Код за КВЕД	01.42

Цей клас (01.42) включає:

- вирощування та розведення великої рогатої худоби та буйволів для одержання м'яса;
- одержання сперми бугаїв для запліднення.

Найважливішою характеристикою економічної діяльності підприємства у зовнішньому середовищі є його фінансовий стан. Він значною мірою залежить від рівня доходів та витрат (табл. 2.1) та визначає конкурентоздатність підприємства в умовах ринку, його потенціал у діловому співробітництві, дозволяє оцінити, якою мірою гарантовано надійність підприємства та його партнерів у фінансових та розрахункових відносинах.

В таблиці 2.1 проведемо оцінку фінансових результатів діяльності підприємства.

Таблиця 2.1

Показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Івашківка»

Показники	Од. виміру	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2019 р. до 2017 р.	
		тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн. (+,-)	% (раз)
Чистий дохід від реалізації продукції	тис. грн.	91698	132844	148331	56633	61,8
Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	76712	121111	140510	63798	83,2
Валовий прибуток	тис. грн.	14986	11733	7821	-7165	-47,8
Інші операційні доходи	тис. грн.	1701	3171	10719	9018	3б. в 5 р.
Адміністративні витрати	тис. грн.	2410	3949	4690	2280	94,6
Витрати на збут	тис. грн.	3374	4616	4151	777	23,0
Інші операційні витрати	тис. грн.	932	2091	4306	3374	3б. в 4 р.
Фінансовий результат від операційної діяльності	тис. грн.	9971	4248	5393	-4578	-45,9
Інші фінансові доходи	тис. грн.	8	24	29	21	3б. в 3 р.
Інші доходи	тис. грн.	2008	12	4	-2004	-99,8
Фінансові витрати	тис. грн.	10140	5307	4553	-5587	-55,1
Інші витрати		-	620	940	940	-
Фінансовий результат до оподаткування	тис. грн.	1847	-1643	-67	-1914	-103,6
Витрати з податку на прибуток	тис. грн.	400	-	-	-400	-
Чистий прибуток	тис. грн.	1447	-1643	-67	-1514	-104,6
Коефіцієнт рентабельності реалізації	коефіцієнт	0,16	0,09	0,05	-0,11	-68,8

Складено на основі звітності підприємства

У 2019 році порівняно до 2017 роком чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зріс на 56633 тис. грн.; фактичні обсяги витрат зросли на 63798 тис. грн.; валовий прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився на 7165 тис. грн. в зв'язку з тим, собівартість зросла більше, ніж дохід. Підприємство збиткове за рахунок інших витрат.

Розглянемо динаміку фінансових результатів ТОВ «Івашківка» за 2017 – 2019 роки на рис. 2.1.

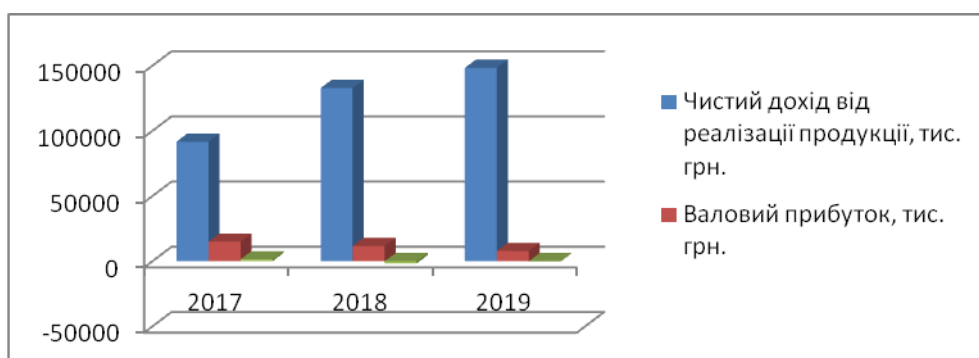


Рис. 2.1. Динаміка фінансових результатів ТОВ «Івашківка»

Рентабельність діяльності підприємства за період 2017 – 2019 р. зменшилася на 68,8%, Підприємство малорентабельне.

Аналіз активів підприємства за період 2017-2019 рр. (додаток К) дозволив зробити наступні висновки: сукупні активи підприємства складаються з необоротних і оборотних активів, причому питома вага необоротних активів в структурі активів підприємства становила за залишковою вартістю 49,0% в 2017 р., в 2018 р. 57,9%. в 2019 р. 77,2%. У цілому майно підприємства за аналізований період збільшилося з 59775 тис. грн. до 126704 тис. грн., або в 2 рази.

Підсистема показників оцінки технічного стану дає змогу оцінити наявний стан основних засобів та визначити інтенсивність їх оновлення (табл. 2.2).

Зношуваність основних засобів поступово посилюється. Так, залишкова вартість основних засобів у кінці періоду в порівнянні з початком зменшилась на 3789 тис. грн. У динаміці спостерігається зростання коефіцієнту придатності

на 7.2 за 2018 рік і зменшення на 28,5 за 2019 рік. І як наслідок, прослідковується збільшення коефіцієнту зносу. Зношуваність основних засобів на кінець звітної року становила 64,9 %, тобто знос значно більше ½ вартості. І все це відбувається в умовах постійного збільшення первісної вартості основних виробничих засобів.

Таблиця 2.2

Аналіз технічного стану основних виробничих засобів

Показники	2018		2019		Відхилення (+, -)	
	На початок періоду	На кінець періоду	На початок періоду	На кінець періоду	2018р (на кін.- поч.)	2019р (на кін.- поч.)
Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	39026	76438	76438	410872	37412	334434
Накопичений знос основних засобів, тис. грн.	9713	13502	13502	266624	3789	253122
Залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	29313	62936	62936	144248	33623	81312
Розрахункові дані: Коефіцієнт зносу (р.2/р.1)	24,9	17,7	17,7	64,9	-7,2	47,2
Коефіцієнт придатності (р.3/р.1)	75,1	82,3	82,3	35,1	7,2	-47,2

Складено на основі звітності підприємства

Аналіз руху основних виробничих засобів можна проводити як за сукупною вартістю засобів, так і за їх активною частиною та в розрізі окремих їх груп. Розрахунки показників руху основних засобів через вартість введених в експлуатацію та виведених з експлуатації на ТОВ «Івашківка» за сукупною їх вартістю показано в таблиці 2.3.

Таким чином, у досліджуваному періоді оновлення основних засобів на ТОВ «Івашківка» було досить значним. У 2019 році вартість введених в експлуатацію основних засобів зростає на 294922 тис. грн. або в 7 разів.

Таблиця 2.3

Аналіз руху основних виробничих засобів

Показники	2018	2019	Динаміка	
			абсол., тис. грн.	відн., %
1	2	3	4	5
Початкові дані:				
Вартість основних засобів на початок періоду, тис. грн.	39026	76438	37412	95,9
Вартість введених в експлуатацію основних засобів, тис. грн.	39512	334434	294922	3б. в 7.р.
Вартість виведених з експлуатації основних засобів, тис. грн.	2100	-	-2100	-
Вартість основних засобів на кінець періоду, тис. грн.	76438	410872	334434	3б. в 4 р.
Розрахункові показники:				
Коефіцієнт оновлення (р.2/р.4)	1,1	4,4	3,3	3б. в 3 .р.
Коефіцієнт вибуття (р.3/р.1)	0,05	-	-0,05	-
Коефіцієнт приросту ((р.2-р.3)/р.1)	0,9	4,4	3,5	3б. в 4 р.
Коефіцієнт компенсації вибуття (р.3/р.2)	0,05	-	-0,05	-

Складено на основі звітності підприємства

Позитивна динаміка коефіцієнту оновлення при зменшенні коефіцієнту вибуття свідчить про задовільне оновлення основних засобів у звітному періоді. З метою покращення стану основних засобів та підвищення ефективності діяльності підприємства, керівництву слід звернути увагу на потребу інтенсивного оновлення основних засобів, особливо активної їх частини.

2.2. Документування господарських операцій з обліку основних засобів підприємства

Всі операції, що пов'язані з рухом основних засобів, оформлюють в ТОВ «Івашківка» первісними документами, які забезпечують правильність та своєчасність їх обліку.

Первинні документи – це письмове підтвердження, про здійснення господарської операції, яке надає юридичну силу даним бухгалтерського

обліку. При формуванні носія первинного обліку проводять аналіз господарської операції на предмет її законності та економічної доцільності. При цьому здійснюється поточний контроль, що перетворює документацію на засіб суцільного й безперервного спостереження за господарськими операціями, засіб обґрунтування облікових записів.

Згідно Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики був виданий Наказ Мінстату України від 29.12.1995р. №352 «Про затвердження типових форм первинного обліку», в якому затверджені типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів [53].

Процес заповнення документів з обліку основних засобів можна представити у вигляді блок-схеми (рис. 2.2).

Форма ОЗ-1 (додаток Л) – «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» використовується для:

- зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів;
- обліку введення об'єктів основних засобів в експлуатацію;
- здійснення внутрішнього переміщення основних засобів з одного підрозділу (цеху, відділу, дільниці) в інші;
- виключення об'єктів зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації) – як при продажу (обміні), та і при безоплатній передачі[53].

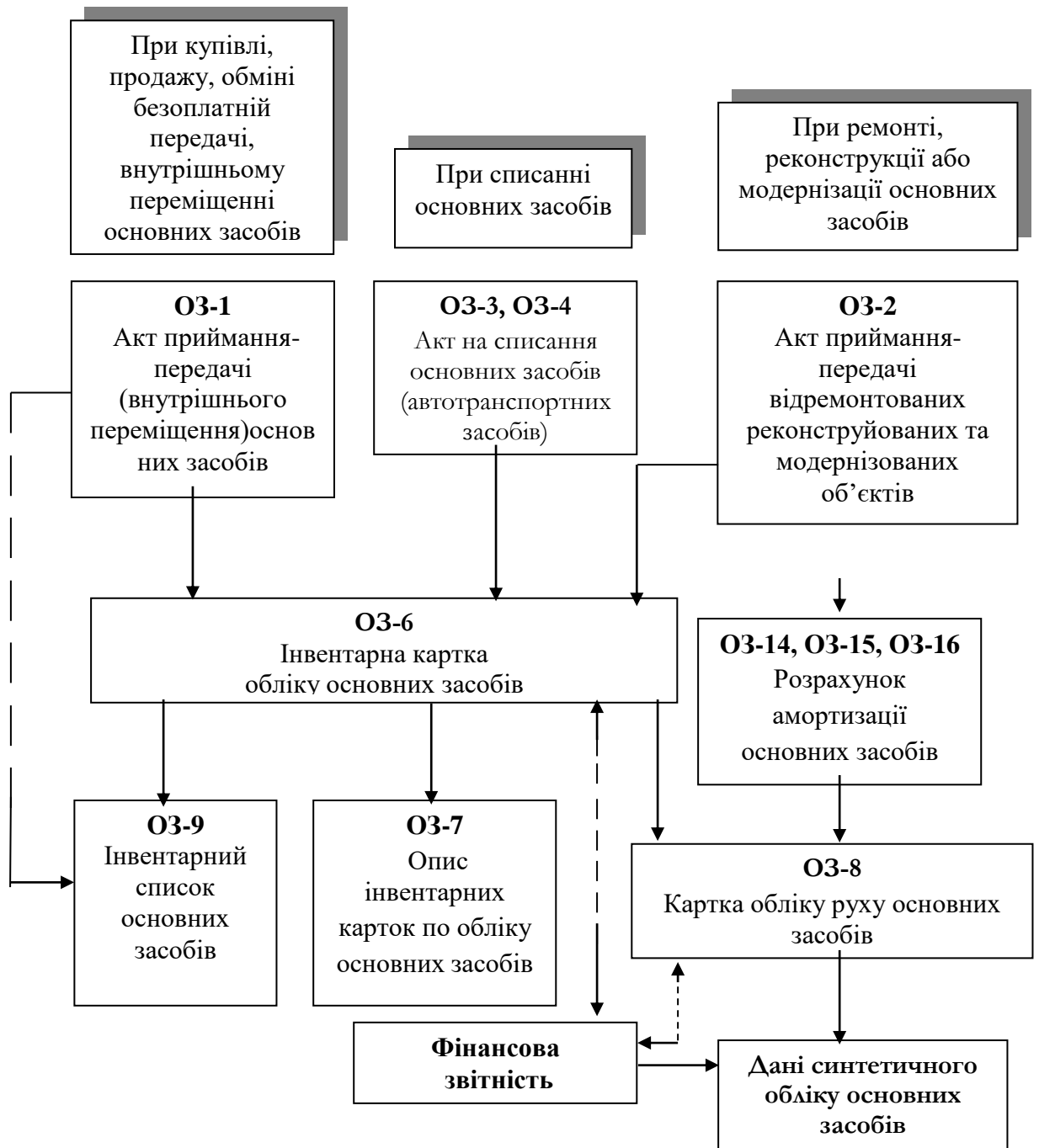


Рис. 2.2. Схема процесу заповнення реєстрів обліку основних засобів

Схематично документальне оформлення процесу надходження основних засобів на підприємство можна відобразити на рис. 2.3.

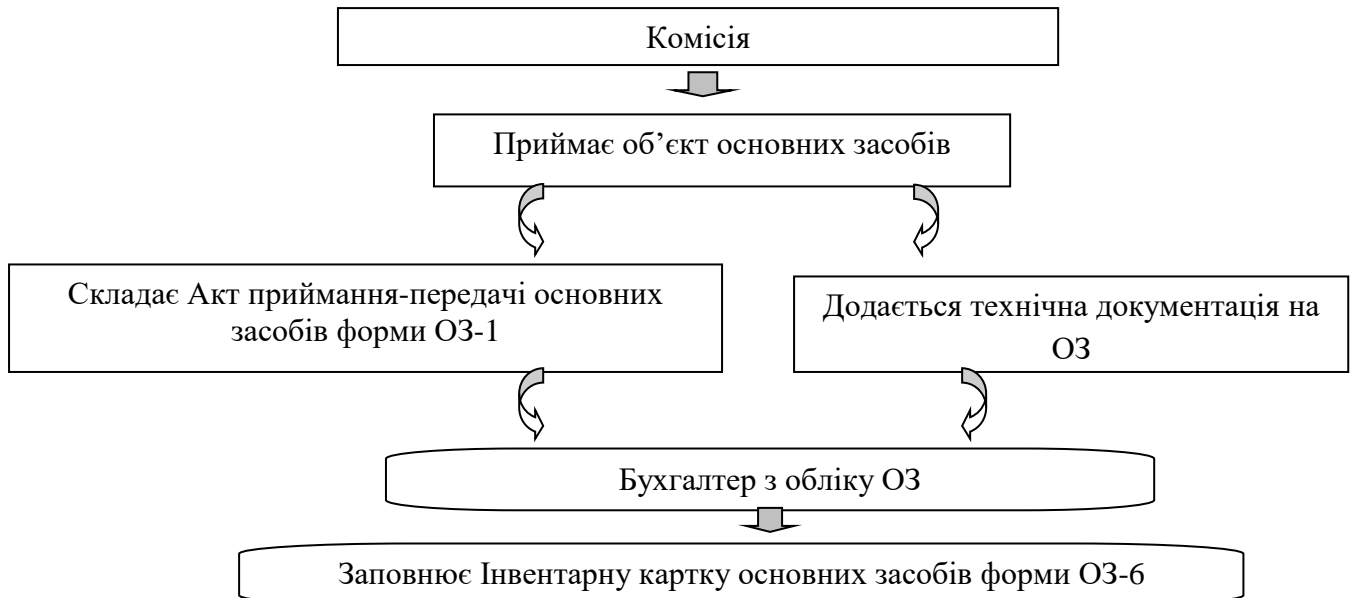


Рис. 2.3. Документальне оформлення надходження основних засобів

Склад комісії, що складає акт, призначений розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

Кожен об'єкт зараховується до складу основних засобів по окремому акту.

Форму ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» використовують при оформленні приймання-передачі об'єкту основних засобів з капітального ремонту, реконструкції або модернізації. Акт складається в одному екземплярі, якщо ремонт, реконструкція або модернізація здійснювались господарським способом, та в двох примірниках – якщо на іншому підприємстві (другий екземпляр передається іншому підприємству) [53].

Форма ОЗ-3 «Акт списання основних засобів» та ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів» використовуються для оформлення ліквідації (вибуття) окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації. Акт складається в двох екземплярах та затверджується керівником підприємства. Акт передається в бухгалтерію, де на його підставі здійснюють

запис до форми ОЗ-9 та вилучають картку форми ОЗ-6, що відображають у відомості форми ОЗ-7 [53].

Форма ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку ОЗ» використовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації по всіх типах ОЗ на підприємстві. Картки відкриваються на кожен інвентарний об'єкт або групу однотипних об'єктів, що мають однакову вартість, введених разом в експлуатацію, та такі що знаходяться в одному підрозділі [53].

Дані карток сумарно звіряють з регістрами синтетичного бухгалтерського обліку.

2.3. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів підприємства

Правильна організація обліку та контролю за його веденням на підприємстві значною мірою можна забезпечити через формування наказу про облікову політику, окремим розділом якого є елементи облікової політики щодо основних засобів (рис. 2.4).

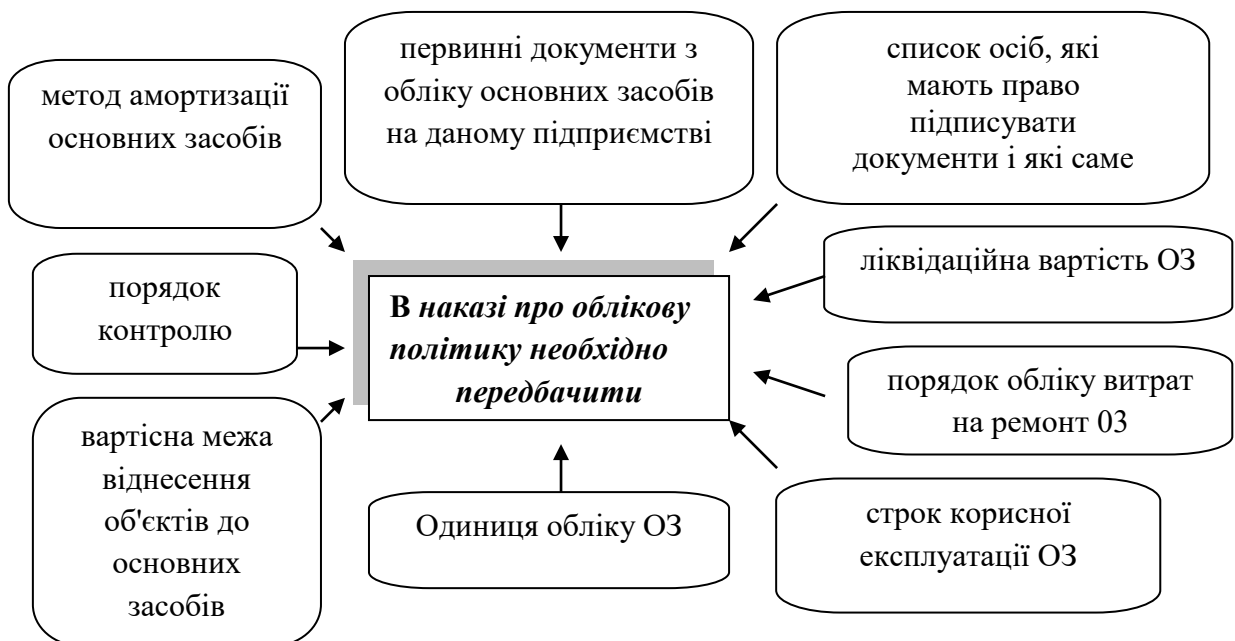


Рис. 2.4. Основні елементи облікової політики щодо основних засобів, що зазначають в розпорядчому документі про облікову політику [26]

Основними джерелами формування основних засобів підприємства є:

- придбання за плату (купівля), безоплатне одержання будівництво (спорудження) власними силами (капітальні інвестиції);
- одержання як внеску засновників до статутного капіталу підприємства;
- інші випадки зарахування на баланс через безоплатну передачу іншими юридичними чи фізичними особами[17].

Синтетичний облік основних засобів в сільськогосподарських підприємствах ведеться на рахунках 10 «Основні засоби» та 16 «Довгострокові біологічні активи». На рахунку 10 «Основні засоби» узагальнюється інформація про наявність і рух як власних основних засобів, так і на умовах фінансового лізингу та орендованих цілісних майнових комплексі[39].

Крім того, в складі рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» ведеться облік й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів.

Для обліку інформації про витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

По дебету рахунка 10 «Основні засоби» відображаються: надходження через придбання, створення, безоплатне отримання основних засобів; витрати, на поліпшення об'єкта у зв'язку з модернізацією, добудовою, чи реконструкцією, що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів[39].

Вибуття основних засобів може відбуватися внаслідок: продажу, ліквідації, безоплатної передачі іншим підприємствам, обміну на інші активи, внеску до статутного капіталу інших підприємств. Такі операції в ТОВ «Івашківка» відображають в обліку по кредиту рахунка 10 «Основні засоби». При цьому зазначають вартість основних засобів, які вибули з підприємства внаслідок реалізації, ліквідації, безоплатної передачі іншим підприємствам; часткова ліквідація; сума уцінки вартості основних засобів[39].

Аналітичний облік засобів організовують в розрізі окремих об'єктів.

В таблиці 2.4 наведено приклад придбання основних засобів на умовах попередньої оплати.

Таблиця 2.4

Порядок проведення господарських операцій при придбанні
основних засобів

№ п/п	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума
1	Сплачено постачальнику.	631	311	24000
2	Податковий кредит з ПДВ	641	644	4000
3	Отримано об'єкт від постачальника.	15	631	20000
4	Нараховано податковий кредит з ПДВ.	644	631	4000
5	Придбаний об'єкт вводиться в експлуатацію	10	15	20000

При отриманні основних засобів в оренду згідно Акту приймання-передачі здійснюються наступні господарські операції (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Відображення прийнятих в оренду основних засобів

№ з/п	Первинний документ		Дебет рахунка	Кредит рахунка	сума, грн.
1	Акт приймання-передачі	Прийнято приміщення в оперативну оренду	01	-	10000
2	Платіжне доручення	Перераховано орендодавцю попередню орендну плату за II квартал 2017 року	371	311	720
3	Податкова накладна орендодавця	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі попередньої орендної плати	641	644	120
4	бухгалтерська довідка	Відображено суму перерахованої орендної плати в складі витрат майбутніх періодів	39	371	720
5	Акт приймання-передачі робіт, послуг	Відображено списання частини вартості орендних послуг за квітень 2017 року до складу адміністративних витрат	92	39	200
		Відображено списання раніше відображеної суми податкового кредиту щодо ПДВ під час підписання акта	644	39	40
6	Акт приймання-передачі	Відображено списання вартості комунальних послуг за квітень 2017 року до складу адміністративних витрат	92	631	100
7	Податкова накладна	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості комунальних послуг	641	631	20
8	Платіжне доручення	Перераховано оплату орендодавцю комунальних послуг за квітень 2017 року	631	311	120

9	Бухгалтерська довідка	Відображено списання витрат з оренди приміщення на фінансовий результат	791	92	300
---	-----------------------	---	-----	----	-----

Підприємство-орендар прийняті в оренду основні засоби зараховує на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою вартістю орендодавця, зазначену у договорі оренди, із збереженням інвентарних номерів орендодавця.

Регістрами аналітичного обліку служить копія інвентарної картки орендодавця, що додається до акта приймання-передачі. У разі повернення орендодавцю раніше прийнятих в оренду об'єктів орендар списує їх з позабалансового рахунка 01 «Орендовані необоротні активи» [24].

Аналітичний облік є основною моделлю обліку основних засобів, оскільки у повсякденній роботі доводиться мати справу з окремими об'єктами для відображення їх на балансі, списання, внутрішнього переміщення, реалізації, а також розрахунки амортизації, проведення капітального і поточного ремонту. Тому необхідно мати всі довідкові дані про кожний об'єкт основних засобів. Виходячи з цього й організовується аналітичний облік [24].

Обліковим регістром для розкриття інформації про основні засоби служить на підприємстві Журнал-ордер № 4 (додаток М).

Інвентарні картки на основні засоби та інші необоротні активи, що надійшли або вибули протягом місяця, зосереджують в картотеці окремо. На підставі даних карток руху основних засобів складають Аналітичні дані до рахунку 10, які містяться в Журналі-ордері № 4 [24].

В аналітичних даних відображають за кожним рахунком і в розрізі субрахунків залишок на початок місяця, обороти по дебету і кредиту і залишок на кінець місяця. Підсумок по рахунку звіряють з даними синтетичного обліку рахунку 10 в Головній книзі [24].

В місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально-відповідальними особами ведуть «Інвентарний список основних засобів» типова форма № 03-9. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів.

Основні засоби в процесі їх використання в результаті дії різних чинників як економічного, так і технічного плану можуть втрачати свою корисність.

Ліквідація основних засобів може здійснюватись з наступних причин:

- з ініціативи керівника;
- у зв'язку з вимушеною заміною.

Ліквідація основних засобів з власної ініціативи керівника здійснюється за наступною схемою (рис. 2.5).

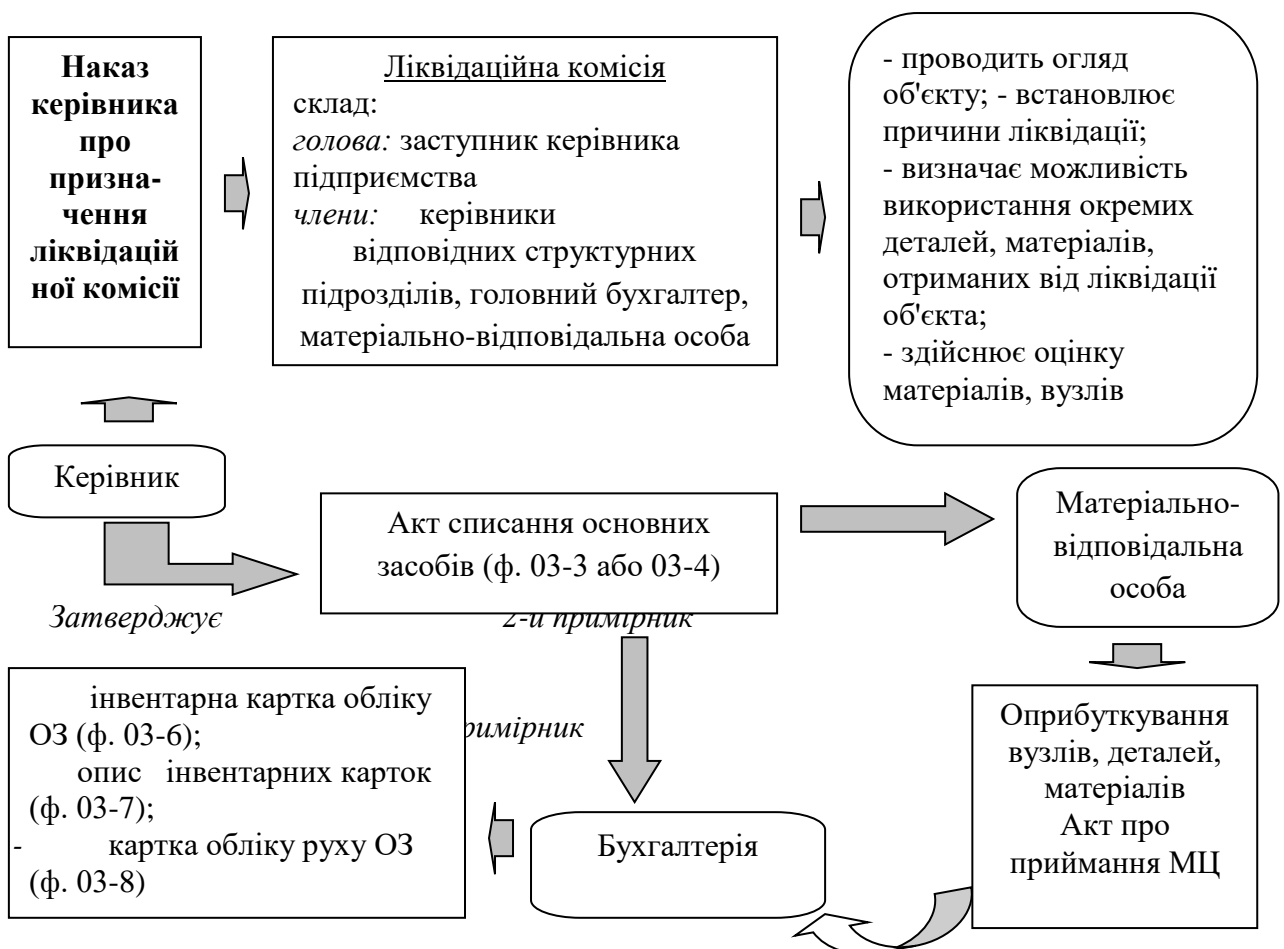


Рис. 2.5. Організація обліку ліквідації основних засобів з ініціативи керівника

До умов ліквідації об'єктів основних засобів у зв'язку з вимушеною заміною відносяться: зруйнування, знесення, розкрадання, псування, форс-мажорні обставини.

ТОВ «Івашківка» в своїй обліковій політиці самостійно обирає метод нарахування амортизації, виходячи з особливостей та видів основних засобів. Зокрема, для будівель та споруд доцільно застосування прямолінійного методу.

Методику розрахунку амортизації для обраних підприємством методів амортизації регулює НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Податковий Кодекс дозволяє в податковому обліку застосовувати п'ять методів амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий (пп.145.1.5, п.145.1, ст.145, р. III Податкового Кодексу). При цьому прямолінійний і виробничий методи дозволено застосовувати до всіх груп, а інші три методи амортизації можуть бути використані тільки для певних груп основних засобів [34].

Облік основних засобів ведеться в розрізі об'єктів. Амортизація кожного об'єкта нараховується щомісячно починаючи з місяця, що настає за місяцем уведення об'єкта в експлуатацію. Амортизаційні нарахування за квартал складаються із сум амортизації за три місяці із застосуванням обраного платником податку методу.

Розкриття інформації про основні засоби відображається в фінансовій звітності, яка подається разом з податковою.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємств за звітний період [31].

Інформація про основні засоби підприємства включена до таких форм фінансової звітності, як Баланс та Примітки та пояснення до фінансової звітності.

Основні засоби включаються до Активу Балансу розділ - Необоротні активи. В даному розділі відображається первісна вартість основних засобів (код рядка 1011) та сума їх зносу (код рядка 1012) [31].

Показники, що підлягають розкриттю інформації щодо основних засобів у примітках до фінансової звітності (форма №5) регламентуються НП(С)БО 7 «Основні засоби» [39].

2.4. Оцінка основних засобів

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» [28] існує два підходи до оцінки основних засобів (рис. 2.6).

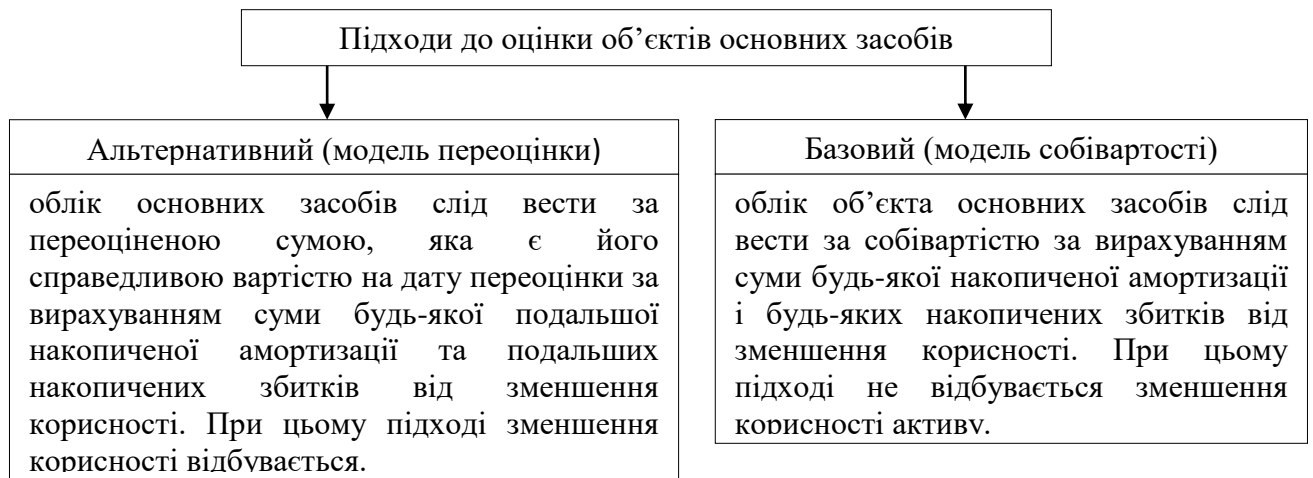


Рис. 2.6. Підходи до оцінки основних засобів на дату балансу [28]

Якщо підприємство обирає модель переоцінки, то необхідно проводити аналіз основних засобів на зменшення корисності.

В МСБО зменшення корисності визначається як втрата економічної вигоди. При цьому сума визначається як перевищення балансової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Кожне підприємство на дату річного балансу має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу. Про зменшення корисності основних засобів можуть свідчити ряд ознак (табл. 2.6) [29].

Таблиця 2.6

Ознаки, що свідчать про зменшення корисності[29]

Незалежні від діяльності підприємства (зовнішні)	Залежні від діяльності підприємства (внутрішні)
1	2
<ul style="list-style-type: none"> - коливання (зменшення) ринкової вартості активу впродовж звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось; - фізичний стан (старіння) активу; - суттєві (негативні) зміни в технологічному, ринковому, економічному чи правовому середовищі, в якому діє підприємство, що сталися впродовж звітного періоду або очікувані в найближчий час; - зміна (збільшення) впродовж звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок 	<ul style="list-style-type: none"> - старіння або фізичне ушкодження активу; - перевищення балансової вартості чистих активів підприємства над їх ринковою вартістю; - суттєві зміни способу використання активу впродовж звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність

Продовження табл. 2.6

1	2
<p>- доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту й суттєво зменшити суму очікуваного відшкодування активу;</p> <p>- суттєві зміни способу використання активу;</p> <p>інші незалежні від підприємства свідчення того, що ефективність активу вже є або буде гірше, ніж очікувалось.</p>	<p>- підприємства;</p> <p>інші свідчення того, що ефективність активу вже є або буде гірше, ніж очікувалось.</p>

За наявності ознак про зменшення корисності активу підприємство проводить тест на зменшення корисності основних засобів (тобто визначає суму очікуваного відшкодування активу, в т.ч. від об'єкту основних засобів), основні етапи якого відображені на рис. 2.7.



Рис. 2.7 Етапи проведення тесту на зменшення корисності об'єкту основних засобів [29]

На першому етапі тесту визначається сума очікуваного відшкодування, яка є більшою з двох оцінок:

– за чистою вартістю реалізації, яка визначається як різниця між ринковою (справедливою) вартістю активу та очікуваними витратами на його реалізацію);

– за теперішньою вартістю використання, тобто вартість майбутніх грошових потоків, які очікується одержати від активу в майбутньому.

За умови, якщо хоч одна з цих сум перевищує балансову вартість активу, то зменшення корисності не відбувається.

Якщо балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму очікуваного відшкодування, то підприємство має визнати такий об'єкт як актив, корисність якого зменшилася, та визначити втрати від зменшення корисності.

У відповідності до вимог П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», на кінець кожного звітного року підприємство повинно достовірно оцінювати активи, що дозволяє правильно судити про його фінансовий стан. Діючі стандарти зменшення корисності визначають, як втрату економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування. Суму очікуваного відшкодування визначають, як суму, яку підприємство очікує до відшкодування вартості необоротного активу при його майбутньому використанні. Зменшення корисності означає, що очікувана економічна вигода від використання об'єкта активів не буде отримана у зв'язку з втратою цим об'єктом частини первісної цінності[42].

В бухгалтерському обліку втрати від зменшення корисності основних засобів відображаються на субрахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

На суму зміни зносу, що визначається за коефіцієнтом переоцінки втрати за раніше переоціненими активами в обліку відображаються за дебетом субрахунку 131 «Знос основних засобів» у кореспонденції з кредитом рахунку 10 «Основні засоби». Одночасно на перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок цього активу роблять запис по кредиту рахунку 10 «Основні засоби» і дебету 423 «Дооцінка активів» [39].

В умовах ринкової економіки справедлива вартість має важливе значення, оскільки це та сума, за якою актив може бути обмінаний при здійсненні угоди між компетентними, обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Справедливою вартістю зазвичай є ринкова вартість, визначена професійними оцінювачами. Вона дозволяє достовірно оцінити наявне майно підприємства, враховуючи принцип обачності, як один з важливих принципів організації бухгалтерського обліку.

2.5. Контроль основних засобів підприємства

Важливим моментом в організації бухгалтерського управлінського обліку та контролю за використанням основних засобів є інвентаризація.

Порядок проведення інвентаризації на підприємствах регулюється затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» за № 1365/26142, що набуло чинності 01.01.2015 р. Дане положення є універсальним і обов'язковим для підприємств усіх організаційно-правових форм і форм власності (крім банків, на яких дія положення не поширюється), а також представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та бюджетних установ [38].

Для проведення інвентаризації основних засобів згідно наказу керівника підприємства затверджується комісія, до складу якої входять компетентні особи з числа керівників та спеціалістів та працівників, які знають особливості об'єктів інвентаризації та їх облік. Як правило, очолює комісію очолює керівник або його заступник[38].

Спочатку в ході інвентаризації слід впевнитися у правильності організації аналітичного обліку і визначити, чи всі основні засоби підприємства закріплено за матеріально-відповідальними особами. Перевіряється фактична наявність основних засобів та порівнюють її з даними бухгалтерського обліку, а також правильність та відповідність записів в первинних документах та в інвентарних картках обліку основних засобів, своєчасне заповнення всіх

реквізитів у них. Достовірність даних про наявність і рух основних перевіряють зіставленням суми за інвентарною карткою із сумою, показаною в описі інвентарних карток.

В розрізі кожної посадові особи, відповідальної за збереження за місцезнаходженням об'єктів основних засобів результати інвентаризації оформляють в інвентаризаційну відомість типової форми. Визначена форма відомості забезпечує відображення фактичних даних інвентаризації на дату проведення інвентаризації основних засобів. В разі виявлення не облікованих об'єктів основних засобів, або при виявленні недостачі складають відповідні акти. При цьому невраховані раніше в обліку об'єкти основних засобів оцінюють за справедливою вартістю з послідуєчим відображенням в складі інших доходів операційної діяльності[38].

При виявленні недостачі, такі об'єкти основних засобів в оцінці за залишковою вартістю списується з кредиту рахунка 10 «Основні засоби» в дебет рахунка 976 «Списання необоротних активів». Одночасно відображають суму зносу, нараховану по цих об'єктах, записом по дебету рахунка 131 «Знос основних засобів» і кредиту рахунка 10 «Основні засоби». Після вияснення причин нестач, керівник (власник) приймає рішення щодо відшкодування сум завданих збитків від недостачі (псування) винними особами.

У випадку не виявлення винних осіб в недостачі основних засобів, то їх вартість відображається спочатку на позабалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». [39].

В діючому Положенні про інвентаризацію визначено певні терміни проведення інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності:

- для необоротних активів – за три місяці до складання річної звітності;
- для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового

фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – два місяці;

– інвентаризація інструментів, приладів, інвентарю може здійснюватися щороку в обсязі не менше 30 % усіх зазначених об'єктів з обов'язковим охопленням інвентаризацією всіх інструментів, приладів, інвентарю (меблів) протягом трьох років за рішенням керівника підприємства;

– проведення інвентаризації земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів дозволено здійснювати в терміни один раз на три роки[38].

Дані результатів проведеної перед складанням річної фінансової звітності інвентаризації підтверджують достовірність показників річної звітності.

РОЗДІЛ 3.

РОЗРОБКА КОМПЛЕКСУ ІНСТРУМЕНТІВ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Передумови вдосконалення методичних прийомів організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства

Незважаючи на те, що бухгалтерський облік основних засобів є однією з найбільш опрацьованих сфер обліку, новітні підходи до створення та обслуговування матеріальних активів, термін експлуатації яких, як передбачається підприємством більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), розвиток сучасних технологій, вимоги міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності створили передумови для пошуку більш точних удосконалених методів обліку основних засобів. Одним із таких методів на сьогоднішній день є компонентний облік основних засобів, який надає можливість безперешкодно відображати в бухгалтерському обліку модернізацію, заміну чи ліквідацію елементів основних засобів.

Незважаючи на те, що МСБО не згадує серед напрямів використання об'єктів основних засобів здійснення «соціально-культурних функцій», ми вважаємо, що такі об'єкти, як дитячі дошкільні заклади, будинки відпочинку, санаторії тощо, які належать до соціально-культурної сфери згідно з МСБО, також слід класифікувати як основні засоби, оскільки в сучасних умовах витрати на задоволення соціально-культурних потреб колективу підприємства через подібні об'єкти є однією з форм компенсації вартості послуг персоналу.

Керуючись даним підходом, можна стверджувати, що такі об'єкти опосередковано використовуються в операційній діяльності підприємства. Більше того, майже завжди на таких об'єктах надають певні платні послуги як своїм працівникам, так і стороннім особам, наприклад реалізують путівки, абонементи в спортзал тощо, що дозволяє отримувати економічні вигоди – додаткове надійне підтвердження їхнього ОЗ-статусу.

Отже, до основних засобів можна включати не тільки необоротні матеріальні активи, які безпосередньо пов'язані з діяльністю підприємства, що приносить дохід, а й необоротні матеріальні активи, які стосуються соціально-культурної сфери, захисту екології, дослідження нових продуктів тощо.

Одиницею обліку основних засобів згідно з НП(С)БО 7 визначено об'єкт основних засобів:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і 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/установою [36].

МСБО 16 [28] не визначає, що саме є об'єктом основних засобів, тому, встановлюючи мінімальний об'єкт обліку, який у конкретній ситуації визнають основним засобом, потрібно застосувати професійне судження, що надає управлінню міжнародних компаній значно вищий ступінь свободи в процесі ідентифікації основних засобів.

Міжнародна практика ідентифікації основних засобів свідчить про доцільність виокремлення у складі основного засобу окремих об'єктів, наприклад даху, системи опалення та кондиціонування, ліфтової системи та основної конструкції будівлі, незважаючи на те, що вони є взаємопов'язані та взаємозалежні.

Слід зазначити, що вітчизняні стандарти бухгалтерського обліку також обумовили можливість визнавати частини одного об'єкта основних засобів, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), як окремі об'єкти основних засобів. Такий підхід забезпечує адекватніший розподіл витрат у вигляді зносу між періодами відповідно до очікуваного терміну експлуатації «компонентів» основного засобу та спрощує облік їхньої заміни.

Таким чином, згідно з наведеним можна констатувати, що компонентний облік основних засобів – це методика ідентифікації вагомих складових (компонентів) основного засобу, які мають різний строк корисного використання (експлуатації) як окремих об'єктів обліку основних засобів.

Для визначення поняття «вагомих складових (компонентів) основних засобів» слід зважати на аспект суттєвості. Коментатори МСФЗ пояснюють: «приймаючи рішення про те, як саме об'єкт основних засобів має обліковуватися, слід зважати на аспект суттєвості. Великі запасні частини, наприклад, можуть задовольняти критерії визнання як основних засобів, тоді як дрібні запасні частини обліковуватимуться як об'єкт запасів. Чимало підприємств на практиці використовують критерій мінімальної вартості при капіталізації активів...

Однак якщо комплект запасних частин може використовуватися лише для одного окремого об'єкта основних засобів, то цей комплект має обліковуватися як основний засіб» [28].

Компонентний облік основних засобів передбачає розподіл суми, первісно визнаної щодо об'єкта основного засобу на його вагомі частини, після чого кожен виділену частину основних засобів слід окремо амортизувати, попередньо встановивши для неї оптимальний строк експлуатації та обравши відповідний метод амортизації.

Якщо підприємство придбало об'єкт основних засобів за фіксовану суму без виділення в супровідних документах вартості окремих «компонентів», останню доведеться визначати розрахунковим шляхом, враховуючи поточні ринкові ціни на такі компоненти в момент їхнього виокремлення. У цьому випадку бухгалтеру слід застосовувати методику ринкового підходу оцінки або звернутися до професійних оцінювачів. Однак слід зауважити, що підприємство згідно з МСБО саме вправі визначити вартість виділених частин основних засобів, оскільки їхня сумарна вартість повинна дорівнювати первісній вартості придбаного цілого об'єкта основних засобів. У разі, якщо кілька вагомих частин одного об'єкта основних засобів можуть мати однаковий строк корисного використання (експлуатації) та амортизуватися одним методом, їх можна, згідно з п. 45 МСБО 16 [28], об'єднати в одну групу для визначення амортизаційних відрахувань.

3.2. Шляхи вдосконалення методичних прийомів організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства

Для відображення в бухгалтерському обліку заміни компонентів основних засобів слід відняти від залишкової вартості об'єкта основних засобів вартість частини, що стала непридатною, й додати до неї вартість нової заміненої частини. Слід зазначити, що це припустимо тільки у випадку

поліпшення, модернізації основних засобів, яка призведе до збільшення майбутніх економічних вигід.

Однак можна й піти іншим шляхом – скористатися п. 9 НП(С)БО 7 [36]. Згідно з ним первісну вартість заміненої частини об'єкта основних засобів визначають пропорційно до справедливої вартості нової заміненої частини основних засобів, шляхом розподілу об'єкта основних засобів на два компоненти: частину, яку замінюють, й решту.

Розглянемо два підходи до обліку заміни частини основних засобів на практичному прикладі.

На комп'ютері вирішили замінити старий ЕЛТ-монітор на новий (РК). Комп'ютер придбавали як єдиний об'єкт й амортизували в бухгалтерському обліку без розбивки на компоненти. Первісна вартість комп'ютера – 10 000 грн. Ліквідаційна вартість – 0 грн. Знос – 8 000 грн. (80 %). Залишкова вартість – 2 000 грн. (припустимо, вона дорівнює справедливій вартості комп'ютера на момент заміни монітора). Вартість нового монітора – 2 400 грн. (у т. ч. ПДВ – 400 грн.). Вважатимемо, що справедлива вартість знятого монітора становить 250 грн.

1 підхід. Приймаємо витрати на заміну монітора (вартість нового монітора) як первісну вартість старого монітора, тоді його первісна вартість дорівнює 2000 грн., а знос становитиме:

$$(2000 : 100\%) \times 80\% = 1600 \text{ грн.}$$

Господарські операції розглянуто в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Облік заміни компонента об'єкта основних засобів, керуючись п. 70 МСБО 16

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано новий монітор	207	631	2000
2	Відображено зареєстровану в ПК (отримано в ЄРПН податкову накладну)	641/ПДВ	631	400
3	Оплачено за монітор	631	311	2400

4	Списано знос старого монітора	131	104	1600
5	Списано залишкову вартість старого монітора	976	104	400
6	Оприбутковано старий монітор за ціною можливої реалізації	209	746	250
7	Установлений новий монітор	152 104	207 152	2000 2000

2 підхід. Керуючись п. 9 НП(С)БО 7, розраховуємо частку справедливої вартості монітора в справедливій вартості комп'ютера на момент заміни. Вона дорівнюватиме:

$$(250 : 2000) \times 100\% = 12.5\%$$

Виходячи з цього, визначимо первісну вартість монітора:

$$10000 \times 0,125 = 1250 \text{ грн.}$$

Накопичена амортизація монітора дорівнюватиме:

$$8000 \times 0,125 = 1000 \text{ грн.}$$

Бухгалтерські записи матимуть наступний вигляд (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Облік заміни компонента об'єкта основних засобів, керуючись НП(С)БО 7

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано новий монітор	207	631	2000
2	Відображено ПК (отримано зареєстровану в ЄРПН податкову накладну)	641/ПДВ	631	400
3	Оплачено за монітор	631	311	2400
4	Списано знос старого монітора	131	104	1000
5	Списано залишкову вартість старого монітора	976	104	250
6	Оприбутковано старий монітор за ціною можливої реалізації	209	746	250
7	Установлений новий монітор	152 104	207 152	2000 2000

Вибір підходу до облікового відображення заміни частини об'єкта основних засобів залежить від професійного судження головного бухгалтера, а також від облікової політики, яка затверджена на підприємстві. В умовах

економічної стабільності та стабільного рівня цін прийнятним є застосування першого підходу згідно з п. 70 МСБО 16, і навпаки – при інфляційних процесах та суттєвих коливаннях курсу національної валюти більш об'єктивнішим згідно з нашим дослідженням буде другий підхід згідно з п. 9 НП(С)БО 7.

Деталі, вузли, агрегати та інші матеріали, одержані при розбиранні й демонтажі ліквідованих основних засобів, на думку Мінфіну згідно з п. 44 Методичних рекомендацій № 561, оприбутковують із визнанням іншого доходу й зарахуванням на рахунки обліку матеріальних запасів [23].

Причому, згідно з п. 2.12 Методичних рекомендацій № 2, запаси, отримані в процесі ремонту та поліпшення (модернізації, добудови, реконструкції тощо, ліквідації основних засобів), оприбутковують за чистою вартістю реалізації або в оцінці можливого їх використання. Така оцінка може визначатися, виходячи з вартості подібних запасів, що наявні на балансі підприємства, з урахуванням ступеня придатності до експлуатації [22].

Знову до компонентного обліку основних засобів звертаються бухгалтери у випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів, адже в такому випадку його первісну (переоцінену) вартість і знос зменшують, відповідно, на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта основних засобів. Саме за наявності такої ситуації виникає питання, як визначити первісну (переоцінену) вартість і знос ліквідованої частини об'єкта основних засобів.

У випадку, якщо ліквідовану частину об'єкта основних засобів раніше обліковували як окремий компонент, тобто на підприємстві вівся компонентний облік основних засобів, то визначити дані про його первісну вартість і знос буде нескладно, оскільки вся інформація буде міститися в регістрах бухгалтерського обліку. Якщо підприємство не вело компонентний облік основних засобів, то у випадку ліквідації частини об'єкта основних засобів визначити її залишкову вартість та належним чином відобразити цю операцію в бухгалтерському обліку стане достатньо важко. У такому випадку первісну вартість і знос ліквідованої частини об'єкта основних засобів обчислюють

пропорційно до певного параметра, котрий дозволяє порівняти об'єкт основних засобів і його ліквідовану частину. Це може бути площа, об'єм, довжина, висота, маса всього об'єкта основних засобів та його ліквідованої частини. Тобто залежно від конкретної ситуації підприємству доведеться самостійно обрати відповідну базу розподілу. Наприклад, при частковій ліквідації будівлі її первісну вартість і знос можна розподілити пропорційно до питомої ваги площі ліквідованої частини в загальній площі об'єкта. При частковій ліквідації капітального паркану – пропорційно до довжини ліквідованої частини в загальній довжині об'єкта.

Для вирішення цього питання можна також залучити професійного оцінювача, аби він оцінив справедливу вартість усього об'єкта й окремо його ліквідованої частини, яку не обліковували як окремий компонент. Тоді, виходячи з пропорцій справедливої вартості всього об'єкта основних засобів і його ліквідованої частини, можна буде розрахувати первісну вартість і знос останньої.

Розглянемо на практичному прикладі механізм розрахунку залишкової вартості та суми накопиченого зносу ліквідованої частини виробничого складу, вартість якої в обліку не виокремлювалася. Первісна вартість усього складу – 240 000 грн., сума нарахованої амортизації – 80 000 грн. Підприємство залучило незалежного оцінювача для оцінки ліквідованої частини складу. Згідно зі звітом про проведення незалежної оцінки справедлива вартість усього складу на дату ліквідації становила 540 000, а справедлива вартість його ліквідованої частини – 150 000 грн.

Розраховуємо питому вагу справедливої вартості ліквідованої частини виробничого складу в справедливій вартості всього складу:

$$150000 : 540000 = 0,2778.$$

Визначаємо первісну вартість ліквідованої частини виробничого складу:

$$240000 \times 0,2778 = 66672 \text{ грн.}$$

Обчислюємо суму зносу ліквідованої частини виробничого складу:

$$80000 \times 0,2778 = 22224 \text{ грн.}$$

Розраховуємо залишкову вартість ліквідованої частини виробничого складу:

$$66672 - 22224 = 44448 \text{ грн.}$$

Також слід мати на увазі, що за підсумками часткової ліквідації об'єкта основних засобів підприємству потрібно визначити нову річну (місячну) суму амортизації об'єкта основних засобів, виходячи з його залишкової вартості й нового строку корисного використання (якщо його переглядали). Згідно з п. 26 Методрекомендацій № 561 амортизацію за новою нормою слід нараховувати з місяця, що настає за місяцем зміни залишкової вартості об'єкта (тобто його часткової ліквідації) [23].

ВИСНОВКИ

Основні засоби – це матеріальні активи та цінності, які підприємство використовує та утримує з метою використання у процесі господарської діяльності, строк корисного використання яких більше 1 року. В бухгалтерському обліку вартісну межу підприємство встановлює самостійно і зазначає її в обліковій політиці підприємства.

Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами являє собою систему, яка має забезпечувати постійну та безперебійну роботу управлінського персоналу з приводу формування необхідної кількості необоротних активів, оптимального вибору джерел поліпшення основних засобів, а також створення ефективного механізму інвестиційного забезпечення оновлення основних засобів на інноваційній основі. Тому, побудова ефективної обліково-аналітичної системи управління основними засобами підприємства неможлива без розробки системи бухгалтерського обліку та її адаптації відповідно до умов господарської діяльності підприємства.

Важливою передумовою ефективного обліку основних засобів є

обґрунтування виокремлення об'єктів обліку основних засобів. Підприємства мають право визначати за самостійний об'єкт обліку окремі конструктивні частини основних засобів за умови суттєвої відмінності строків їх корисного використання. В наказі про облікову політику що стосується основних засобів необхідно відображати усі принципові питання. Слід прагнути обрати саме такі принципи і методи, які б відображали реальний фінансовий стан підприємства.

Між вітчизняними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку має місце ряд спільних положень. Та все ж у аспекті оцінки, переоцінки основних засобів, визнання їх первісної вартості, амортизації та вибуття є вагомі відмінності. Тому з метою уніфікації НП(С)БО 7 «Основні засоби» до МСБО 16 «Основні засоби» слід узгодити критерії визнання основних засобів та склад їх об'єктів відповідно у НП(С)БО 7 з МСБО 16.

НП(С)БО 7 вимагає змін і доповнень як з боку визначень термінів наведених в ньому, так і з боку сфери його дії. Вирішення цих проблем дозволить гармонізувати національну систему обліку основних засобів відповідно до міжнародного облікового стандарту, в результаті чого будуть подолані певні неузгодженості в обліку основних засобів щодо їх придбання, використання та оцінки. Подальша деталізація та усунення цих відмінностей дозволить відображати об'єктивну та адекватну інформацію щодо діяльності підприємств.

Застосування методики компонентного обліку основних засобів відповідає вимогам сучасної економіки та викликам технологічного прогресу, який призводить до пришвидшеного функціонального зносу основних фондів. Компонентний облік основних засобів забезпечує адекватніший розподіл витрат у вигляді амортизації між періодами відповідно до очікуваного терміну «компонентів» об'єкта основного засобу та, таким чином, спрощує облік їхньої заміни чи ліквідації.

Методика компонентного обліку ОЗ призначена в більшій мірі для внутрішніх потреб бухгалтерії підприємства, оскільки у фінансовій звітності повинна подаватись узагальнена інформація про вартість об'єкта ОЗ.

Застосування компонентного обліку основних засобів створює передумови для відображення у фінансовій звітності достовірних даних про вартість необоротних активів вітчизняних підприємств, а отже дозволяє приймати більш ефективні рішення щодо їхнього використання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерський облік (загальна теорія): конспект лекцій в схемах і таблицях: навч. пос. /Н. М. Малюга, В. М. Пархоменко. Київ : Консультант, 2019. 66 с.
2. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. пос. /Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін.; під заг. ред. М. І. Скрипник. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 340 с
3. Безверхий К. В. Консолідація фінансової звітності: навч. пос. / В. П. Пантелеєв, К. В. Безверхий. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2019. 429 с.
4. Бухгалтерський облік : навч. пос. / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. Харків : Гельветика, 2019. 392 с.
5. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. № 5. С. 22–36.
6. Гуцаленко Л. В., Гловюк А. С. Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2019. Вип. 8. С. 741-747
7. Гавриловський О. С., Стащенко Ю. В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2019. № 19. С. 498–502.
8. Гуля В. С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «Атра»*. 2019. № 22. С. 91-102.
9. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-15 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
10. Жадан Т. А. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Науковий вісник Миколаївського національного університету ім. В.О. Сухомлинського*. 2019. Вип. 8. С. 1116

11. Железняк Д. Оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку. URL: <http://konf.amsfo.com.ua/ocinka-osnovnix-zasobiv-zamizhnarodnimi-standartami-obliku>
12. Звітність підприємств : навч. пос. /В. П. Пантелеєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий; за заг. редакцією д.е.н., проф. В.П. Пантелеєва. Київ : Інформ.-аналіт. агентство, 2019. 432 с.
13. Звітність підприємства : підручник. / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. Київ : ЦУЛ, 2019. 570 с.
14. Єлісеєва О. К., Яресько А. М. Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Економічний форум*. 2019. № 1. С. 223–230.
15. Єршова Н. Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект. *Економіка і суспільство*. 2018. №14. С. 894–903.
16. Кравченко М. В. Складові управління процесом обліку основних засобів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 14. С. 164-167
17. Конспект лекцій з дисципліни «Бухгалтерський облік» для студентів за напрямом підготовки 6.030509 «Облік і аудит» (Частина І) / Укладач О.В. Будько. Кам'янське : ДДТУ, 2019. 116 с.
18. Лист Мінфіну України від 22.08.14 р. №31-11420-07-10/21858. URL: <http://law.dt-kt.com/lyst-ministerstva-finansiv-ukrayiny-pro-nadannya-roz-yasnennya-z-buhgalterskogo-obliku-byudzhethnyh-ustanov-vid-22-08-2014-r31-11420-07-10-21858/>.
19. Леонова Ю. О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України. URL: <http://global-national.in.ua/archive/16-2017/173.pdf>
20. Литвин О. Ю., Остапенко В. Ю. Методичні прийоми бухгалтерського обліку основних засобів. *Теорія і практика обліку, контролю і оподаткування в умовах глобального конкурентного середовища* : мат. Всеукр. наук.-практ.

інтернет-конференції, 18-19 квіт. 2019 р. Херсон : ДВНЗ «ХДАУ», 2019. С. 102-105.

21. Лисиченко О. О. Організація та методика обліку об'єктів основних засобів за компонентами. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2019. Вип. 29. С. 144-150.

22. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Мінфіну України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <http://zakon.golovbukh.ua/regulations /1521/8199/8200/461812/>.

23. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 від 30.09.2003 р. URL: http://www.financforyou.com.ua/wpcontent/uploads/2015/ 11/nak_minfin_561.pdf.

24. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: <http://www.rada.gov.ua>.

25. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433. URL:<https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-schodo-1024176.html>.

26. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013. URL:http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293536.

27. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності підприємства, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476 (із змінами). URL: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article;jsessionid=E3EA4E1F5828777E5EA93BD666D435CA.app2?art_id=112826&cat_id=105021

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»: станом на 01.01.2012 р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014.

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності

активів»: Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929-014. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047.

30. Можарівський С. В., Романчук К. В. Огляд методів амортизації основних засобів в Україні та країнах Європи. *Економічний розвиток європейських країн в контексті інтеграційних процесів: уроки для України* : тези виступів Всеукр. молодіжн. економ. форуму. Житомир: ЖДТУ, 2019. 214 с.

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws>.

32. Основні засоби: від теорії до практики: практ. пос. / Л. Г. Гені. Київ : ТОВ Редакція газети «Все про бухгалтерський облік». 2019. 288 с.

33. Олійник Є. В. Управління основними засобами підприємства через призму класичних та сучасних теорій. *Актуальні проблеми економіки*. 2019. №6(168). С. 47-53.

34. Податковий кодекс України від 23.12.2010 № 2755-VI, із змінами, внесеними згідно із Законом №2856-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

35. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Мін-ва фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

37. Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88, зареєстроване у Міністерстві юстиції України 05.06.95 за № 168/704. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

38. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

39. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його

застосування, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

40. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 №617. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>.

41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

42. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «"Зменшення корисності активів»: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 №817. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>.

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» із змінами, внесеними згідно з Наказом Мін-ва фінансів № 1591 від 09.12.2011. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

44. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911-р Про затвердження «Стратегії застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80>

45. Руденко Л. М. Відмінності в обліку основних засобів за МСБО 16 і П(С)БО 7. URL: <http://biznesinalogi.com/vidminnosti-v-oblikuosnovnixzasobivzamsbo-16-i-psbo-7>

46. Синиця Т. В., Осьмірко І. В. Практикум бухгалтерського обліку: навч.-метод.пос. Харків : ТОВ «В СПРАВИ», 2019. 140 с.

47. Серпенінова Ю. С. Бухгалтерський облік: загальна теорія : навч. пос. / Ю.С. Серпенінова, С.М. Гольцова, І.О. Макаренко; за заг. ред. Ю.С. Серпенінової. Суми : Університетська книга, 2019. 336 с.

48. Степаненко О. І., Чернищенко Я. Г. Альтернативні підходи в документуванні облікової інформації про об'єкти основних засобів

підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 5. С. 151-157.

49. Цивільний кодекс України від 19.06.03 р. № 435-IV (зі змінами і доповненнями): Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, №№ 40-44, ст.356. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

50. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник: 4-те вид., переробл. і доповн. Київ : Знання, 2019. 572 с.

51. Янчева Л. М. Бухгалтерський облік : навч. пос. / Л. М. Янчева, Н. С. Акімова. Харків : ХДУХТ, 2018. 446 с.

52. Ярош Ю. В., Овчарова Н. В. Визнання та оцінка витрат від зменшення корисності основних засобів: організаційно-методичні засади. *Приазовський економічний вісник*. 2019. №5 (10). С.141-144.

53. Офіційний сайт Державної служби статистики України.
URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

ДОДАТКИ