

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет – Економіки бізнесу і контролю

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: «Організація і методика обліку та контролю необоротних активів в умовах розвитку цифрових технологій (на прикладі ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України)»

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.941-03.2.1

Здобувач(ка): _____ Грищенко А.С.

Керівники: _____ д.е.н., проф. Лагодієнко Н.В.

_____ к.е.н., ст.викл. Зеленьак В.В.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "12" грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2023 р.

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРИКЛАДНОЇ ЕКОНОМІКИ
І МЕНЕДЖМЕНТУ ім.Г.Е.Вейнштейна

Факультет – Економіки бізнесу і контролю
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій

« ____ » _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА

здобувачки

Грищенко Анни Сергіївни

-
1. Тема роботи: ***«Організація і методика обліку та контролю необоротних активів в умовах розвитку цифрових технологій (на прикладі ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України)»***

Затверджена наказом ***від 08 грудня 2022 р. наказ № 941-03***

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***8 грудня 2023 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2020-2021р.р.***

-
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: ***Теоретичні та економічні аспекти обліку необоротних активів підприємства. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2020-2021 роки. Методологія впровадження цифрових технологій в облік необоротних активів досліджуваного підприємства. Висновки та пропозиції.***

-
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 серпня 2023 р.**

Керівник _____ Лагодієнко Н.В.
 Керівник _____ Зеленьак В.В.
 Завдання прийняв до виконання _____ Грищенко А.С.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.08.23 - 20.09.23	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.09.23 - 21.10.23	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та</i>	22.10.23 - 12.11.23	
4. <i>Практичні аспекти організації й методики аудиту за напрямом кваліфікаційної роботи</i>	13.11.23 - 28.11.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр _____ Грищенко А.С.

Керівник роботи _____ Лагодієнко Н.В.

Керівник роботи _____ Зеленьак В.В.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-магістр _____ Грищенко А.С.

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної магістерської роботи на тему: «Організація і методика обліку та контролю необоротних активів в умовах розвитку цифрових технологій (на прикладі ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України).

Метою дипломної роботи є вивчення питань облік, аналізу і аудиту необоротних активів на ДП «Куліндорівський КХП» відповідно до законів і нормативних актів.

Кваліфікаційна робота містить три розділи:

В розділі 1 «Економічна сутність показників обліку необоротних активів» надана нормативно-правова база обліку необоротних активів, викладена методологічна та теоретична база обліку необоротних активів.

В розділі 2 «Фінансово-економічний аналіз діяльності ДП «Куліндорівський КХП» розкрита техніко-економічна характеристика підприємства, здійснений фінансовий аналіз діяльності підприємства, а також поглиблений економічний аналіз необоротних активів.

В розділі 3 «Організація обліку та аудиту необоротних активів на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України охарактеризована організація бухгалтерського обліку та аудиту на підприємстві, а також стан бухгалтерського обліку необоротних активів підприємства.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини - 114

таблиць - 38

рисунків - 8

ЗМІСТ

Вступ.....	5
1. Економічна сутність обліку необоротних активів.....	9
1.1.Визнання, класифікація та оцінка необоротних активів	9
1.2. Облік надходження необоротних активів та витрат на їх утримання...	15
1.2.1. Шляхи надходження необоротних активів та облік капітальних інвестицій.....	15
1.2.2.Отримання необоротних активів від інших осіб.....	17
1.2.3.Створення необоротних активів власними силами.....	18
1.2.4.Витрати на утримання необоротних активів.....	19
1.3.Амортизація необоротних активів.....	20
1.3.1. Сутність, об'єкт та період амортизації.....	20
1.3.2. Методи амортизації необоротних активів.....	22
1.3.3. Облік амортизації та перегляд строку корисного використання і методу амортизації необоротних активів.....	24
1.4 Облік оренди необоротних активів.....	25
1.4.1. Сутність та класифікація оренди.....	25
1.4.2. Відображення орендних операцій в обліку та звітності орендаря.....	26
1.4.3. Відображення орендних операцій в обліку та звітності орендодавця	29
1.5. Переоцінка та зменшення корисності необоротних активів.....	30
1.6. Облік вибуття необоротних активів.....	33
1.7. Облік довгострокових фінансових інвестицій.....	34
1.8. Облік довгострокової дебіторської заборгованості.....	41
1.9. Облік відстрочених податкових активів.....	43
1.10. Облік від'ємного гудвілу.....	44
2. Фінансово-економічний аналіз діяльності ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України	47
2.1 Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України	47

2.2. Фінансовий аналіз діяльності ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів».....	50
2.3. Аналіз наявності, складу, структури та руху основних засобів на ДП «Куліндорівський КХП».....	73
3. 3. Організація обліку та аудиту необоротних активів на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України.....	80
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	80
3.1.2. Аналітичний і синтетичний облік необоротних активів на ДП «Куліндорівський КХП».....	86
3.2. Методика та організація проведення аудиту необоротних активів на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України	98
Висновки та пропозиції.....	113
Список використаних джерел.....	115

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективність управління необоротними матеріальними активами підприємства залежить від об'єктивності висновків за результатами аналізу та контролю достовірної інформації за операціями з цими активами, яка показує, у які види майна здійснено інвестиції і наскільки раціонально використовуються об'єкти інвестування та реальності розроблених організаційно-технічних заходів. Від ефективного використання необоротних матеріальних активів в кінцевому результаті залежать показники прибутку, рентабельності, фондівіддачі та інші якісні показники господарської діяльності підприємства.

Значний внесок в розвиток теорії, організації та методики обліку, аналізу та контролю необоротних матеріальних активів зробили такі вчені-економісти: М.А. Барсукова, М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, А.М. Герасимович, В.М. Дибя, А.Г. Загородній, З.В. Задорожний, М.М. Зюкова, В.В. Жук, В.П. Карєв, Г.Г. Кірейцев, А.М. Кузьмінський, Н.М. Малюга, Є. В. Мних, О.Ю. Омельченко, Ю.І. Осадчий, М.В. Півторак, С.Р. Романів, П.Т. Саблук, В. С. Семейон, В.В. Сопко, В.Г. Швець, Л.В. Чижевська та ін.

Незважаючи на цінність одержаних дослідниками результатів, у рамках вирішення питань інформування зацікавлених осіб особливе місце займають такі питання, як економічна сутність необоротних активів, порядок організації обліку необоротних матеріальних активів й, відповідно, особливості організаційно-методичні особливості аналізу та контролю цих активів.

Наявність невирішених питань, дискусійність окремих теоретичних положень, їх практичне значення обумовлюють актуальність обраної теми, визначають цільову спрямованість дипломної роботи.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень щодо категорії «необоротні матеріальні активи» та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації і методики аналізу та контролю відповідно.

Для досягнення вказаної мети в роботі поставлено наукові і прикладні завдання:

- уточнити економічний зміст поняття «необоротні активи» з метою впорядкування відображення даного виду майна в обліковій системі підприємства;
- виявити особливості організації обліку необоротних матеріальних активів підприємства;
- узагальнити методику обліку необоротних матеріальних активів підприємства;
- ідентифікувати особливості обліку амортизації та відновлення необоротних матеріальних активів підприємства;
- запропонувати напрямки здійснення аналізу необоротних матеріальних активів підприємства;
- дослідити організаційно-методичні особливості здійснення контролю за необоротними матеріальними активами.

Об’єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні та методичні питання аналізу та контролю необоротних матеріальних активів підприємства.

Методи дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методологічною основою роботи є компаративний метод, який використовувався для визначення спільних і відмінних ознак системи вітчизняного обліку необоротних матеріальних активів та обліку цих активів відповідно до положень Міжнародних стандартів фінансової звітності. Для визначення існуючого стану організації бухгалтерського обліку операцій з необоротними матеріальними активами підприємств України та розробки заходів з їх удосконалення застосовано метод спостереження. Абстрактно-логічний і метод причинно-наслідкових зв’язків використовувалися для визначення елементів облікової політики, пов’язаних з операціями з необоротними матеріальними активами. Методи теоретичного узагальнення,

групування, порівняння та історичний метод використовувалися для виявлення сутності поняття «активи», «необоротні активи». Системний підхід використано для обґрунтування особливостей методики аналізу та контролю необоротних матеріальних активів.

Теоретико-емпіричною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації та методики аналізу та контролю необоротних матеріальних активів, матеріали науково-практичних конференцій, довідкові та інформаційні видання, законодавчі та нормативні документи, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні нового способу розв’язання наукової проблеми, яка полягає у невідповідності сучасного стану розвитку теорії, методики і організації аналізу та контролю необоротних матеріальних активів підприємства умовам ефективного використання цих активів на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики аналізу та контролю необоротних матеріальних активів підприємства.

Чітка побудова системи аналізу та система контролю необоротних матеріальних активів відповідно до запропонованих рекомендацій сприятиме підвищенню їх ролі в одержанні достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень і попередження ризику в результатах господарської діяльності підприємства та системі оподаткування.

Структура і обсяг кваліфікаційної роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел.

Основний зміст роботи викладено на **114** сторінці друкованого тексту. Робота містить **38** таблиць, **8** рисунків. Список використаних джерел складається з **87** найменувань, поданих на **9** сторінках.

1 ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Визнання, класифікація та оцінка необоротних активів

Активи підприємства в бухгалтерському обліку поділяють на оборотні та необоротні. До оборотних активів належать грошові кошти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Усі інші активи вважаються необоротними. Отже, необоротними є активи, що тривалий час утримуються підприємством з певною метою.

До складу необоротних активів входять основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи.

Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, для здавання в оренду іншим особам або здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)

До них належать виробничі та невиробничі об'єкти: будівлі, споруди, машини, устаткування, інвентар тощо.

Нематеріальний актив - немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи для надання в оренду іншим особам.

Для правильного розуміння поняття “необоротні активи” та розкриття їх сутності слід визначити, який зміст вкладається в цей термін в різних науках економічного спрямування. В економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку по різному розглядають їх, по різному трактують поняття, навіть зустрічаємо різну назву терміну, який є об'єднуючим для засобів довгострокового користування.

В своїх наукових працях з питань фінансового менеджменту І.О. Бланк 7, С. 153-157 під активами підприємства розуміє контрольовані ним економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого в них капіталу, які характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю і здатністю генерувати дохід, постійний оборот яких в процесі використання зв'язаний з факторами часу, ризику і ліквідності.

Зарубіжні вчені-бухгалтери М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера зазначають, що “поділ активів на основні і оборотні прийшов у практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці XIX або на початку XX століття” 44, С. 274 .

Те, що в економіці та юриспруденції називають капіталом, в бухгалтерському обліку називають активами. Тому однією з теорій походження поділу активів на оборотні та необоротні (основні) є класичний поділ капіталу визначним економістом Карлом Марксом на оборотний і основний.

Отже, необоротні активи, тобто основний капітал, є складовою активу (майна) підприємства. В іноземній економічній та обліковій практиці поняття “необоротні активи” позначають різними термінами, що впливає з особливостей перекладу з різних мов світу. Наприклад, англійською мовою необоротні активи можуть називатися non-current assets (необоротні активи), fixed assets (фіксовані активи), long-term assets (довгострокові активи) тощо.

Проведено аналіз визначення терміну у довідниковій літературі у додатку А. При цьому виявлено проблему схожості термінів, тому

досліджуємо визначення не тільки необоротних активів, а й основного капіталу, основних засобів, основних фондів, довгострокових активів тощо.

Поняття необоротних активів є неоднозначним. Зокрема в іноземній літературі часто не існує об'єднуючого терміну, а відображаються окремі складові довгострокових засобів – основні засоби, нематеріальні активи тощо. У радянський період розвитку економіки нематеріальні активи як такі не існували, тому необоротні активи носили назву основних засобів чи основних фондів, особливістю яких була матеріально-речова форма. Велика кількість авторів називають необоротні активи основним капіталом, який включає матеріальні цінності, фінансові вкладення та нематеріальні активи.

Розглянувши визначення необоротних активів, основного капіталу, довгострокових активів, можемо виділити декілька основних характеристик терміну, а саме майнові цінності, довгострокове використання, амортизація,

призначені не для перепродажу, беруть участь у виробництві, корисний ефект від використання тощо.

При визначенні змісту поняття необоротних активів російськомовні дослідники піднімають проблему неправильної назви терміну, оскільки в російській мові вживається “внеоборотные активы”, тобто позаоборотні, ті які не беруть участі в господарському обороті. Ще Я.В. Соколов зазначав, що поділ активів на оборотні та необоротні є досить умовним, “з часів Л. фон Мізеса стало зрозуміло, що всі засоби, вкладені в господарство знаходяться в обороті, і вся різниця лише в часі обороту” 71, С. 491 . Саме тому В.Є. Ванкевич [13], Л.Л. Горецька [17], Л.Г. Ловінська [37], М.В. Півторак 54 пропонували перейменувати термін на “довгострокові активи” або “основні активи”.

Проблемними питаннями необоротних активів займалися і займаються багато вітчизняних дослідників: О.П. Гаценко, Л.Л. Горецька, Н.М. Урбан та інші, які обліку, аналізу і контролю цього виду активів присвячують свої наукові дослідження. Однак, незважаючи на теми досліджень пов’язаних з необоротними активами, вони не розглядали узагальнююче поняття “необоротні активи”, їхні праці спрямовані на окремі складові необоротних активів, такі як основні засоби чи нематеріальні активи або взагалі “активи”.

На підставі досліджень поняття необоротних активів можна зробити висновок, що ця категорія бухгалтерського обліку є однією з найважливіших у господарській діяльності будь-якого суб’єкта господарювання, однак не можна говорити про однозначність і простоту цього поняття. При виборі назви терміну погоджуємося з такими авторами як, В.Є. Ванкевич 13 та Л.Г. Ловінською 37 , які пропонують змінити необоротні активи на довгострокові активи (засоби). Нами було виділено декілька характерних рис досліджуваного поняття. Виходячи з цього та з визначення активів, яке нами було запропоновано вище, пропонуємо необоротні матеріальні активи, основну складову необоротних активів, трактувати таким чином: необоротні матеріальні активи (засоби) – це сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу).

Особливістю нематеріальних активів є відсутність фізичної субстанції. Типовими прикладами таких активів є товарні знаки, авторські права тощо.

У разі коли первинним є матеріальний елемент, об'єкт слід облічувати у складі основних засобів. Необоротні активи визнаються, тобто відображаються в Балансі підприємства, якщо відповідають загальним критеріям визнання активів, а саме:

- існує ймовірність того, що підприємство отримує в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цих активів;
- їх вартість може бути достовірно визначена.

Упевненість у тому, що об'єкт необоротних активів відповідає першому критерію, пов'язана з наявністю підтвердження, що всі ризики та вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, уже перейшли до підприємства.

Майбутні економічні вигоди від використання необоротного активу можуть бути отримані у вигляді доходу від реалізації продукції (послуг), економії витрат або в інший спосіб. Наприклад, придбана ліцензія на використання нової технології може забезпечити економію витрат. Слід мати на увазі, що окремі об'єкти безпосередньо не збільшують економічні вигоди, але можуть бути потрібні для забезпечення отримання майбутніх економічних вигод від інших активів. Прикладом є основні засоби, придбані для охорони навколишнього середовища або з метою безпеки.

Ймовірність отримання економічних вигод оцінює керівництво підприємства на основі свідчень, які є в його розпорядженні на момент визнання активу.

Другий критерій у більшості випадків зумовлюється наявністю інформації про витрати на придбання або створення об'єкта.

При визнанні необоротних активів підприємству слід дотримуватися принципу обачності: зокрема, якщо у момент здійснення витрат з метою отримання майбутніх економічних вигод підприємство не отримує (не купує або не створює) нематеріальний або інший актив, то такі витрати включають до складу витрат того звітного періоду, у якому вони були понесені.

Витрати, що не визнані як необоротні активи та списані на витрати в попередніх звітних періодах (у тому числі проміжних), не слід сторнувати та включати до вартості цих активів у наступних звітних періодах.

Створені самим підприємством гудвіл, газетні заголовки, назви видань, список клієнтури та інші об'єкти, що мають аналогічну субстанцію, не визнаються як нематеріальні активи.

Інші нематеріальні активи потребують аналізу процесу їх створення. Такий аналіз передбачає поділ процесу створення нематеріальних активів на дві фази - дослідження та розробки.

Дослідження включають усі заплановані підприємством дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань.

Будь-які нематеріальні активи, отримані в результаті дослідження, не визнаються як активи підприємства. Через це витрати на проведення дослідження списують і відображають у складі інших витрат операційної діяльності в тому періоді, у якому вони виникли.

Розробкою є застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання.

Якщо такі умови відсутні, витрати, понесені підприємством у процесі розробки, відображаються у складі інших витрат операційної діяльності підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби".

Це П(С)БО не поширюється на відтворювані природні ресурси та операції з основними засобами, особливості обліку яких визначаються іншими П(С)БО. Наприклад, облік операцій, пов'язаних з орендою основних засобів, визначається П(С)БО 14 "Оренда".

Синтетичний облік основних засобів ведеться на рахунку 10 "Основні засоби". За дебетом цього рахунка відображається надходження основних засобів та збільшення їх первісної вартості (унаслідок дооцінки, поліпшення тощо), а за кредитом - їх вибуття та уцінка.

Аналогічну побудову має рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи", на якому облічуються основні засоби, що не відображаються на рахунку 10.

Аналітичний облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів ведеться за їх групами та окремими об'єктами.

Групою основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

У свою чергу об'єктом основних засобів є закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдями до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного 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 у складі комплексу, а не самостійно.

Якщо один об'єкт основних засобів складається із частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Разом із цим доцільно об'єднувати в один об'єкт обліку групу однорідних основних засобів, які надійшли одночасно та мають однаковий строк корисної експлуатації.

Крім того, у разі коли запасні частини та допоміжне обладнання можуть бути використані лише разом з об'єктом основних засобів, вони також розглядаються як основні засоби, тобто включаються до складу відповідного об'єкта. Перелік груп основних засобів та інших необоротних матеріальних активів установлений П(С)БО 7 "Основні засоби" та визначає субрахунки до рахунків 10 "Основні засоби" та 11 "Інші необоротні матеріальні активи".

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності встановлює П(С)БО 8 "Нематеріальні активи".

Синтетичний облік нематеріальних активів ведеться на рахунку 12 "Нематеріальні активи", за дебетом якого відображається їх надходження та сума дооцінки, за кредитом - вибуття та сума уцінки нематеріальних активів.

Аналітичний облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта за групами, установленими П(С)БО 8. Групою нематеріальних активів є сукупність однотипних за призначенням та умовами використання нематеріальних активів.

Необоротні активи відображаються в бухгалтерському обліку за первісною або переоціненою вартістю.

Первісна вартість - це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

До первісної вартості необоротних активів включаються такі витрати:

- суми (без непрямих податків), що сплачують постачальникам активів;
- суми, що сплачують підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт;
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, здійснені у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків, сплачені у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів, які не відшкодовуються підприємству;
- витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з доставкою основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості необоротних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

1.2. Облік надходження необоротних активів та витрат на їх утримання

1.2.1. Шляхи надходження необоротних активів та облік капітальних інвестицій

Основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та нематеріальні активи надходять на підприємство в результаті їх придбання, створення власними силами або безоплатного отримання (рис.1).

Всі витрати підприємства на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, що включаються до їх первісної вартості, накопичуються на рахунку 15 "Капітальні інвестиції"

За дебетом рахунка 15 відображається збільшення понесених підприємством витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних

необоротних активів, а за кредитом - їх зменшення у зв'язку з прийняттям в експлуатацію або приведенням у стан використання за призначенням відповідних об'єктів.

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за групами необоротних активів, а також за окремими їх об'єктами.

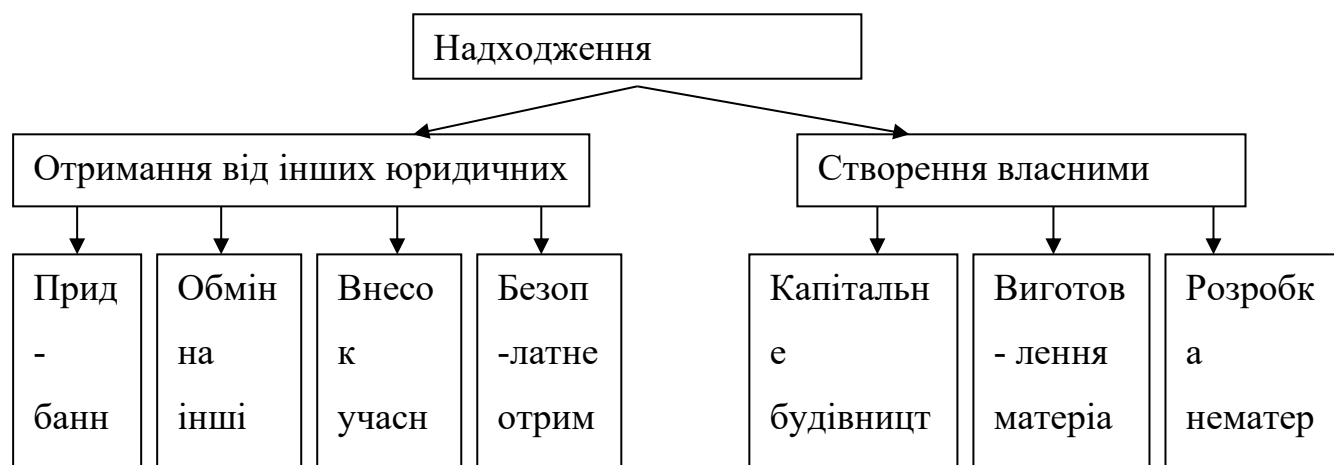


Рис.1- Шляхи надходження необоротних активів

Визначена за даними аналітичного обліку первісна вартість об'єкта списується в дебет відповідного рахунка з обліку необоротних активів

Підставою для списання первісної вартості об'єкта з кредиту рахунка 15 "Капітальні інвестиції" є акт приймання-передачі, складений комісією, що визначена наказом керівника підприємства, і затверджений останнім.

Первісна вартість матеріальних і нематеріальних необоротних активів придбаних або створених підприємством, включає:

- суми (без непрямих податків), що сплачують постачальнику;
- суми, що сплачують підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт;
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, здійснені у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) необоротних активів, які не відшкодовуються підприємству;
- витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з доставкою об'єкта;
- витрати на установку, монтаж, налагодження об'єкта,

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням об'єкта у стан, у якому він придатний для використання у запланованих цілях.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості об'єктів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

1.2.2. Отримання необоротних активів від інших осіб

Вартість придбаних (створених) об'єктів до приведення їх у стан використання за призначенням облічується на відповідних субрахунках рахунка 15 "Капітальні інвестиції".

У разі якщо об'єкт необоротних активів придбано в результаті бартерної операції (або обміну із частковою оплатою грошовими коштами), його оцінка залежить від того, чи мав місце обмін подібними або неподібними об'єктами.

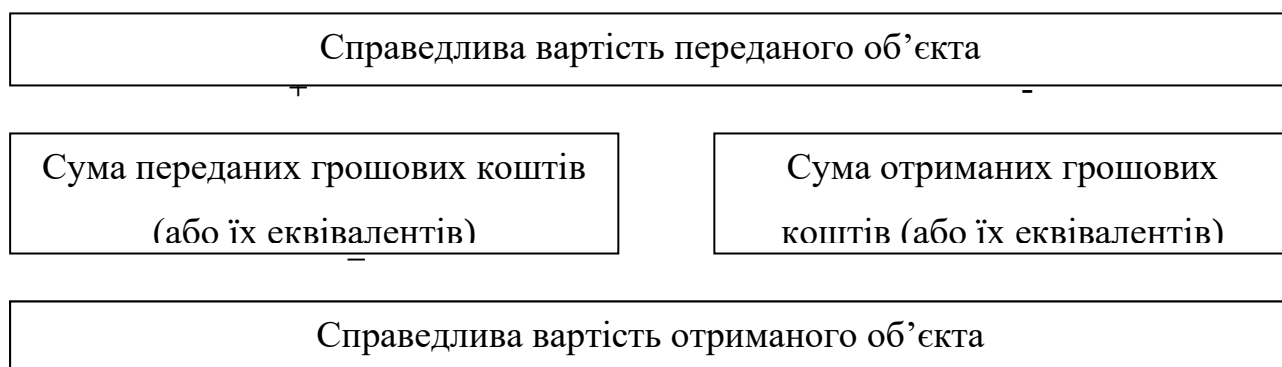
Подібними є об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість. У свою чергу об'єкти, які не відповідають одночасно цим двом критеріям, є неподібними.

Первісна вартість об'єкта, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта.

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта, отриманого в обмін на подібний об'єкт є його справедлива вартість. Різниця між залишковою та справедливою вартістю такого об'єкта списується на витрати звітного періоду.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта, збільшеній або зменшеній на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Алгоритм визначення первісної вартості отриманого об'єкта в цьому випадку можна подати таким чином (рис.2)



=

Рис.2 - Визначення первісної вартості об'єкта необоротних активів, отриманого шляхом обміну на неподібний об'єкт

Первісною вартістю необоротних активів, що внесені до статутного капіталу підприємств, є погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

1.2.3. Створення необоротних активів власними силами

Оцінка необоротних матеріальних активів, створених власними, сила здійснюється з дотриманням тих самих положень, що й оцінка придбаних основних засобів.

Якщо об'єкт виготовлений власними силами, а підприємство також виготовляє подібні активи (продукцію) для реалізації, собівартість такого об'єкта визначається відповідно до положень П(С)БО 16 "Витрати".

Собівартість об'єктів, виготовлених власними силами, відображається в обліку записом: Дебет 15 "Капітальні інвестиції" Кредит 23 "Виробництво" або Кредит 26 "Готова продукція".

Первісна вартість об'єктів, збудованих власними силами, звичайно включає:

- вартість робіт, виконаних субпідрядниками;
- вартість устаткування, що підлягає монтажу;
- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- накладні витрати, що безпосередньо пов'язані з будівництвом активу;
- вартість ліцензії (або дозволу) на будівництво;
- оплату фахових послуг (архітекторів, юристів тощо).

До первісної вартості нематеріальних активів, розроблених підприємством, включаються:

- вартість матеріалів та послуг, які використані або спожиті у процесі створення нематеріального активу;
- зарплата та інші витрати на персонал (соціальне страхування, підвищення кваліфікації тощо), прямо пов'язані зі створенням нематеріального активу;

- будь-які інші прямі витрати на створення нематеріального активу (мито, сплачене за реєстрацію юридичного права, амортизація патентів і ліцензій, які були використані для створення нематеріального активу, тощо);
- накладні витрати, які потрібні для створення нематеріального активу та можуть бути включені до його первісної вартості шляхом розподілу.

Розподіл накладних витрат у цьому разі здійснюється аналогічно розподілу загальновиробничих витрат, передбаченому П(С)БО 16 "Витрати".

Не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, створених підприємством:

- витрати на збут і адміністративні витрати, що прямо не пов'язані з приведенням активу у стан, у якому він придатний для використання за призначенням;
- непродуктивні витрати та первісні операційні збитки, які виникають до моменту досягнення активом запланованої потужності; .
- витрати на навчання персоналу управлінню активом.

1.2.4. Витрати на утримання необоротних активів

Після надходження необоротних активів підприємство може мати витрати, пов'язані з їх експлуатацією або поліпшенням їх стану. Підхід до відображення таких витрат у бухгалтерському обліку залежить від їх впливу на майбутні економічні вигоди, що очікуються від використання об'єкта (рис.3)

Витрати на ремонт і обслуговування основних засобів звичайно здійснюються для відновлення або підтримання очікуваних від них майбутніх економічних вигод . Через це такі видатки списуються на витрати в момент їх виникнення.

При цьому дебетуються відповідні рахунки витрат (23, 91, 92, 93, 94) і кредитуються рахунки витрачених коштів (чи інших активів) або зобов'язань.

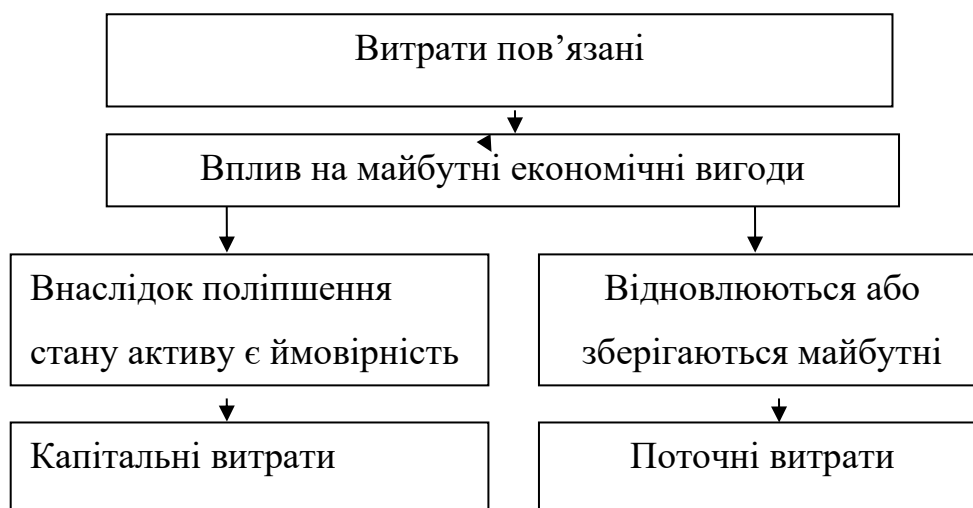


Рис.3 - Підходи до обліку витрат, пов'язаних з утриманням необоротних активів

Витрати, пов'язані з поліпшенням стану основних засобів, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх економічних вигод, включають до балансової вартості основних засобів. Такі витрати накопичуються по дебету рахунка 15 "Капітальні інвестиції", а після завершення робіт списуються з кредиту цього рахунка в дебет рахунків необоротних активів (10, 11 або 12).

Витрати, пов'язані з нематеріальними активами, що виникають після їх придбання або створення, звичайно списують як витрати звітного періоду, у якому вони понесені. Проте ці витрати можуть бути капіталізовані, тобто додані до балансової вартості нематеріального активу, у таких випадках:

- 1) існує ймовірність, що ці витрати призведуть до збільшення первісних очікуваних економічних вигод;
- 2) ці витрати можна достовірно оцінити та віднести до конкретного активу.

1.3. Амортизація необоротних активів

1.3.1. Сутність, об'єкти та період амортизації

Оскільки необоротні активи приносять підприємству економічні вигоди протягом кількох років, необхідно розподілити вартість цих активів між звітними періодами для забезпечення відповідності доходів і витрат. Це досягається шляхом амортизації.

Амортизація - це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Вартістю, яка амортизується, є первісна (або переоцінена) вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

У свою чергу, ліквідаційною вартістю є сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від продажу (ліквідації) об'єкта після закінчення строку його корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Слід зазначити, що на практиці досить важко передбачити ліквідаційну вартість необоротних активів у момент їх надходження. Через це у разі якщо ліквідаційна вартість необоротних активів незначна, або немає можливості здійснити її оцінку, звичайно вважають, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю.

Більш того, ліквідаційна вартість об'єкта нематеріальних активів завжди прирівнюється до нуля, крім випадків, коли:

- існує невідоме зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;
- ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку й очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Об'єктом амортизації є всі необоротні активи, що мають обмежений строк корисної експлуатації. Земля, строк корисного використання якої необмежений, не підлягає амортизації.

Строком корисного використання (експлуатації) є період часу, упродовж якого підприємство передбачає використовувати відповідний об'єкт, або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від його використання.

Строк корисного використання об'єкта (експлуатації) визначає саме підприємство з урахуванням таких чинників:

- очікувана потужність або продуктивність об'єкта;
- строк корисного використання подібних активів;
- очікуваний фізичний знос;
- моральний знос (унаслідок технічного прогресу або зміни попиту на продукцію);

- правові або інші обмеження щодо використання об'єкта (наприклад, строк оренди, передбачений угодою, або законодавство, що визначає граничний строк безпечної експлуатації певних об'єктів, тощо).

Оскільки строк корисного використання (експлуатації) визначають виходячи з корисності об'єкта для конкретного підприємства, він може бути коротший, ніж нормативний (технічний, економічний) строк експлуатації.

Отже, строк корисного використання (експлуатації) відображає наміри керівництва підприємства щодо використання певного об'єкта основних засобів з урахуванням накопиченого досвіду та оцінки ринкової ситуації.

Проте згідно з П(С)БО 8 строк корисного використання нематеріальних активів не повинен перевищувати 20 років.

Нарахування амортизації починається з місяця, що настає за місяцем, у якому об'єкт необоротних активів став придатним для корисного використання.

Амортизація об'єкта призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття об'єкта необоротних активів.

1.3.2. Методи амортизації необоротних активів

Метод амортизації необоротних активів обирається підприємством самостійно з врахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання та норм П(С)БО 7 і 8.

Для нарахування амортизації основних засобів можуть бути застосовані такі методи:

- 1) прямолінійний;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивний;
- 5) виробничий.

Прямолінійний метод

При цьому методі річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Прямолінійний метод має свої переваги і недоліки.

Перевагами цього методу є простота розрахунку і рівномірність розподілу суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації.

Недоліком його вважають те, що він не враховує моральний знос, відмінність виробничої потужності основних засобів у різні роки їх експлуатації та необхідність збільшення витрат на ремонт в останні роки служби.

Однак, попри недоліки, прямолінійний метод є найпоширенішим у практиці.

Наступні три методи є методами прискореної амортизації, які забезпечують списання більшої частини вартості основних засобів у перші роки їх експлуатації.

Прискорена амортизація означає щорічне зниження суми амортизаційних відрахувань.

Доцільність застосування методів прискореної амортизації пояснюється такими причинами:

- найбільша інтенсивність використання основних засобів припадає на перші роки їх експлуатації, коли вони фізично і морально ще є новими;
- накопичуються кошти для заміни об'єкта, що амортизується, у разі його швидкого морального старіння та інфляції;
- забезпечується можливість збільшення частки витрат на ремонт об'єктів, які амортизуються, що припадає на останні роки їх використання, без відповідного збільшення витрат виробництва (за рахунок того, що сума нарахованої амортизації в ці роки зменшується).

Метод зменшення залишкової вартості

За цим методом річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації

Річна норма амортизації розраховується за формулою:

$$\text{Річна норма амортизації} = n \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна} \cdot \text{вартість}}{\text{Первісна} \cdot \text{вартість}}}$$

Метод прискореного зменшення залишкової вартості

Згідно із цим методом річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року та норми амортизації, яка обчислюється виходячи зі строку корисного використання об'єкта і подвоюється.

Слід зазначити, що ліквідаційна вартість об'єкта в цьому разі не береться до уваги при розрахунку сум амортизаційних відрахувань.

Виробничий метод

За цим методом нарахування амортизації здійснюється на основі сумарного виробітку об'єкта за весь період його експлуатації у відповідних одиницях виміру (кількість виготовленої продукції, відпрацьованих годин, кілометрів пробігу тощо).

Сума амортизації визначається як добуток фактичного обсягу продукції за звітний період та виробничої ставки амортизації. У свою чергу, виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості об'єкта, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням цього об'єкта.

Окрім розглянутих вище методів підприємство може застосувати норми та методи нарахування амортизації основних засобів, що передбачені податковим законодавством.

Нарахування, амортизації проводиться щомісячно. Сума амортизації за місяць визначається виходячи з річної суми амортизації. При цьому слід ураховувати, що об'єкт може використовуватися неповний календарний рік.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів нараховується прямолінійним або виробничим методами. Дозволяється також використовувати спрощений метод при амортизації бібліотечних фондів і малоцінних необоротних матеріальних активів.

Амортизація бібліотечних фондів і малоцінних необоротних матеріальних активів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта у розмірі 50 відсотків його вартості та решта 50 відсотків вартості (за вирахування ліквідаційної вартості) - у місяці їх виключення з активів (списання з бала унаслідок невідповідності критеріям визнання активом, або у першому місяці використання об'єкта у розмірі 100 відсотків його вартості.

Амортизація нематеріальних активів нараховується звичайно із застосуванням прямолінійного методу. Проте з урахуванням конкретних умов отримання майбутніх економічних вигод підприємство може обирати інші методи, передбачені для амортизації основних засобів.

1.3.3. Облік амортизації та перегляд строку корисного використання і методу амортизації необоротних активів

Для відображення нарахованої амортизації використовується рахунок 13 "Знос необоротних активів".

За кредитом рахунка 13 відображається нарахування амортизації необоротних активів, а за дебетом – її зменшення. Сума нарахованої амортизації включається до складу відповідних витрат підприємства

Підприємства, що ведуть бухгалтерський облік з використанням рахунків класу 8 „Витрати за елементами”, спочатку відображають нараховану амортизацію за дебетом рахунка 83 „Амортизація”, а потім списують з кредиту цього рахунка в дебет відповідних рахунків витрат.

Оскільки строк корисної експлуатації основних засобів ґрунтується на попередніх оцінках керівництва підприємства, його слід періодично переглядати. Якщо в результаті аналізу з’ясується, що очікуваний строк корисної експлуатації об’єкта основних засобів суттєво відрізняється від попередніх оцінок, слід скоригувати суми амортизації в майбутніх періодах.

Строк корисного використання та метод амортизації нематеріальних активів переглядається в кінці звітного року, якщо в наступному році очікується зміна строку корисного використання або зміна умов отримання Амортизація об’єкта необоротних активів нараховується виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, що настає за місяцем зміни строку корисного використання.

Слід також періодично переглядати метод нарахування амортизації основних засобів. У разі якщо очікуваний спосіб отримання економічної вигоди від активу суттєво змінився, потрібно відповідно змінити метод його амортизації. Нарухування амортизації за новим методом починається з місяця, що настає за місяцем зміни методу амортизації.

1.4. Облік оренди необоротних активів

1.4.1. Сутність та класифікація оренди

Методологічні засади відображення орендних операцій у бухгалтерському обліку та їх розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 14 "Оренда".

Оренда - це угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем терміну.

З метою бухгалтерського обліку оренду поділяють на фінансову та операційну. Ця класифікація ґрунтується на тому, у який спосіб ризики та вигоди,

пов'язані з правом власності на актив, розподіляються між орендодавцем і орендарем.

При цьому під ризиками розуміють можливі збитки від простоїв обладнання або застарілої технології та неотримання очікуваних доходів унаслідок зміни економічних умов (кон'юнктури ринку тощо).

У свою чергу, вигоди можуть бути у вигляді очікуваної прибутковості операцій протягом строку економічного використання активу, прибутку від зростання його вартості (дооцінки) або надходжень від реалізації активу за ліквідаційною вартістю.

Фінансова оренда - це оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом. При цьому право власності на актив може передаватися або не передаватися орендарю по закінченні строку оренди.

В усіх інших випадках, коли такі ризики та вигоди не передаються орендарю, оренда є операційною. Отже, операційною є будь-яка інша оренда, крім фінансової.

Згідно з П(С)БО 14 оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди. Строком оренди є період дії невідмовної орендної угоди, а також період продовження цієї угоди, обумовлений на початку строку оренди;

2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання;

3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;

4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди

дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди. При цьому початком строку оренди вважають дату, яка настає раніше: дату підписання орендної угоди або дату прийняття сторонами зобов'язань щодо основних положень угоди про оренду.

Наведені критерії можуть бути застосовані до всіх видів основних засобів. Проте слід ураховувати, що земля звичайно має невизначений строк економічного використання. Через це, якщо передача права власності орендарю в кінці строку

оренди не очікується, орендар реально не несе всі ризики та не отримує вигоди, пов'язані з володінням землею. Отже, таку оренду слід розглядати як операційну, а внесок, сплачений за таке володіння, як сплачену авансом орендну плату, що амортизується протягом строку оренди відповідно до характеру забезпечення вигод для орендаря.

1.4.2. Відображення орендних операцій в обліку та звітності орендаря

При передаванні майна у фінансову оренду його вартість та зобов'язання, пов'язані з орендою, відображаються у Балансі орендаря. Це зумовлено тим, що хоча юридичне майно залишається власністю орендодавця, фактично всі ризики та вигоди від його використання передані орендареві на період, що становить значну частину строку економічної експлуатації об'єкта оренди.

Невідображення об'єкта фінансової оренди на балансі орендаря призвело б до заниження його реальних економічних ресурсів і зобов'язань, що фактично означає перекручення показників фінансового стану підприємства-орендаря.

На початку строку оренди орендар відображає в обліку отримані активи і пов'язані з ними зобов'язання за справедливою вартістю орендованого майна (за вирахуванням субсидій та податків, що підлягають відшкодуванню орендодавцю) або в сумі теперішньої вартості мінімальних орендних платежів, якщо вона менша, ніж справедлива вартість майна.

Мінімальні орендні платежі - платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням вартості послуг та податків, що підлягають сплаті орендодавцю, і непередбаченої орендної плати), збільшені:

для орендаря - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості, для орендодавця - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.

У разі можливості та наміру орендаря придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання, мінімальні орендні платежі складаються з мінімальної орендної плати за весь строк оренди та суми, яку слід сплатити згідно з угодою на придбання об'єкта оренди.

У разі можливості або наміру орендаря придбати актив за ціною, нижчою за справедливую вартість на дату придбання, мінімальні орендні платежі складаються з мінімальної орендної плати за весь строк оренди та суми, яку слід сплатити, щоб придбати цей актив.

Величина гарантованої ліквідаційної вартості може бути досить значною, якщо строк корисного використання основних засобів значно перевищує строк їх оренди.

Якщо за умовами договору оренди право власності не переходить автоматично до орендаря або не передбачена можливість придбання останнім об'єкта оренди на вигідних умовах, орендар повертає майно орендодавцю після закінчення строку оренди. У цьому разі ліквідаційна вартість може бути гарантована або не гарантована орендодавцю.

Гарантованою ліквідаційною вартістю є:

- для орендаря - частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або пов'язаною з ним стороною;
- для орендодавця - частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або незалежною третьою стороною, здатною за своїм фінансовим станом відповідати по гарантії.

Із цього визначення випливає, що гарантована ліквідаційна вартість – це сума, за яку орендар повинен придбати актив на вимогу орендодавця, або виручка від реалізації активу, гарантована орендодавцю орендарем чи третьою стороною (гарантом).

Негарантована ліквідаційна вартість - це частина ліквідаційної вартості об'єкта оренди, отримання якої орендодавцем не забезпечується або гарантується лише пов'язаною з ним стороною.

Періодом очікуваного використання орендованого активу є:

- або строк корисного використання, якщо угодою передбачений перехід права власності на актив до орендаря;
- або коротший з двох періодів - строк оренди чи термін корисного використання, якщо переходу права власності на актив після закінчення строку оренди не передбачено.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводяться до

збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів. При поверненні об'єкта оренди орендодавцю первісна його вартість збільшується на вартість добудови, дообладнання, реконструкції та модернізації з урахуванням зносу і відображається:

- у порядку, передбаченому для обліку придбання і продажу основних засобів, - якщо орендодавець відшкодовує таку вартість орендарю;
- у порядку, передбаченому для обліку безоплатного одержання і передачі основних засобів, - якщо вартість орендодавцем не відшкодовується.

Зміну характеристики і вартості поверненого об'єкта орендодавець заносить до реєстру аналітичного обліку основних засобів.

На підставі документів, що засвідчують повернення об'єкта орендодавцю, бухгалтерія орендаря списує його із забалансового рахунка 01 та вилучає з картотеки відповідну інвентарну картку (витяг) і зберігає її разом з актом приймання-передачі.

1.4.3. Відображення орендних операцій в обліку та звітності орендодавця

З точки зору орендодавця, фінансову оренду поділяють на два види:

- 1) пряма фінансова оренда;
- 2) оренда типу продажу.

Сутність прямої фінансової оренди полягає в тому, що орендодавець (звичайно спеціалізована лізингова компанія чи банк) за дорученням підприємства-клієнта купує за власний рахунок (або за рахунок кредиту) устаткування (чи інше майно) у певного постачальника, а потім здає його в оренду підприємству-користувачеві.

Відносини лізингової компанії з постачальником устаткування оформляють договором купівлі-продажу, а з підприємством - користувачем - договором оренди .

Орендодавець відображає в обліку наданий у фінансову оренду актив як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів та

негарантованої ліквідаційної вартості за врахуванням фінансового доходу, що підлягає отриманню.

Активи, передані в операційну оренду, залишаються на балансі орендодавця, оскільки він і далі несе всі ризики, пов'язані з правом власності на це майно.

Дохід від операційної оренди рівномірно (за вирахуванням супутніх витрат, відшкодованих орендарем) відображають у складі доходу підприємства на систематичній основі протягом строку оренди.

Для обліку таких доходів використовується субрахунок 713 "Дохід від операційної оренди активів".

Витрати, пов'язані з орендованим майном (амортизація, відсотки, сплата податків тощо), списують відповідно до доходу від оренди. Первісні прямі витрати, пов'язані з орендою, списують у момент їх виникнення.

У разі якщо орендодавцем є виробник, в умовах операційної оренди немає прибутку (або збитку) від реалізації, оскільки така оренда не може розглядатись як еквівалент продажу.

.Якщо має місце продаж з наступною операційною орендою, то в бухгалтерському обліку відображають звичайну реалізацію необоротних активів та їх оренду.

При цьому дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі:

- продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу дорівнює або нижче його справедливої вартості або якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, але (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості;
- справедливої вартості проданого активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої і, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості над справедливою вартістю проданого активу включається до складу доходів майбутніх періодів і визнається доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди;
- балансової (залишкової) вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості і (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) балансової (залишкової) вартості, а справедлива вартість

проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості.

Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається до складу доходів майбутніх періодів і визнається доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

Збитки від продажу необоротного активу з його наступною операційною орендою відображаються у звітному періоді крім випадку, коли вони компенсуються зниженими орендними платежами.

Збитки, що компенсуються зниженими орендними платежами, виключаються у звітному періоді із собівартості реалізованого активу і зараховуються до складу витрат майбутніх періодів із включенням до витрат відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

1.5. Переоцінка та зменшення корисності необоротних активів

П(С)БО 7 "Основні засоби" передбачає здійснювати переоцінку основних засобів за їх справедливою вартістю на дату балансу, якщо їх залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Справедливою вартістю основних засобів звичайно є їх ринкова вартість, визначена експертною оцінкою, яку здійснюють професійні оцінювачі або фахівці підприємства.

Справедлива вартість об'єкта основних засобів визначається виходячи зі способу його використання на момент переоцінки.

Іноді через вузькоспеціалізований характер або унікальність окремих машин і обладнання можуть бути відсутні свідчення про їх ринкову вартість. У цьому разі переоціненою вартістю таких об'єктів є їх амортизована відновлювана собівартість, тобто витрати на їх придбання в існуючих умовах, скориговані на певний відсоток зносу.

Слід пам'ятати, що коли переоцінюються певний об'єкт основних засобів, треба переоцінити всі об'єкти групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

При цьому об'єкти, що належать до певної групи основних засобів, переоцінюють одночасно, для того щоб уникнути вибіркової переоцінки активів і відображення у фінансовій звітності сум, які є змішанням оцінок на різні дати

Разом з переоцінкою балансової (залишкової) вартості об'єкта основних засобів переоцінюються його первісна вартість та знос. Для цього використовують індекс переоцінки, який визначається діленням справедливої вартості об'єкта, що переоцінюється, на його залишкову вартість. Переоцінена первісна вартість та знос об'єкта основних засобів визначаються як добуток відповідно до первісної вартості або зносу та індексу переоцінки.

Результати першої після надходження об'єкта основних засобів переоцінки відображають в бухгалтерському обліку так: сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки - у складі витрат звітного періоду.

Відображення результатів наступних переоцінок залежить від тенденції та величини зміни справедливої вартості об'єкта основних засобів.

У разі дооцінки об'єкта основних засобів, який раніше було переоцінено, перевищення суми попередніх уцінок (відображених у складі витрат) над сумою попередніх дооцінок (відображених у складі доходів) залишкової вартості цього об'єкта включається до складу доходу звітного періоду. І лише різниця між сумою дооцінки залишкової вартості та вказаним перевищенням відображається у складі додаткового капіталу.

І навпаки, при уцінці об'єкта основних засобів, який раніше було переоцінено, перевищення суми попередніх дооцінок (відображених у складі доходів) над сумою попередніх уцінок (відображених у складі витрат) залишкової вартості цього об'єкта списується в дебет рахунка додаткового капіталу.

У свою чергу різниця між сумою уцінки залишкової вартості об'єкта та вказаним перевищенням відображається у складі витрат звітного періоду.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, сума залишку дооцінки цих об'єктів, відображена на субрахунку 423 "Дооцінка активів", включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Для складання бухгалтерських записів підприємству необхідно накопичувати інформацію про переоцінку кожного об'єкта основних засобів. Тому відомості

про зміни первісної вартості основних засобів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку.

При переоцінці окремого нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи (крім тих, для яких немає активного ринку) групи, до якої він належить. Якщо підприємство здійснило переоцінку об'єктів нематеріальних активів, то надалі вони підлягають щорічній переоцінці. Облік переоцінки нематеріальних активів аналогічний обліку переоцінки основних засобів. Поряд з тим вартість необоротних активів може змінюватися внаслідок зменшення їх корисності.

Зменшення корисності - це втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Сумою очікуваного відшкодування є сума, яку підприємство очікує отримати під час майбутнього використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

Сумою очікуваного відшкодування необоротних активів є найбільша з двох оцінок: чиста ціна реалізації (справедлива вартість зменшена на суму витрат, пов'язаних з реалізацією) чи теперішня (дисконтована) вартість майбутніх грошових потоків, очікуваних від подальшого використання активу та його реалізації в кінці строку корисного використання.

Якщо залишкова вартість об'єкта необоротних активів перевищує суму його очікуваного відшкодування, це свідчить про зменшення його корисності для підприємства.

Виходячи з принципу обачності, частина залишкової вартості такого об'єкта підлягає списанню з метою доведення її до суми очікуваного відшкодування.

Втрати від зменшення корисності необоротних активів включаються до складу витрат звітного року із збільшенням у балансі суми зносу необоротних активів.

Втрати від зменшення корисності переоцінених об'єктів відображаються аналогічно уцінці необоротних активів.

1.6. Облік вибуття необоротних активів

Передача необоротних активів одним підприємством іншому оформляється актом приймання-передачі. Списання з балансу безоплатно

переданих об'єктів здійснюють на підставі письмового повідомлення (авізо) приймаючої сторони про оприбуткування цих об'єктів.

Ліквідація об'єктів необоротних активів оформляється актом на списання, який складається постійно діючою комісією та затверджується керівником підприємства.

На підставі цих документів роблять відповідні записи у регістрах аналітичного і синтетичного обліку.

Об'єкт необоротних активів списується з балансу в разі його продажу (обміну), безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом (рис.4).



Рис.4 - Причини та шляхи вибуття необоротних активів

Залишкова вартість об'єктів та всі витрати, пов'язані з їх вибуттям, списують у дебет рахунка 97 "Інші витрати" (субрахунок 972 "Собівартість реалізованих необоротних активів" або 976 "Списання необоротних активів").

Доходи, отримані від продажу або ліквідації необоротних активів, відображаються за кредитом рахунка 74 "Інші доходи" (субрахунок 742 "Дохід від реалізації необоротних активів" або 746 "Інші доходи від звичайної діяльності").

Якщо причиною списання необоротних активів була надзвичайна подія (пожежа, землетрус тощо) витрати та доходи, пов'язані зі списанням об'єкта відображаються відповідно на рахунках 99 "Надзвичайні витрати" і 75 "Надзвичайні доходи"

Податок на додану вартість, нарахований унаслідок вибуття необоротних активів, відображається за дебетом рахунка отриманих доходів, а при ліквідації та безоплатній передачі - за дебетом субрахунка 976 "Списання необоротних активів".

Фінансовий результат від вибуття об'єктів необоротних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за вирахуванням непрямих податків) та залишковою вартістю об'єкта і витратами, пов'язаними з його вибуттям.

1.7. Облік довгострокових фінансових інвестицій

Більшість підприємств має в своєму розпорядженні тимчасово не зайняті грошові кошти, крім тих мінімальних коштів, які необхідні для здійснення щоденних операцій. З метою отримання прибутку такі тимчасово вільні кошти підприємство може інвестувати в окремі об'єкти різних галузей економічної діяльності.

Інвестиційна діяльність - це сукупна діяльність по реалізації інвестицій, яка передбачає процеси вкладення капіталу та забезпечення віддачі вкладення. Саме процес вкладення капіталу називається інвестуванням .

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції визначені П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції". Норми П(С)БО 12 застосовуються тільки підприємствами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Під довгостроковими фінансовими інвестиціями розуміють інвестиції на період більше одного року, а також всі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. До них відносяться довгострокові фінансові вкладення в боргові цінні папери, акції та інші корпоративні права.

Довгострокові інвестиції згідно з П(С)БО 12 поділяються на ті, що обліковуються за методом участі в капіталі, та інші інвестиції.

За формою вкладень довгострокові фінансові інвестиції поділяються на позикові та пайові .

Довгострокові фінансові інвестиції класифікують за формою вкладень: позикові та пайові. Позикові довгострокові фінансові інвестиції відповідають наступним критеріям:

- ◆ не дають права на участь в капіталі об'єкту інвестування;
- ◆ приносять дохід у вигляді відсотків;

- ◆ як правило, мають визначений строк обігу;
- ◆ утримуються інвестором до строку погашення;
- ◆ якщо вартість придбання відрізняється від номінальної, різниця повинна бути доамортизована до моменту погашення.

Пайові довгострокові фінансові інвестиції, в свою чергу, відповідають наступним ознакам:

- ◆ засвідчують право інвестора на частину в капіталі інвестування; об'єкта
- ◆ приносять дохід у вигляді дивідендів;
- ◆ не мають встановленого строку обігу;
- ◆ вартість між вартістю придбання і номінальною вартістю не амортизується.

Інші поточні фінансові інвестиції можуть: обертатися на активному ринку; бути вільно реалізовані з незначною втратою вартості; мати строк обігу в межах року або придбаються з метою перепродажу незалежно від вад інвестиції; приносити дохід у вигляді відсотків, або за рахунок покупної та продажної ціни при перепродажу.

Не всі вкладення капіталу є фінансовими інвестиціями. Так, у будь-якої юридичної особи, зайнятої в сфері матеріального виробництва або торгівлі, вилучення ресурсів у вкладення з метою отримання доходу будуть означати фінансові вкладення. В організаціях, що зайняті у фінансовій сфері і є професійними учасниками ринку цінних паперів, фінансові вкладення не є вилученням ресурсів і, як наслідок, не є фінансовими вкладеннями. Для вказаних організацій робота з цінними паперами, що придбані за рахунок власних коштів і за рахунок коштів клієнтів, буде складати предмет їх основної (статутної) діяльності, в тому числі за рахунок коштів клієнтів, посередницьку діяльність.

Фінансові вкладення здійснюються з метою:

- ◆ отримання відповідного, як правило, сталого доходу. Наприклад, більшість інвесторів, купуючи акції підприємства, інвестують його з метою отримання прибутку, який складається з двох елементів:

- 1) доходу у вигляді дивідендів (відсотків), отриманих протягом інвестиційного періоду;

2) зростання ринкової вартості цінних паперів, що знаходяться у власності інвестора. Інвестори зацікавлені у розширенні підприємства, оскільки це призводить до зростання ринкової вартості цінних паперів;

♦ виявлення впливу на діяльність підприємства, що інвестується. Цей вплив може виявлятися у можливостях інвестора контролювати повністю або частково виробничу чи фінансову діяльність об'єкта інвестицій.

Під здійсненням контролю слід розуміти володіння безпосередньо або через більшу кількість пов'язаних фізичних чи юридичних осіб найбільшою часткою (паєм, пакетом акцій) статутного капіталу платника податку; управління найбільшою кількістю голосів у керівному органі такого платника податку, або володіння часткою (паєм, пакетом акцій), не меншою 20-ти відсотків від статутного капіталу платника податку.

Підприємства, відносини між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або суттєво впливати на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною, називаються пов'язаними сторонами.

Для фізичної особи загальна сума володіння часткою статутного капіталу платника податку (голосів у керівному органі) визначається як загальна сума корпоративних прав, що належить такій фізичній особі, членам її сім'ї та юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою або членами її сім'ї;

♦ отримання податкових пільг по інвестиціях.

Термін вилучення ресурсів у фінансові вкладення визначає саме підприємство, якщо це не зазначено у відповідних документах (установчих договорах - документах, які визначають строки функціонування цінних паперів тощо)

Фінансове інвестування здійснюється підприємством в наступних основних формах:

1. Внесення капіталу до статутних капіталів спільних підприємств. Ця форма фінансового інвестування має найбільш тісний зв'язок з операційною діяльністю підприємства. Вона забезпечує зміцнення стратегічних господарських зв'язків з постачальниками сировини і матеріалів (при участі в їх статутному капіталі); розвиток своєї виробничої інфраструктури; розширення можливостей збуту продукції або проникнення на інші регіональні ринки; різноманітні форми галузевої і товарної

диверсифікації операційної діяльності та інші стратегічні напрями розвитку підприємства.

2. Внесення капіталу в доходні види грошових інструментів. Ця форма фінансового інвестування спрямована, перш за все, на ефективне використання тимчасово вільних грошових активів підприємства. Основним видом інвестування грошових інструментів є депозитний внесок в комерційних банках. Як правило, ця форма використовується для короткострокового інвестування капіталу та її головною метою є генерування інвестиційного прибутку.

3. Внесення капіталу в доходні види фондових інструментів. Ця форма фінансових інвестицій є найбільш масовою і перспективною. Вона характеризується внесенням капіталу в різноманітні види цінних паперів, що вільно обертаються на фондовому ринку.

Використання цієї форми фінансового інвестування пов'язано з широким вибором альтернативних інвестиційних рішень як по інструментах інвестування, так і по його термінах; найбільш високим рівнем державного регулювання і захисту інвестицій; розвинутою інфраструктурою фондового ринку; наявністю оперативної інформації про стан і кон'юнктуру ринку в розрізі окремих його сегментів тощо. Основною метою цієї форми фінансового інвестування також є генерування інвестиційного прибутку, хоча в окремих випадках він може бути використаний для встановлення форм фінансового впливу на окремі підприємства при вирішенні стратегічних завдань (шляхом придбання контрольного або достатньо вагомого пакету акцій).

На підставі п. 10 П(С)БО 2 фінансові інвестиції визнаються активом, відображаються на рахунках бухгалтерського обліку та відповідних статтях балансу за умови того, що:

- ♦ очікується одержання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням;

- ♦ їх оцінка може бути достовірно визначена.

Придбані (отримані в будь-який інший спосіб) фінансові інвестиції, які не відповідають зазначеним умовам, не можуть бути відображені в балансі.

Існує декілька видів оцінки цінних паперів: за номінальною вартістю (вартість, яка зазначена на бланку цінного паперу); емісійною вартістю (ціна первинного розміщення цінного паперу); курсовою (ринковою) вартістю;

ліквідаційною вартістю; викупною вартістю (сума, яку сплачує акціонерне товариство за придбання власних акцій або при достроковому погашенні облігацій); балансовою (книжковою) вартістю (вартість майна акціонерного товариства, створеного за рахунок власних джерел, поділена на кількість випущених акцій); обліковою вартістю (вартість, за якою цінні папери обліковуються на балансі підприємства на даний час).

Оцінка фінансових вкладень визначається їх видами:

- ♦ вкладення до статутного капіталу (купівля паю) іншим підприємством оцінюється в розмірі, встановленому засновницькими та іншими аналогічними документами;

- ♦ надані позики та грошові кошти, перераховані на депозит в банку, оцінюються в розмірі фактичної вартості грошових коштів;

- ♦ цінні папери, як правило, оцінюються в розмірі фактичних витрат для інвестора (витрат на купівлю цінних паперів, сплати комісійних винагород посередникам тощо), але, враховуючи специфіку обігу цінних паперів, їх оцінка залежить також від їх видів, терміну обігу та зміни ринкової вартості.

При складанні звітності застосовуються наступні методи оцінки: за справедливою вартістю, за амортизованою собівартістю і за методом участі в капіталі.

За справедливою вартістю відображаються всі інвестиції, крім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі, а також інвестиції, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо (з врахуванням зменшення корисності інвестицій).

За амортизованою собівартістю відображаються інвестиції, не призначені для продажу (друга група), вони включають інвестиції в боргові цінні папери та акції.

Як правило, інвестиції в боргові цінні папери придбаваються з метою одержання доходу у вигляді відсотків і утримуються підприємством до погашення (інвестиції в облігації, векселі), тому вони оцінюються за амортизованою собівартістю.

При цьому, якщо інвестицію придбано дешевше, то вона придбана з дисконтом, а якщо покупець заплатив суму, що перевищує номінальну вартість інвестицій, він купив її з премією.

Різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (дисконт або премія при придбанні) амортизується інвестором протягом періоду з дати придбання до дати їх погашення за методом ефективної ставки відсотка. Ефективна ставка відсотка визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці річного відсотка та премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості погашення.

Метод участі в капіталі - метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі та об'єкта інвестування. Він застосовується для фінансових інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, якщо вони не утримуються виключно для продажу протягом дванадцяти місяців з дати придбання і ведуть діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти інвестору протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців.

Рахунок 14 "Довгострокові фінансові інвестиції" - балансовий, призначений для обліку господарських засобів, узагальнення про наявність та рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних та місцевих позик, статутний капітал інших підприємств, створених на території країни та за кордоном.

На рахунку 14 відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також всі інвестиції, які неможливо вільно реалізувати в будь-який момент.

По дебету рахунку 14 відображається вартість довгострокових інвестицій, по кредиту - їх вибуття (списання) чи зменшення вартості, а також одержання дивідендів від об'єкта інвестування, якщо облік інвестицій ведеться за методом участі в капіталі тощо.

При придбанні, перепродажу цінних паперів з каси або поточного рахунку підставою для здійснення записів в бухгалтерському обліку є ПКО чи виписка банку.

Сплата за придбані акції може проводитись не тільки перерахуванням грошових коштів, але й матеріальними цінностями, нематеріальними активами, основними засобами, що повинно бути обумовлено в договорі

Підставою для здійснення відповідних записів є документи, які підтверджують факт передачі об'єктів інвестором (акт приймання-передачі основних засобів, накладна на відпуск матеріалів на сторону тощо).

Підставою для оприбуткування депозитних сертифікатів і отримання процентів є виписка банку з рахунків в банку з доданням виправдовуючих документів.

По кожному пакету придбаних цінних паперів в 2-х примірниках складається реєстр, який повинен мати наступні обов'язкові реквізити: найменування емітенту; номінальну вартість цінного паперу; купівельну вартість; номер, серію тощо; загальну кількість; дату купівлі; дату продажу. Всі цінні папери описуються в Книзі обліку цінних паперів, яка повинна бути зброшурована, скріплена печаткою підприємства та підписами керівника і головного бухгалтера, сторінки пронумеровані. Виправлення в Книгу можуть вноситися лише з дозволу керівника та головного бухгалтера із зазначенням дати виправлень.

На розрахунок премії або дисконту складається довідка бухгалтерії.

Коли придбані підприємством акції, облигації або інші цінні папери передаються банку на тимчасове зберігання, то в регістрах аналітичного обліку посилаються на відповідний документ, який одержано з банку. Аналітичний облік по рахунку 14 "Довгострокові фінансові інвестиції" ведеться за видами довгострокових фінансових вкладень та об'єктами інвестування. Побудова аналітичного обліку залежить від видів придбаних цінних паперів та підприємств, що їх емітували (випустили). При цьому вона повинна забезпечити можливість отримання інформації про фінансові вкладення в об'єкти як на території України, так і за кордоном

Бухгалтерський облік фінансових інвестицій ведеться в залежності від того, за якими методами обліковуються фінансові інвестиції. Порядок облікових записів щодо надходження фінансових інвестицій визначається виходячи з джерела такого надходження. Підприємства можуть купувати фінансові інвестиції (цінні папери), одержувати їх як внесок до статутного капіталу, а також в оплату заборгованостей.

1.8. Облік довгострокової дебіторської заборгованості

Методологію обліку, основні поняття та порядок розкриття інформації про дебіторську заборгованість визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість".

До довгострокової дебіторської заборгованості відноситься:

- ◆ заборгованість орендаря за фінансовою орендою, яка відображається в балансі орендодавця;
- ◆ надання позик іншим підприємствам;
- ◆ надання позик фізичним особам;
- ◆ заборгованість, що виникає при надзвичайних подіях - пожежі, повені, крадіжках тощо.

Згідно з П(С)БО 10 дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод, і її сума може бути достовірно визначена (майбутня економічна вигода - це потенціал, який може сприяти надходженню, прямо або непрямо, грошових коштів або їх еквівалентів на підприємство).

Довгострокова дебіторська заборгованість оцінюється за дисконтною вартістю майбутніх платежів, які очікуються для погашення цієї заборгованості.

Заборгованість за фінансовою орендою відображається в балансі орендодавця в сумі чистих інвестицій в оренду.

Рахунок 16 "Довгострокова дебіторська заборгованість" - активний, балансовий, призначений для обліку, довгострокової дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб.

По дебету рахунку 16 відображається виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості, по кредиту - її погашення (списання) або переведення до складу поточної.

На підставі договору оренди орендодавець може передати власні основні засоби, інші необоротні матеріальні та нематеріальні активи у фінансову оренду іншому підприємству. Порядок передачі майна в оренду та його облік визначений Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 "Оренда". Облік заборгованості за майно, що передано у фінансову оренду відображаються на субрахунку 161 "Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду".

Нарахування заборгованості з фінансової оренди здійснюється на підставі договору оренди, акту приймання-передачі основних засобів, переведення заборгованості до складу поточної - довідок бухгалтерії.

Аналітичний облік орендних зобов'язань до надходження ведеться відокремлено по кожному договору фінансової оренди.

Векселі, одержані у забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості, обліковуються на рахунку 162 "Довгострокові векселі одержані".

Бухгалтерський облік вексельних операцій залежить від видів векселів, порядку заповнення показників векселя та їх змісту, порядку видачі та прийняття (акцепту), передачі та авалю векселів.

Оцінка векселя здійснюється в розмірі вексельної суми, зазначеної на ньому прописом та цифрами. Вексельна сума може включати відсоток як додаткову плату за час обігу векселя.

Аналітичний облік по вексельних операціях ведеться за кожним одержаним векселем (за видами векселів): векселі, строк сплати по яких ще не настав; векселі, дисконтовані (враховані) банком; векселі, не оплачені у встановлений термін.

До іншої дебіторської заборгованості відноситься видача довгострокових позик працівникам підприємства та інші види розрахунків. Працівники підприємств можуть отримувати кредити і позики на індивідуальне і кооперативне житлове будівництво, придбання або будівництво садових будиночків та на інші цілі.

Видача позик підприємством може проводитись, якщо вона передбачена статутом або іншим аналогічним документом підприємства та за наявності оформлених належним чином документів, при чому максимальний розмір позики для одного працівника законодавством не обмежується.

Видача позики повинна бути оформлена договором в письмовій формі, обов'язковими елементами якого є: предмет договору, розмір та порядок видачі позики, термін, на який вона видається, порядок погашення, відповідальність сторін та юридичні реквізити сторін.

Видача позик здійснюється як готівкою, так і за безготівковим розрахунком, відповідно до заяви працівника. Позика може видаватись на будь-який термін, але вона повинна бути безпроцентною та поворотною. Повернення позики може визначатись числом місяців або календарним періодом. Якщо термін повернення не встановлюється або визначається моментом вимоги, то в цьому випадку працівник повинен повернути гроші в 7-денний термін з дня пред'явлення вимоги.

Якщо повернення позики відбувається шляхом утримання із суми зарплати працівника, то підписується додаткова угода, в якій передбачено зобов'язання працівника повернути гроші.

Облік видачі довгострокових позик працівникам підприємства та інших розрахунків ведеться на субрахунку 163 "Інша дебіторська заборгованість".

Аналітичний облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення.

1.9. Облік відстрочених податкових активів

У випадку виникнення в обліку підприємства ситуації, коли обліковий прибуток менше за податковий прибуток, можливий за наявності однієї з причин:

- або облікові витрати тимчасово перевищують податкові витрати періоду;
- або обліковий дохід тимчасово менше за податковий, слід розрахувати відстрочений податковий актив.

Згідно з П(С)БО 17 відстрочений податковий актив-це сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

- тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочений податковий актив виникає щодо податків на прибуток, які можуть бути відшкодовані в майбутніх періодах, коли ця частина зобов'язання визначається як вирахування (витрати) при визначенні податкового прибутку.

Для обліку відстроченого податкового активу Планом рахунків передбачений балансовий рахунок 17 "Відстрочені податкові активи". За своєю характеристикою він активний, по дебету рахунка відображаються нараховані відстрочені податкові активи, які виникли у зв'язку з існуванням тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню, а по кредиту списання цих активів. Дебетове сальдо цього рахунка на початок і кінець року відображає відповідно залишок податкових активів на початок і кінець періоду.

Витрати з податку на прибуток підприємства можливо розрахувати за наступною формулою:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Витрати з податку} \\ \text{на прибуток} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Поточні податкові} \\ \text{витрати} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Відстрочені податкові} \\ \text{активи за період} \end{array}}$$

Відстрочені податкові активи за період –це різниця між сумами чистих відстрочених податкових активів на кінець і на початок періоду.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Відстрочені} \\ \text{податкові активи за} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Відстрочені} \\ \text{податкові активи на} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Відстрочені податкові} \\ \text{активи на початок} \end{array}}$$

1.10. Облік від’ємного гудвілу

Різниця між вартістю придбання підприємства (або контрольного пакета його акцій) та справедливою вартістю придбаних ідентифікованих чистих активів на дату придбання являє собою гудвіл, або негативний гудвіл

Гудвіл-це перевищення вартості придбання над частиною покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих чистих активів на дату придбання. У свою чергу , негативний гудвіл означає перевищення частини покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих чистих активів (на дату придбання) над вартістю придбання.

Під ідентифікованими активами та зобов’язаннями розуміють придбані активи та зобов’язання ,які на дату придбання можуть бути відокремлені від підприємства та відповідають критеріям визнання статей Балансу , а саме:

- їх оцінка може бути достовірно визначена ;
- очікується отримання (або зменшення) у майбутньому економічних вигод внаслідок використання активу (погашення зобов’язання) .

Гудвіл виникає лише тоді, коли підприємство-покупець в обмін на сплачені попередньому власникові гроші зараховує на свій баланс всі активи, якими до цього часу володіло підприємство продавця, тобто коли існує факт понесення витрат на його придбання.

На рахунку 19 „Від’ємний гудвіл” ведеться облік зменшення вартості від’ємного гудвілу з моменту його виникнення :

- а) в процесі діяльності придбаного підприємства , що прогнозується з врахуванням збитків в майбутньому ;

б) в процесі корисного використання (амортизації) придбаних необоротних активів;

в) в разі перевищення справедливої вартості придбаних немонетарних активів над вартістю від’ємного гудвілу.

Немонетарні активи – всі активи, окрім грошових коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості в фіксованій (або визначеній) сумі коштів.

По кредиту рахунка відображається вартість виникнення від’ємного гудвілу, по дебету –сума від’ємного гудвілу, визнана доходом.

При обліку операцій , пов’язаних із зміною вартості від’ємного гудвілу, необхідно використовувати П(С)БУ 19 ”Об’єднання підприємств”.

Висновки до 1 розділу

Дослідження теоретичних засад аналізу і контролю необоротних активів підприємства дало можливість сформулювати такі висновки і пропозиції:

1. На підставі проведеного аналізу існуючих підходів до визначення необоротних активів нами запропоновано трактувати необоротні матеріальні активи як сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу).

2. Аналіз діючих нормативних актів України, що регулюють питання обліку необоротних матеріальних активів, та положень Міжнародних стандартів фінансової звітності дозволив виокремити відмінності критеріїв визнання основних засобів в Україні та в МСФЗ (у міжнародній практиці не передбачена заборона перепродажу об’єкту основних засобів, а в Україні в бухгалтерському обліку не визначена гранична вартість необоротних матеріальних активів та ін.).

3. Дослідивши класифікацію і склад необоротних активів, пропонуємо ознаку “за основними функціональними видами” перейменувати у “за характером прояву” та класифікувати необоротні активи (довгострокові засоби) на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їх матеріальної форми. Крім того, для цілей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності виділяємо окремо групування засобів довгострокового користування за статтями балансу – матеріальні активи, нематеріальні активи та фінансові активи.

4. Дослідження балансових звітів інших країн світу виявило, що найпоширенішою класифікацією необоротних активів є класифікація за функціональними видами, оскільки цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Також нами запропоновано здійснювати поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання.

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ

2.1. Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України

Південь України завжди славився багатим врожаєм золотої пшениці, що забезпечило визнання України як житниці Європи. Саме тому, в 1981 році на станції Куліндорово Одеської області побудовано Куліндорівський комбінат хлібопродуктів. В 1998 році Куліндорівський КХП переведено в управління Державного комітету України з державного матеріального резерву.

На сьогоднішній день ДП «Куліндорівський КХП» – сучасне, високоомеханізоване та автоматизоване підприємство системи Держрезерву, яке виробляє борошно, комбікорми, надає послуги зі зберігання зерна та доставки продукції у різні регіони України вагонами, контейнерами, автомобілями.

Для виробництва борошна з високими споживчими характеристиками, ДП Куліндорівський КХП” переробляє високоякісне зерно, приділяючи велику увагу підготовці зерна до помелу. На комбінаті організований і постійно діє виробничий та лабораторний контроль акредитованими виробничо-технологічними лабораторіями підприємства.

Завдяки наполегливій праці команди висококваліфікованих спеціалістів, що не тільки досконало знають своє діло, а й з любов’ю ставляться до своєї справи, підприємство повністю орієнтується на виявлення та задоволення потреб споживачів.

Результатом такого підходу стали як висока якість продукції, яка завоювала серця споживачів в Одесі, Одеській області та інших регіонах України, так і визнання її на загальнонаціональному конкурсі «Вища проба», а також продукція удостоєна призу «Європейська якість». Крім того, підприємство отримало чимало інших нагород за випуск високоякісної продукції.

Основними видами діяльності ДП «Куліндорівський КХП» є:

1. Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості.
2. Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах.
3. Оптова торгівля зерном, насінням та кормами для тварин.
4. Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах з перевагою продовольчого асортименту.

5. Послуги з постачання готової їжі.

6. Діяльність спортивних об'єктів.

Техніко-економічну характеристику ДП «Куліндорівський КХП» доповнює розрахунок основних фінансово-економічних показників діяльності підприємства в динаміці за 2 роки, приведених в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ДП «Куліндорівський КХП» за 2020-2021 рр.

Показники	2020. рік	2021 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	167624	186753	19129	11,41
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	156873	174526	17653	11,25
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	7783	9589	1806	23,20
4. Витрати на збут, тис. грн.	499	696	197	39,48
5. Валовий прибуток, тис. грн.	10751	12227	1476	13,73
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	165155	184811	19656	11,90
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	1,01	1,01	0,00	-
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2107	2658	551	26,15
в тому числі:	2082	2636	554	26,61
- від основної операційної діяльності	25	22	-3	-12,00
- від іншої операційної діяльності	-	-	-	-
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-	-	-	-
9. Податок на прибуток, тис. грн.	121	154	33	27,27
10. Чистий прибуток, тис. грн.	2082	2636	554	26,61
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	25156,5	25389	232,5	0,92
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	6,66	7,36	0,69	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	69,88	70,53	0,65	X
14. Коефіцієнт автономії	0,858	0,804	-0,05	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,165	0,244	0,08	X
16. Наявність власних оборотних коштів	14632	16075	1443	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,310	0,339	0,03	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,67	0,593	-0,08	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	3,72	2,80	-0,91	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	2,09	2,03	-0,06	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,25	0,94	0,69	X
22. Рентабельність виробництва, %	2,01	2,49	0,47	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,03	0,04	0,01	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,05	0,5	0,45	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,04	0,07	0,03	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,06	0,08	0,02	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,11	0,13	0,02	X

З табл. 2.1 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 19129 тис. грн. або 11.41%, що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім збільшилася на 19656 тис. грн. або 11.9 %. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізованої продукції на 17653 тис. грн. або 11,25%, проте адміністративні витрати та витрати на збут збільшилися на 1806 тис. грн. та 197 тис. грн. відповідно. Але це не вплинуло на збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції і її величина була сталою протягом двох років.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 551 тис. грн. На це вплинуло збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 554 тис. грн. та збитку від іншої операційної діяльності на 3 тис. грн. . Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 554 тис. грн. або 26,61 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 33 тис. грн. або 27,27%. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 0,65 дня, проте позитивним є також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,65.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- зменшення значення коефіцієнта автономії на 0,05 в звітному році свідчить про погіршення стійкості та стабільності підприємства;
- збільшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,08 свідчить про зменшення залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,03, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;
- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами зменшився на 0,08, що свідчить про зменшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- зменшення коефіцієнта поточної ліквідності на 0,91 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є вищим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо погіршилась на кінець звітнього року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є вищим від нормативного, проте зменшення його на 0,06 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є вищим від нормативного значення, що свідчить про відсутність на підприємстві проблем із платоспроможністю.

Рентабельність на підприємстві за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

В цілому, можна сказати, що на підприємстві склалася доволі стійка фінансова ситуація, хоча впродовж досліджуваного періоду має місце спад деяких фінансових показників діяльності підприємства, тому можна запропонувати такі заходи:

- підвищити ефективність використання власних коштів;
- детально проаналізувати всі витрати з метою їх зменшення.

2.2. Фінансовий аналіз діяльності ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів»

2.2.1. Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	58349	53263	-8,72
- попереднього року			
- звітнього року	53263	57567	8,08

За даними табл. 2.2 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року зменшилась на 8,72%, проте на кінець звітнього року відбулося збільшення на 8,08% , що позитивно характеризує динаміку діяльності

підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	167624	186753	11,41
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2082	2636	26,61
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	58349	53263	-8,72
- на кінець року	53263	57567	8,08
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	55806	55415	-0,70

З табл. 2.3 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім зменшилось на 0,7 %, проте всі фінансові знаходяться в позитивній динаміці. Це супроводжувалось збільшенням чистого доходу від реалізації продукції в звітному році порівняно з попереднім на 11,41 % та збільшенням фінансового результату до оподаткування на 26,61 %. Отже, можна зробити висновок, що підприємство ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	53263	57567	4304	8,08
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	30211	29841	-370	-1,22
– в % до активів		56,72	51,84	-4,88	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	23052	27726	4674	20,28
– в % до активів		43,28	48,16	4,88	x
2.1. Запаси, тис. грн.	1100,	10117	7675	-2442	-24,14
– в % до активів	1110	18,99	13,33	-5,66	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷ 1155	10720	10700	-20	-0,19
– в % до активів		20,13	18,59	-1,54	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	1989	9336	7347	369,38

– в % до активів		3,73	16,22	12,48	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	226	15	-211	-93,36
– в % до активів	1190	0,42	0,03	-0,40	x
3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x

З даних табл. 2.4 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 4304 тис. грн. або на 8,08 %, на це вплинуло збільшення оборотних активів на 4674 тис. грн. або 20,28 % та . В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів складали необоротні активи 56,72 %, питома вага оборотних активів складала 43,28 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – зросла питома вага оборотних активів на 4,88 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	23052	27726	100	100	4674	20,28	x	100
– запаси	1100	10117	7675	43,89	27,68	-2442	-16,21	-24,14	-52,2
– дебіторська заборгованість	1120÷1155	10720	10700	46,5	38,59	-20	-7,91	-0,19	-0,4
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	1989	9336	8,63	33,67	7347	25,04	369,38	157,2
– інші оборотні активи	1170, 1190	226	15	0,98	0,05	-211	-0,93	-93,36	-4,5

З табл. 2.5 видно, що оборотні активи на кінець звітної року збільшились на 4674 тис. грн. або на 20,28%. На це вплинуло збільшення грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 7347 тис. грн. або 25,04%. Відбулося зменшення дебіторської заборгованості на 7,91 % , що позитивно характеризує діяльність підприємства, інших оборотних активів на 0,93% та зменшення запасів на 16,21%. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітної року займали дебіторська заборгованість (46,5%) та запаси (43,89%), інші оборотні активи займали 0,98 %, а грошові кошти 8,63 %. На кінець звітної року в структурі оборотних активів відбулися позитивні зміни: зменшилась питома вага дебіторської заборгованості до 38,59%, знизилась питома вага запасів до 27,68%, зменшилися інші оборотні активи до 0,05 % та збільшилась питома вага грошових коштів до 33,67 %.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структ урою
1. Сфера виробництва в тому числі:	4370	32,24	4342	22,70	-28	-0,64	-9,54
– виробничі запаси*	4144	30,57	4327	22,62	183,00	4,42	-7,95
– незавершене виробництво*	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	226	1,67	15	0,08	-211	-93,36	-1,59
2. Сфера обігу в тому числі:	9185,5	67,76	14789	77,30	5603,5	61	9,54
– готова продукція*	2608	19,24	3611,5	18,88	1003,5	38,48	-0,36
– грошові кошти	1989	14,67	9336	48,80	7347	3,6р.	34,13
– дебіторська заборгованість	884	6,52	884	4,62	0	0,00	-1,90
– товари*	2914	21,50	957,5	5,00	-1956,5	-67,14	-16,49
– інші**	790,5	-	-	0,00	-790,5	-100	-
Всього оборотний капітал	13555,5	100,00	19131	100	5575,5	41,13	х

З табл.2.6 видно, що на кінець звітної року оборотний капітал підприємства збільшився на 5575,5 тис. грн. або на 41,13 %. На це вплинуло зменшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 28 тис. грн. або 0,64 %, в тому числі збільшення запасів на 183 тис. грн. або 4,42%,

зменшились витрати майбутніх періодів на 211 тис. грн. або 93,36%. Також відбулося збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 5603,5 тис. грн. або 61 %, в т.ч. не змінилось значення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на , що є позитивною характеристикою діяльності підприємства, збільшення готової продукції на 1003,5 тис. грн. або 38,48%, зменшення інших оборотних активів на 790 тис. грн. або 100 % та збільшення грошових коштів на 7347 тис. грн. та товарів на 1956,5 тис. грн. На початок звітнього року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займали виробничі запаси (30,57%), товари (21,5%) , готова продукція (19,24 %), грошові кошти (14,67%), дебіторська заборгованість (6,52%), витрати майбутніх періодів (1,67%) . На кінець звітнього року відбулися такі зміни: зменшилася частка дебіторської заборгованості до 4,62%, величина грошових коштів збільшились до 48,8% та зменшилась частка запасів до 22,62%, готової продукції до 18,88%, інших оборотних активів до 100%.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередн й рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	167624	186753	19129,00	11,41
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	р. 1195	25156,5	25389	232,50	0,92
2.1. Запаси*		9666	8896	-770,00	-7,97
2.2. Кошти в розрахунках*	р.1125÷1155	12678	10710	-1968,00	-15,52
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	2489,5	5662,5	3173,00	127,46
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	288	120,5	-167,50	-58,16
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	-	-
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	465,6	518,8	53,14	11,41
5. Потреба в оборотних коштів одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	69,9	70,5	0,65	0,92
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	4750,0	6719,0	1969,00	41,45

7. Коефіцієнт оборотності	p.1 : p.2	6,7	7,4	0,69	10,39
8. Коефіцієнт завантаженості	p.2 : p. 1	0,2	0,1	-0,01	-9,41
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	p.3 : p.7 або p.2 : p.4	54,0	48,9	-5,09	-9,41
9.1. В запасах	p.2.1 : p.4	20,8	17,1	-3,61	-17,39
9.2. В коштах в розрахунках	p.2.2 : p.4	27,2	20,6	-6,58	-24,18
9.3. В грошових коштах	p.2.3 : p.4	5,3	10,9	5,57	104,16
9.4. В інших оборотних коштах	p.2.4 : p.4	0,6	0,2	-0,39	-62,45
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по p.9 · p.5 за звітний рік	x	-3,28	x	x

Продовження табл. 2.7

11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	p.10 ± p.6 за звітний рік	x	6715,72	x	x
--	---------------------------	---	---------	---	---

Розрахунки, наведені в табл. 2.7, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства покращилась, про що свідчить зменшення тривалості одного обороту на 5,09 дні, за рахунок зменшення коефіцієнта завантаженості на 0,01 і зростання коефіцієнта оборотності на 0,69. Також позитивно слід відзначити зменшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 6,58 дні, запасах – на 3,61 дні; в інших оборотних коштах – на 0,39 дні. За даними розрахунками зменшення тривалості обороту на 5,09 дня дозволяє зекономити грошові кошти у сумі 3,28 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2020 року, то кредиторська заборгованість становила б 6715,72 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина	Питома вага, %	Відхилення
-----------	-----------	--------------------	----------------	------------

		на початок звітнього року	на кінець звітнього року	на початок звітнього року	на кінець звітнього року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітнього року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷ 1155	10720	1070 0	100	100	-20	x	-0,19	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	8022	7971	74,83	74,50	-51	-0,34	-0,64	2,5р.
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками **: – за виданим авансами	1130÷ 1145	1814	1845	16,92	17,24	31	0,32	1,71	-1,5р.
– з бюджетом,	1130	822	1265	7,67	11,82	443	4,15	53,89	-22,1р.
– в тому числі з податку на прибуток	1135	992	580	9,25	5,42	-412	-3,83	-41,53	20,6р.
	1136	-	-	-	--	-	-	-	-

Продовження табл. 2.8

– з нарахов. доходів	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	884	884	8,25	8,26	-	0,02	-	-

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
Попередній рік	Всього, в тому числі:	8022	100	884	100	x	x
	– до 12 місяців	8022	100,00	-	-	x	x
	– від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	x	x
	– від 18 до 36 місяців	-	-	884	100	x	x
Звітний рік	Всього, в тому числі:	7971	100	884	100	-51	-0,64
	– до 12 місяців	7971	100	-	-	-51	-0,64

	– від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	-	-
	– від 18 до 36 місяців	-	-	884	100	-	-

З табл. 2.9 видно, що в попередньому році 100 % дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги погашено в строк до 12 місяців. В звітному році не змінюється частина заборгованості, яка погашена в строк до 12 місяців і становить також 100.

Інша поточна заборгованість як в попередньому, так і в звітному році погашена в строки від 18 до 36 місяців повністю. Це негативно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс» за допомогою табл. 2.10.

З табл. 2.10 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 4304 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного капіталу підприємства на 566 тис. грн. або на 1,24%, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Проте негативним є збільшення довгострокових зобов'язань на 48 тис. грн. або 3,58 %.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	53263	57567	4304	8,08
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	45720	46286	566	1,24
– в % до усіх джерел		85,84	80,40	-5,43	х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495				
– в % до усіх джерел	–	14632	16075	1443	9,86
	1095	27,47	27,92	0,45	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	1340	1388	48	3,58
– в % до усіх джерел		2,52	2,41	-0,10	х
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷				
– в % до усіх джерел	1515	1012	993	-19	-1,88
		1,90	1,72	-0,18	-
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520,				
	1525	328	395	67	20,43
– в % до усіх джерел		0,62	0,69	-	-
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1695	6203	6203	-	-
– в % до усіх джерел		11,65	10,78	-0,87	х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600,	-	-	-	х
– в % до усіх джерел	1610	0,00	0,00	0,00	х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	-	-	х

– в % до усіх джерел		-	-	-	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605,	6154	6154	-	-
– в % до усіх джерел	1615÷ 1645	11,55	10,69	-0,86	x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665, 1690	170	240	70	41,18
– в % до усіх джерел		0,32	0,42	0,10	x
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займає власний капітал підприємства (85,84 % на початок року та 80,4 % на кінець року). Зменшення питомої ваги власного капіталу на 5,43 % слід охарактеризувати як негативне явище, не зважаючи на те що відбулось зростання питомої ваги власних оборотних коштів на 1443 тис. грн. або 9,86 %, що свідчить про зростання залежності підприємства від позикових коштів.

Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 11,65 %, а на кінець звітнього року зменшилась до 10,78 %, що також позитивно характеризує діяльність підприємства. Слід також відзначити, що в звітньому році збільшилось значення інших поточних зобов'язань на 70 тис. грн. або на 41,18%, їх зміна не суттєво впливає на зміну джерел формування активів підприємства.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	45720	46286	566	1,24
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	35568	35568	0	0
– в % до власного капіталу		77,80	76,84	-0,95	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	-	-	-	
– в % до власного капіталу		-	-	-	x

5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн. – в % до власного капіталу	1420	10152	10718	566	5,58
		22,20	23,16	0,95	x
6. Неоплачений капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1425	-	-	-	x
		-	-	-	x
7. Вилучений капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1430	-	-	-	-
		-	-	-	x

З табл. 2.11 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітнього року порівняно з попереднім збільшився на 266, тис. грн. або 1,24%. Це відбулось за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку на 266 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу займав пайовий капітал 77,8%, нерозподілений прибуток -22,2 %, додатковий. На кінець звітнього року відбулись такі зміни – зменшилась питома вага пайового капіталу до 76,84%, нерозподіленого прибутку до 23,16% .

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Абсол. відхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	1580	2021	441
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	55806	55415	-391
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	30649,5	30026	-623,5
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	25156,5	25389	232,5
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	14743,5	15977	1233,5
3. Рентабельність капіталу, %		0,03	0,04	0,01
4. Рентабельність основного капіталу, %		0,05	0,07	0,02
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,06	0,08	0,02
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		0,11	0,13	0,02

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

З табл. 2.13 видно, що збільшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 3893 тис. грн.. або на 63,26% сталося за рахунок зменшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 153 тис. грн. або 10,9%. та збільшення заборгованості за товари, роботи, послуги на 1969 тис. грн. або на 41,45%. Також відбулось збільшення іншої заборгованості – на 70 тис. грн. або на 41,18 %.

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 77,19%, питома вага іншої заборгованості складала 2,76 %, заборгованості за розрахунками – 22,81 %.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги та іншої заборгованості до 66,88 % та 2,39 % відповідно, зменшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 12,45 %.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1«Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷164 5,1690	6154	1004 7	100	100	3893	x	63,26	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605, 1615	4750	6719	77,19	66,88	1969	-10,31	41,45	50,58
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610, 1620÷164 5	1404	1251	22,81	12,45	-153	-10,36	-10,9	-3,93

– за довгостроковими зобов’язаннями	1610								
– з бюджетом,	1620	378	709	6,14	7,06	331	0,91	87,57	8,50
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	121	154	1,97	1,53	33	-0,43	27,27	0,85
– зі страхування	1625	0	348	0,00	3,46	348	3,46	0,00	8,94
– з оплати праці	1630	762	1837	12,38	18,28	1075	5,90	141,08	34,83
– за одержаними авансами	1635	101	40	1,64	0,40	-61	-1,24	-60,40	-1,57
– за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов’язання	1690	170	240	2,76	2,39	70	-0,37	41,18	1,80

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	7971	6719	1252	-
2. За розрахунками*:				
– з бюджетом,	580	709	-	129
– у т.ч. з податку на прибуток	-	154	-	154
– за виданими авансами	1265	-	1265	-
– зі страхування	-	348	-	348
– з оплати праці	-	1837	-	1837
– за одержаними авансами	-	40	-	40
<i>Продовження табл. 2.14</i>				
– за розрахунками з учасниками	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-
3. Інші види заборгованості	884	240	644	-
Всього	10700	10047	653	-

З табл. 2.14 видно, що на кінець звітної року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 653 тис. грн. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 1252 тис. грн. та за розрахунками – на 1265 тис. грн. та іншої заборгованості на 644 тис. грн.

2.2.2. Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок попереднього року	на кінець попереднього року	на кінець звітного року
1. Власний капітал (1495)	45066	45720	46286
2. Необоротні активи (1095)	31088	30211	29841
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	13978	15509	16445
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	13978	15509	16445
6. Запаси (1100)	9215	10117	7675
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд. 6)	4763	5392	8770
Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	4763	5392	8770
Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	10065	4750	6719
Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. ст.	абс. ст.	абс. ст.

За даними табл. 2.15 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно стійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, хоча використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс» за допомогою табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ($K_{авт}$)		0,772	0,858	0,804	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($K_{ф}$)		0,295	0,165	0,244	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($OK_{вл}$)	1495 – 095	13978	15509	16445	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності		0,310	0,339	0,355	0,4...0,6

власного капіталу ($K_{\text{ман}}$)					
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (K_3)		0,512	0,673	0,593	0,1

Значення коефіцієнта автономії впродовж двох років є вищим від норми, що свідчить про незалежність від зовнішніх кредиторів.

На початок 2020 року підприємство залучало на кожну гривню власного капіталу 29 коп., на кінець – 17 коп. коштів, а на кінець 2021 року – 24 коп., що свідчить про незалежність від зовнішніх фінансових джерел, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Розрахункове значення наявності власних оборотних коштів на початок звітного року збільшується порівняно з попереднім, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Розрахункове значення коефіцієнта маневреності за досліджуваний період знаходиться в межах норми. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами є значно вищим від норми, що свідчить про стійку фінансову ситуацію на підприємстві.

З табл.2.17 видно, що баланс підприємства на початок і на кінець року не є абсолютно ліквідним, через те, що: сума найбільш термінових зобов'язань перевищує найбільш ліквідні активи, що є негативним для підприємства:

а) на початок року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

б) на кінець року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

Таблиця 2.17 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітного року

Показники активу балансу	Сума, тис. грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис. грн.		Платіжний результат, тис. грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 –Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	1989	9336	P_1 – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660++16	6203	9963	4214	627

			90+1700)				
A_2 –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	10720	10700	Π_2 – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	-	-	-
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+ +1200)	10343	7690	Π_3 – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	1340	1318	10720	-10700
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	30211	29841	Π_4 - Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	45720	46286	-15509	16445
Баланс	53263	57567	Баланс	53263	57567	-	-

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (табл. 2.18).

Таблиця 2.18 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок поперед. року	На кінець поперед. року	На кінець звітного року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200	= 2,0				
	1695		2,29	3,72	2,80	-0,91
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200- -1100-1110	1,0				
	1695		1,52	2,09	2,03	-0,06
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165	> 0,2 [0,25... 0,35]				
	1695		0,25	0,25	0,944	0,692

З табл. 2.18 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох років значно вище нормативного значення, що свідчить про високий рівень платоспроможності. Але зменшення коефіцієнта в звітному періоді слід характеризувати негативно.

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності в попередньому та в звітному році є вищим від нормативного значення, проте зменшення даного показника в звітному році свідчить погіршення швидкої платоспроможності підприємства.

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності зменшувалися в межах рівня, нижчого за норму, що свідчить про втрату підприємством грошової платоспроможності.

2.2.3. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Таблиця 2.19 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	2469	119,97	1942	75,24	-527	-44,73
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-387	-18,80	694	26,89	1081	45,69
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	2082	101,17	2636	102,13	554	0,96
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – 2250 – 2255	-24	-1,17	-21	-0,81	3	0,35
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	0	0,00	0	0,00	0	0,00
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	2058	100	2581	100	523	25,41

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.20.

Таблиця 2.20 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності

Показники	Алгоритм	Попередній	Звітний рік,	Відхилення
-----------	----------	------------	--------------	------------

	розрахунку за кодом рядка	рік, тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	167624	186753	19129	11,41
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	156873	174526	17653	11,25
3. Адміністративні витрати	2130	7783	9589	1806	23,20
4. Витрати на збут	2150	499	696	197	39,48
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050- 2130-2150	2469	1942	-527	-21,34

За даними табл. 2.20 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності зменшився на 527 тис. грн. або на 21,34%. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід збільшився на 19129 тис. грн. або 11,41% та збільшилась собівартість реалізованої продукції на 17653 тис. грн. або 11,25 %, також адміністративні витрати збільшились на 1806 тис. грн. або на 23,2%, витрати на збут – на 197 тис. грн. або на 39,48%. Це все є негативним явищем в діяльності підприємства.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.21.

Таблиця 2.21 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності

Показники	Попередній рік				Звітний рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів										
2. Операційна курсова різниця	121	388	-267	68,99	1158	1151	7	1,01	274	1р.
Продовження табл. 2.21										
3. Реалізація інших необоротних активів										
4. Штрафи, пені, неустойки	206	40	166	-42,89	48	379	-331	-47,69	-497	3р.
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення										
6. Інші операційні доходи і витрати	109	395	-286	73,90	1523	505	1018	146,69	1304	4р.

Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	436	823	-387	100	2729	2035	694	100	1081	2,7р.
--	-----	-----	------	-----	------	------	-----	-----	------	-------

З табл. 2.21 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком збільшився на 1081 тис. грн. або в 2,7 раз. Це сталося за рахунок збільшення інших операційних доходів та витрат на 1304 тис. грн. або в 4 рази , та фінансового результату від операційної курсової різниці на 274 тис. грн. або в 1 раз .

Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від інвестиційної, фінансової та іншої діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності», (табл. 2.22)

Таблиця 2.22 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від фінансової діяльності

Показники	Попередній рік				Звітний рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Дивіденди										
2. Проценти		49	- 49	204,17		43	-43	204,76	6	12,24
3. Фінансова оренда активів										
4. Інші фінансові доходи і витрати	25	0	25	- 104,17	22	0	22	- 104,76	-3	-12
Всього фінансовий результат від фінансової діяльності	25	49	-24	100	22	43	-21	100	-3	-12,50

З табл. 2.22 видно, що фінансовий результат від фінансової діяльності в звітному році сформувався за рахунок перевищення фінансових витрат над іншими фінансовими доходами і став збитком у сумі 3 тис. грн. Це відбулося за рахунок збільшення витрат за процентами в звітному році порівняно з попереднім на 6 тис. грн. або на 12,24 %, та зменшення доходу від інших фінансових витрат на 3 тис. грн. або 12%.

В зв'язку з тим, що за досліджуваний період підприємство не здійснювало інвестиційної та іншої діяльності, її аналіз проводити недоцільно.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.23.

Таблиця 2.23 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис.грн.	2290 (2295)	2058	2581	523	25,41
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	478	560	82	17,15
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290(2295)± ±2300	2536	3141	605	23,86

З табл. 2.23 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилася на 605 тис. грн. або 23,86 %. На це вплинуло підвищення фінансового результату від звичайної діяльності (25,41 %) більшими темпами від витрат з податку на прибуток (17,15%), ніж. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.24.

Таблиця 2.24 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс.відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	форма№2 р.2290 (2295)	2058	2581	523
2. Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма№1 р.1011*	77016	78437	1421
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма№1 р.1195*	25156,5	25389	232,5
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	102172,5	103826	1653,5
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	2,01	2,49	0,47

За даними табл. 2.24 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва збільшилась в звітному році порівняно з попереднім на 0,47 % пункти, на це вплинуло збільшення фінансового результату від звичайної діяльності на 523 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини виробничих фондів на 1653,5 тис. грн., середньої річної

вартості основних засобів на 1421 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 232,5 тис. грн.

$$1) ((2281/(77016+25156,5)) * 100 - (2058/(77016+25156)) * 100 = 0,51\%$$

Отже, за рахунок збільшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 523 тис. грн. рівень рентабельності зменшився на 0,22% пунктів.

$$2) (2581/(78437+25156,5)) * 100 - (2581/(77016+25156,5)) * 100 = -0,03\%$$

З розрахунків видно, що збільшення вартості основних засобів на 1421 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 0,03 % пунктів.

$$3) (2581/(78437+25389)) * 100 - (2581/(78437+25156,5)) * 100 = -0,005 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 232,5 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 0,005 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 0,47 процентних пункти.

$$0,51 - 0,03 - 0,005 = 0,47$$

2.2.4. Аналіз ймовірності банкрутства підприємства

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за двох факторною моделлю Альтмана здійснюється за допомогою формули 1.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0.579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1)$$

де Z – показник ймовірності банкрутства

$K_{\text{пл}}$ – коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)

ПК – позиковий капітал (ф. №1, 1595+1695+1700)

П – сума пасивів (ф. №1, р. 1900)

Якщо $Z > 0$, констатується високий рівень банкрутства, при $Z < 0$ – низький.

$$Z_{\text{з.р.}} = 0,3877 - 1,0736 \cdot F343 + 0,579 \cdot ((1388 + 9893) / 57567) = -3,283$$

$$Z_{\text{п.р.}} = 0,3877 - 1,0736 \cdot 3,72 + 0,579 \cdot ((1340 + 6203) / 53263) = -4,295$$

З розрахунків видно, що $Z < 0$, це свідчить, що ймовірність банкрутства для підприємства низька, а в звітному році порівняно з попереднім показник складає більшу величину і дорівнює -3,283, що трохи погіршує діяльність підприємства та свідчить про погіршення його діяльності.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Спрінгейта здійснюється за допомогою формули 2.

$$Z = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D, \quad (2)$$

Таблиця 2.25 - Загальна оцінка ймовірності банкрутства ДП
«Куліндорівський комбінат хлібопродуктів»
відповідно до моделі Спрінгейта

Цільові показники	Порядок розрахунку	Алгоритм розрахунку
A	$\frac{\text{Робочий капітал}}{\text{Загальна вартість активів}} ;$	p. 1195+1200 ф.№1
		p. 1300 ф.№1
B	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків та відсотків}}{\text{Загальна вартість активів}} ;$	p.2290 (2295) ф.№2
		p. 1300 ф.№1
C	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків}}{\text{Короткострокова заборгованість}} ;$	p.2290 (2295) ф.№2
		p. 1695 ф.№1
D	$\frac{\text{Обсяг продажу}}{\text{Загальна вартість активів}} .$	p.2000 ф.№2
		p. 1300 ф.№1

Цільові показники	Попередній рік	Звітний рік
A	0,433	0,482
B	0,039	0,045
C	0,332	0,261
D	3,147	3,244
Z	2,044	2,104

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що Z 2020 р.=2,044, Z 2021 р.= 2,104, ці показники значно перевищують нормативне значення - 0,862, отже це свідчить про те, що підприємству не загрожує банкрутство. В звітному році порівняно з попереднім показник збільшився на 0,060. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера здійснюється за даними форм №1 «Баланс» та № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл.2.26.

За даними табл. 2.26 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася стійка фінансова ситуація, адже і в попередньому, і в звітному році майже всі показники відносилися до 1 групи, крім показника рентабельності капіталу, який відноситься до 2 групи. Проте в звітному році ситуація на підприємстві дещо погіршилась, адже відбулося зменшення деяких показників, що в деякій мірі

негативно характеризує діяльність підприємства. Що свідчить про послаблення фінансової ситуації на підприємстві відносно попереднього року.

Таблиця 2.26 – Система показників Бівера

Показники	Алгоритм розрахунку	Рекомендовані значення показників		
		Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутст	Група III – за рік до банкрутст
1. Коефіцієнт Бівера	$\frac{p.(2350+2215) \text{ ф. №2}}{p.(1595+1695+1700) \text{ ф. №1}}$	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	см. табл.. 2.17	$\leq 3,2$	$\leq 2,0$	$\leq 1,0$
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	см. табл.. 2.26	6-8	4	-22
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{p.(1595+1695+1700) \text{ ф. №1}}{p. 1900 \text{ ф. №1}}$	$\leq 0,37$	$\leq 0,50$	$\leq 0,80$
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	$\frac{p.(1495 - 1095) \text{ ф. №1}}{p. 1300 \text{ ф. №1}}$	0,4	$\leq 0,30$	=0,06

Таблиця 2.27 – Система показників Бівера

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Значення показників	
			Попер. рік	Звітн. рік
1. Коефіцієнт Бівера	0,21	0,18	2	2
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	2,80	2,80	1	1
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	2,98	2,99	2	2
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,14	0,20	I	I
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	0,29	0,29	2	2

2.2.5. Аналіз ділової активності підприємства

Аналіз ділової активності підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Розрахунки, які наведені в табл. 2.28 свідчать про покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Адже, авансований капітал збільшився на 1761 тис. грн. або 3,16 %, чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 19129 тис. грн. або 11,41%. Як в попередньому, так і в звітному році підприємство мало прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який в звітному році збільшився на 523 тис. грн. або 25,41 %.

Таблиця 2.28 – Аналіз показників ділової активності підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	167624	186753	19129	11,41
2. Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	Ф № 2 р. 2290 (2295)	2058	2581	523	25,41
3. Середній розмір капіталу*, тис. грн.	Ф № 1 р. 1300	55806	57567	1761	3,16

Співвідношення між зазначеними показниками діяльності підприємства має наступний вид:

$$T_{\Pi} > T_P > T_{СК} > 100 \%,$$

$$25,41 > 11,41 > 3,16 < 100 \%$$

З даної нерівності видно, що виконується лише друга нерівність, що негативно характеризує діяльність підприємства. Перша та третя нерівність не виконуються, що свідчить про те, що економічний потенціал підприємства зменшується, масштаби його діяльності скорочуються, а темпи зростання показників менші за 100 %, що є негативною характеристикою діяльності підприємства.

Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства виконано в табл. 2.29.

Таблиця 2.29 – Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
Вихідні показники				
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) , тис. грн.	167624	186753	19129	11,41
2. Повна собівартість реалізованої продукції	156873	174526	17653	11,25
3.Середня річна вартість всього вкладеного капіталу,тис. грн.	55806	55415	-391	-0,70
4. Середня річна вартість власного капіталу, тис. грн.	14743,5	15977	1233,5	8,37
5. Середня річна вартість основного капіталу, тис. грн.	30649,5	30026	-623,5	-2,03
6. Середня річна вартість оборотного капіталу, тис. грн.	25156,5	25389	232,5	0,92
7. Середня річна вартість власного оборотного капіталу, тис. грн.	14743,5	15977	1233,5	8,37
8. Середня річна вартість запасів, тис. грн.	9666	8896	-770	-7,97
9. Середня річна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	9213	10710	1497	16,25

10. Середня річна вартість готової продукції, тис. грн.	2608	3611,5	1003,5	38,48
---	------	--------	--------	-------

Продовження табл. 2.29

11. Середня річна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	9162	7980,5	-1181,5	-12,90
12. Валовий прибуток, тис. грн.	10751	12227	1476	13,73
13. Чистий прибуток, тис. грн.	2082	2636	554	26,61
14. Коефіцієнт оборотності всього вкладеного капіталу	3,00	3,37	0,37	+
15. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	11,37	11,69	0,32	+
16. Коефіцієнт оборотності оборотного капіталу	6,66	7,36	0,69	+
17. Середній термін обороту оборотного капіталу, днів	54,03	48,94	-5,09	-
18. Коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу	7,60	6,7	-0,9	-
19. Коефіцієнт оборотності запасів	16,23	19,62	3,4	+
20. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	18,19	17,44	-0,8	-
21. Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	19,79	20,65	0,9	+
22. Коефіцієнт оборотності готової продукції	64,27	51,71	-12,6	-
23. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	18,30	23,40	5,1	+
24. Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	19,68	15,38	-4,3	-
25. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,03	0,04	0,01	+
26. Рентабельність власного капіталу, %	0,05	0,50	0,45	+
27. Рентабельність основного капіталу, %	0,04	0,07	0,03	+
28. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,06	0,08	0,02	+
29. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,11	0,13	0,02	+
30. Коефіцієнт сталості економічного росту	11,37	11,69	0,32	+

Розрахунки, які наведені в табл. 2.29 свідчать доволі високий рівень ділової активності підприємства. Відбулась позитивна зміна більшості показників, що характеризують ділову активність підприємства. Проте, відбулось уповільнення оборотності капіталу підприємства на 0,9 оборотів . Це свідчить про неефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів підприємства.

Також можна сказати, що в звітному році порівняно з попереднім збільшився термін обороту оборотного капіталу на 0,32 днів, обороту дебіторської та кредиторської заборгованостей на 0,9 та 5,1 днів, підвищились всі показники

рентабельності, що свідчить про ефективність використання капіталу підприємства та позитивно характеризує його діяльність.

Коефіцієнт стійкості економічного зростання в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 0,32 процентних пункти, що свідчить про ріст темпів збільшення власного капіталу за рахунок фінансово-господарської діяльності.

Всі наведені показники свідчать про доволі стійку фінансову ситуацію на підприємстві, його незалежність від зовнішніх джерел фінансування, його інвестиційну привабливість та надійність, а це є основними критеріями для зацікавленості інвесторів.

2.2.6. Аналіз грошових потоків та кредитоспроможності підприємства

Аналіз грошових потоків підприємства здійснюють за допомогою даних форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» за допомогою табл. 2.30.

Таблиця 2.30 – Аналіз динаміки грошових потоків підприємства

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
1. Залишок коштів на початок року (3405)	2990	x	1989	x	-1001	-33,48
2. Чистий рух грошових коштів від усіх видів діяльності (р. 3400), в тому числі:	-734	100	7340	100	8074	-1100
2.1. Від операційної діяльності (3195)	1289	-1,76	11585	1,58	10296	3,33
2.2. Від фінансової діяльності (3295)	-1048	1,43	-2678	-0,36	-1630	-1,79
2.3. Від інвестиційної діяльності (3395)	-975	1,33	-1567	-0,21	-592	-1,54
3. Залишок коштів на кінець року (1-2)	3724	x	-5351	x	-9075	100

За даними табл. 2.30 можна зробити висновок, що залишок коштів на початок року в звітному році зменшився на 1001 тис. грн., що стосується чистого руху грошових коштів, то він збільшився в звітному році порівняно з попереднім, на що позитивно вплинуло збільшення коштів від операційної діяльності на 10296 тис. грн. та. Що стосується залишку коштів на кінець року, то в звітному році ця сума зменшилася на 9075 тис. грн., що негативно характеризує діяльність підприємства.

2.3. Аналіз наявності, складу, структури та руху основних засобів на ДП «Куліндорівський КХП»

2.3.1. Склад, наявність, рух та структуру основних засобів

Склад, наявність, рух та структуру основних засобів простежуємо за допомогою складання табл. 2.31.

Таблиця 2.31 - Склад, наявність, рух та структуру основних засобів на
ДП «Куліндорівський КХП»

Основні засоби за видами економічної діяльності	Наявність на початок 2021 р.		Надійшло в 2021р., тис. грн..		Вибуло в 2021р., тис. грн..		Наявність на кінець 2021 р.	
	тис. грн..	%	усього	в т.ч. нових	усього	в т.ч. ліквідовано	тис.грн.	%
Усього по підприємству	77240	100	2579	1448	185	185	79634	100
в т.ч.								
Виробництво харчових продуктів	72098	93	2579	1448	185	185	74492	94
Діяльність із забезпечення стравами та напоями	835	1	-	-	-	-	835	1
Діяльність у сфері спорту	4307	6	-	-	-	-	4307	5

Наведені дані табл.2.31 дозволяють зробити наступний висновок: всі основні засоби, що перебувають на балансі ДП «Куліндорівський КХП»

- це виробничі основні засоби основного виду діяльності. На кінець року присутнє їхнє зростання, що позитивно характеризує роботу підприємства. Зміна вартості основних засобів підприємства обумовлена їх надходженням і вибуттям.

Всі основні засоби, що перебувають на балансі підприємства – це виробничі основні засоби основного виду діяльності.

На основі таблиці визначимо систему показників, що характеризують рух основних засобів:

$$K_{\text{надходження}} = OZ_{\text{н}} / OZ_{\text{к.р.}} = 2579 / 79634 = 0,03239$$

$$K_{\text{вибуття}} = OZ_{\text{виб}} / OZ_{\text{п.р.}} = 185 / 77240 = 0,00240$$

$$K_{\text{приросту}} = (OZ_{\text{н}} - OZ_{\text{виб}}) / OZ_{\text{п.р.}} = (2579 - 185) / 77240 = 0,03099$$

Таким чином, за досліджуваний період надходження основних засобів незначне, про що свідчать коефіцієнти надходження і вибуття (відповідно 3,2% і 0,2%), незначним є також коефіцієнт приросту основних засобів – 3,1%.

За ступенем участі різних елементів основних засобів у виробничому процесі їх ділять на активну і пасивну частини.

До активної частини виробничих основних засобів відносять машини, обладнання, транспортні засоби, вимірювальні та регулювальні прилади, інструменти.

До пасивної частини належать основні засоби, які створюють необхідні для виробництва умови (будинки, споруди, передавальні пристрої, господарський інвентар, інші основні засоби).

На основі складу основних засобів слід оцінити їх структуру – питому вагу окремих груп у загальній вартості. Аналіз структури в динаміці дозволяє оцінити зміни, що відбуваються впродовж певного періоду та визначити доцільність цих змін.

Про співвідношення активної і пасивної частин основних засобів можна зробити висновок на основі даних табл. 2.32.

Таблиця 2.32 – Склад і структура основних засобів за основним видам діяльності

Основні засоби	На кінець 2020 року		На кінець 2021 року		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	вартості, тис. грн.	структури, %
Виробничі основні засоби основного виду діяльності	77240	100	79634	100	2394	-
- активна частина:	27373	35,4	28291	35,53	918	0,09
машини, обладнання	22184	81,0	23250	82,18	1066	1,14
транспортні засоби	3592	16,2	3444	14,81	-148	-1,38
інструменти, прилади	1597	44,5	1597	46,37	0	1,91
- пасивна частина:	49867	64,6	51343	64,47	1476	-0,09
будівлі, споруди та передавальні пристрої	49816	99,9	50582	98,52	766	-1,38
малоцінні необоротні матеріальні активи	-	-	-	-	-	-
інші основні засоби	51	0,1	761	0,96	710	0,89

Як свідчать дані табл. 2.3.3., питома вага активної частини основних засобів протягом 2021 року збільшилась на 0,09% і, відповідно, на 0,09 % зменшилась пасивна частина. Це позитивна тенденція особливо з огляду на те, що зросла сама вартість і питома вага машин і обладнання.

2.3.2. Аналіз технічного стану основних засобів

Від технічного стану значною мірою залежить випуск продукції, її якість та конкурентоздатність. Для характеристики технічного стану основних засобів використовується ряд показників : коефіцієнт зносу і придатності, віковий склад обладнання, частка прогресивного обладнання в загальній його кількості.

Коефіцієнт зносу характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах. А коефіцієнт придатності - частку ще не перенесеної на створюваний продукт вартості основних засобів.

Аналіз зносу і придатності проводять на основі даних першого розділу активу бухгалтерського балансу станом на початок та кінець звітного періоду. А також вивчають динаміку коефіцієнтів за кілька років.

В табл. 2.33 наведені розрахунки технічного стану основних засобів ДП «Куліндорівський КХП»

Таблиця 2.33 – Аналіз технічного стану основних засобів

Показники	На початок звітного року	На кінець звітного року	Відхилення
1. Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	77240	79634	2394
2. Знос основних засобів, тис. грн.	47443	50228	2785
3. Залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	29797	29406	-391
4. Коефіцієнт зносу основних засобів (2/1)	0,6142	0,6307	0,0165
5. Коефіцієнт придатності основних засобів (3/1)	0,3858	0,3693	-0,0165

Як видно з даних табл. 2.33 за 2021 рік зношеність основних засобів зросла на 2785 тис. грн., в той час як первісна вартість збільшилася на 2394 тис. грн. В результаті цього коефіцієнт зносу збільшився на 0,0165, зменшивши на цю величину коефіцієнт придатності. Такі зміни характеризуються діяльністю ДП «Куліндорівський КХП» з позитивної сторони.

2.3.2. Аналіз озброєності праці

Важливим елементом аналізу ОЗ є вивчення забезпеченості підприємства основними виробничими засобами. Ця забезпеченість характеризується такими показниками, як фондоозброєність та технічна озброєність праці.

Фондоозброєність праці розраховується як відношення середньої вартості основних виробничих засобів основного виду діяльності до кількості робітників у найбільшу зміну або до їх середньооблікової чисельності.

Рівень технічної озброєності праці розраховується як відношення середньої вартості активної частини основних засобів до середньооблікової кількості працівників основної діяльності (робітників).

В табл. 2.34 наведено результати аналізу озброєності праці в ДП «Куліндорівський КХП».

Дані табл. 2.34 свідчать про збільшення фондоозброєності праці на 2,46 %, збільшення технічної озброєності – 4%. Як позитивний момент слід відзначити, що продуктивність праці збільшується швидкими темпами – 26,6% у порівнянні з збільшенням озброєності праці.

Таблиця 2.34 – Аналіз озброєності праці ДП «Куліндорівський КХП»

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абсолютне	%
1. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	77016	78437	1421	1,8
в тому числі: 1.1. активної частини	27373	28291	918	3,4
2. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	333	331	-2	-0,6
3. Фондоозброєність праці, тис. грн./особу (1/2)*1000	231279,3	236969,8	5690,5	2,46
4. Технічна озброєність праці, тис. грн./особу (1.1/2)	82,2	85,5	3,3	4,0
5. Продуктивність праці 1-го штатного працівника облікового складу, грн.	6931,03	8775,71	1844,7	26,6

2.3.3. Аналіз використання основних засобів

Ефективність використання основних засобів оцінюється за системою показників – загальних і часткових. Основними узагальнюючими показниками є фондівіддача і фондомісткість.

Фондовіддача показує, скільки продукції у вартісному чи натуральному вираженні отримало підприємство на 1 гривню основних виробничих засобів.

Фондомісткість – показник, зворотний фондівіддачі і характеризує величину основних виробничих засобів, які потрібно витрати на виробництво 1 гривні продукції.

В табл. 2.35 наведена методика розрахунку показників, які застосовуються для факторного аналізу зміни обсягу продукції.

Таблиця 2.35 – Аналіз показників використання основних виробничих

засобів ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів»

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення		
			Всього	в т.ч. за рахунок	
				основних засобів	фондовіддачі
1. Обсяг продукції в порівнянних цінах, тис. грн.	23080,32	29047,6	5967,3	425,8	5541,4
2. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	77016	78437	1421	425,8	х
3. Фондовіддача, грн. (1/2)	0,2997	0,3703	0,0706	х	5541,4
4. Фондомісткість, грн. (2/1)	3,3369	2,7003	-0,6366	х	х

У порівнянні з попереднім роком вартість виробленої продукції зросла на:

$$Q = Q_{зр} - Q_{пр} = 29047,6 - 23080,32 = 5967,3 \text{ тис. грн.}$$

В тому числі під впливом змін:

- Середньорічної вартості основних засобів

$$Q_{оз} = (78437 - 77016) * 0,2997 = 425,8$$

- Фондовіддачі

$$Q_{ф} = (0,3703 - 0,2997) * 78437 = 5541,4$$

Балансова перевірка: $Q = 425,8 + 5541,4 = 5967,3$ тис. грн., тобто сукупний вплив факторів збігається із загальною зміною.

Зі загального обсягу приросту продукції на 5967,3 тис. грн.. зростання вартості основних засобів забезпечило – $(425,8 / 5967,3) * 100 = 7,6 \%$ приросту продукції, а зростання фондовіддачі – $(5541,4 / 5967,3) * 100 = 92,4\%$, тобто збільшення обсягу виробництва продукції у звітному році у порівнянні з попереднім роком відбулося за рахунок екстенсивних факторів.

Висновки до 2 розділу.

При стратегічній орієнтації на підвищення ринкової вартості підприємства основними оціночними показниками ефективності управління витратами мають бути показники вартості капіталу підприємства, обсяг дисконтованих грошових потоків, сума створеної на підприємстві цінностей, відносні показники питомих витрат, які взаємопов'язані з показниками рентабельності і є зворотними до них.

1. В ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів» в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 19129 тис. грн. або 11,41%, що свідчить про збільшення обсягів реалізації на

підприємстві. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізованої продукції на 17653 тис. грн. або 11,25%, проте адміністративні витрати та витрати на збут збільшилися на 1806 тис. грн. та 197 тис. грн. відповідно. Але це не вплинуло на збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції і її величина була сталою протягом двох років.

2. Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства показав, що на кінець звітного року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 653 тис. грн. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 1252 тис. грн. та за розрахунками – на 1265 тис. грн. та іншої заборгованості на 644 тис. грн.

3 Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 551 тис. грн. На це вплинуло збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 554 тис. грн. та збитку від іншої операційної діяльності на 3 тис. грн. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 554 тис. грн. або 26,61 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 33 тис. грн. або 27,27%. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

4 Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 0,65 дня, проте позитивним є також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,65.

5. Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- зменшення значення коефіцієнта автономії на 0,05 в звітному році свідчить про погіршення стійкості та стабільності підприємства;
- збільшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,08 свідчить про зменшення залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,03, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;
- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами зменшився на 0,08, що свідчить про зменшення частки оборотних коштів.

6. Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- зменшення коефіцієнта поточної ліквідності на 0,91 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є вищим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо погіршилась на кінець звітнього року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є вищим від нормативного, проте зменшення його на 0,06 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є вищим від нормативного значення, що свідчить про відсутність на підприємстві проблем із платоспроможністю.

7. Рентабельність на підприємстві за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ

3.1. Організація бухгалтерського на підприємстві

3.1.1. Структура бухгалтерської служби

На ДП «Куліндорівський КХП» бухгалтерський облік ведеться відповідно до засад організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які передбачені чинним Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Отже, метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємства є надання внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та упередженої інформації про діяльність підприємства, його фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності несе директор підприємства.

Структура бухгалтерії підприємства наведена на рис. 5.

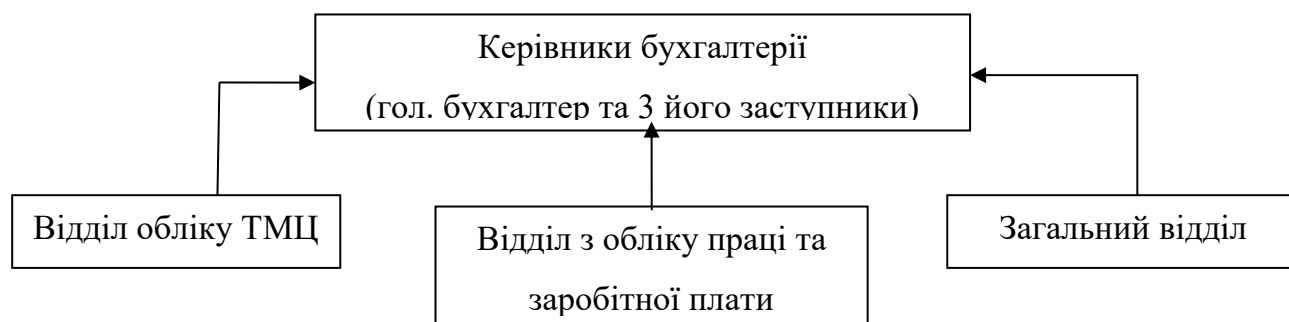


Рис. 5. Структура бухгалтерії ДП «Куліндорівський КХП»

Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку згідно єдиної методології, встановленої Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», контролює відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності ДП «Куліндорівський КХП», підписує її та подає у встановлені терміни користувачам. Стежить за тим, щоб інформація про фінансовий стан і рух грошових коштів підприємства була повною і правдивою. Здійснює

контроль за раціональним і ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Бере участь в проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформлення документів, пов'язані з нестачами тощо. Організовує роботу щодо підготовки пропозицій для керівника підприємства за такими напрямками: розробка систем і форм внутрішнього господарського обліку і правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій, покращення системи інформаційного забезпечення управління тощо.

Заступник головного бухгалтера (виробництво) – формує собівартість в облікових реєстрів, формує Головну книгу, складає звіт з податку на землю, транспортні засоби.

Заступник головного бухгалтера (податковий облік) – перевіряє оформлення документів щодо валових доходів та витрат, контролює чи вірно вони віднесені на ту або іншу статтю. Перевірка здійснюється переважно за квартал.

Заступник головного бухгалтера (ЗЕД та ПДВ) – здійснює перевірку всіх податкових накладних і відповідає за податковий облік з ПДВ, облік здійснення ЗЕД (оновлення устаткування, нові технології тощо). Веде книгу продажів і придбання, перевіряє документи по рахунках 641 та 643.

Відділ з обліку праці і заробітної платні складається з п'яти осіб: начальника відділу та чотирьох бухгалтерів. Заробітна плата нараховується по всіх підрозділах централізовано. 23-го числа – виплачується аванс. 8-го числа виплачується заробітна плата.

Відділ обліку товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) складається з трьох осіб: начальника відділу і двох бухгалтерів. Вони ведуть облік сировини і матеріалів, контролюють рух ТМЦ по всьому ДП «Куліндорівський КХП», ведуть облік по кожній матеріально-відповідальній особі, МШП. Бухгалтера цього відділу беруть участь в проведенні інвентаризації, ревізії тощо.

Загальний відділ складається з п'яти бухгалтерів:

1. Бухгалтер з обліку основних засобів – здійснює облік ремонтів, нараховує амортизацію (бухгалтерський і податковий облік). Оскільки існують розбіжності в методиці віднесення витрат на ремонт в бухгалтерському обліку і податковому обліку, база для нарахування амортизації різна.

2. Бухгалтер, здійснюючий облік витрат транспортного цеху і облік розрахунків з підрядниками.

3. Бухгалтер з обліку реалізації – здійснює облік реалізації готової продукції, складає акти звірок тощо.

4. Бухгалтер, здійснюючий облік розрахунків з муніципалітетом та облік по підзвітних особах і оренді. Підприємство має договір з міськрадою про надання продукції за більш низькими цінами.

5. Бухгалтер по розрахунках з банком – здійснює облік послуг, що надаються (електроенергія, вода, газ тощо.). На ДП «Куліндорівський КХП» використовується система «клієнт – банк».

Окрім всіх вище перелічених бухгалтерів окремо слід виділити касира, який виконує касові операції (прийом та видача грошей, заповнення касової книги, журналу-обліку довіреності).

На підприємстві на самостійний обліковий апарат – бухгалтерію, очолювану головним бухгалтером доводиться організація своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку, контроль за раціональним та економічним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Обліковий апарат тісно пов'язаний зі всіма виробничими одиницями підприємства, іншими підрозділами, зі службами і відділами апарату управління та окремими виконавцями. Представлені в бухгалтерії всіма підрозділами і службами підприємства необхідні для обліку та контролю документи, звітні відомості, а також планові і нормативні дані обробляються і групуються за певними ознаками, і на їх основі готується інформація про діяльність окремих підрозділів та підприємства в цілому. Практична цінність цієї інформації міститься в тому, що вона дозволяє глибоко аналізувати економічні показники роботи, систематично контролювати господарські процеси, робити на їх основі потрібні висновки і впроваджувати заходи щодо поліпшення роботи підприємства, його виробничих одиниць та служб.

Особливу увагу бухгалтерський апарат надає функції контролю.

Усі підрозділи бухгалтерії між собою пов'язані. Крім того, вони пов'язані з іншими відділами підприємства – планово-економічним відділом, відділом кадрів тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV і П(С)БО 1 облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і представлення фінансової звітності.

3.1.2 Облікова політика підприємства та комп'ютерна обробка облікової інформації

Метою облікової політики є розкриття найважливіших положень, які використовуються при веденні бухгалтерського обліку, складанні і поданні фінансових звітів підприємства, інформація яких необхідна користувачам фінансової звітності для прийняття управлінських рішень.

На ДП «Куліндорівський КХП» використовується Наказ підприємства «Про організацію бухгалтерського обліку і облікової політики» № 10 від 2021 року.

Відповідно до наказу «Про облікову політику підприємства», для обліку витрат на підприємстві ДП «Куліндорівський КХП» не використовується восьмий клас рахунків, а застосовується лише дев'ятий клас. Використання тільки дев'ятого класу істотно ускладнює групування витрат підприємства за економічними елементами, яка необхідна для калькулювання та аналізу собівартості продукції, а також для прийняття управлінських рішень. Крім того, відсутність в обліку витрат восьмого класу рахунків ускладнює заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати «Елементи операційних витрат». Слід зазначити, для кожного окремого хлібозаводу ведуться окремі субрахунки рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» (субрахунки 911, 912, 913).

Весь бухгалтерський облік здійснюється на основі первинних документів. Первинні документи складаються у момент здійснення операції на бланках суворої звітності.

Розклад термінів складання, обробки первинних документів, реєстрація облікових даних узагальнено в графіку обліку. По кожному документу в графіку вказують виконавця, адресата (службу складача), адресата (службу, куди потрапляють документи), терміни подачі і обробки. Графіки мають форму діаграм, таблиць, схем або перелік робіт із створення, перевірки і обробки документів, здійснюваних кожним підрозділом підприємства, установи, а також всіма виконавцями з вказівкою їх взаємозв'язку та терміну виконання робіт. Працівники підприємства створюють і подають первинні документи, що відносяться до сфери їх діяльності, відповідно до графіку документообігу. Для цього кожному виконавцю надається виписка з графіку. У виписці наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подачі і підрозділи підприємства, в які подаються ці документи.

Бухгалтерський облік на ДП «Куліндорівський КХП» ведеться з використан-

ням комп'ютерних програм: 1С:7.7 Підприємство, 1С:8.2 Підприємство, MEDOC IS.

Причиною застосування нових систем комп'ютеризації стала відсутність на ринку якісних продуктів програмного забезпечення для бухгалтерії середнього бізнесу.

3.1.3 Форма бухгалтерського обліку підприємства

Під формою бухгалтерського обліку розуміють певне з'єднання побудови і взаємозв'язку реєстрів, а також порядок і способи реєстрації і групування в них інформації. На ДП «Куліндорівський КХП» використовується автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку. Схема організації інформаційного взаємозв'язку обліку на ДП «Куліндорівський КХП» наведена на рис. 6.

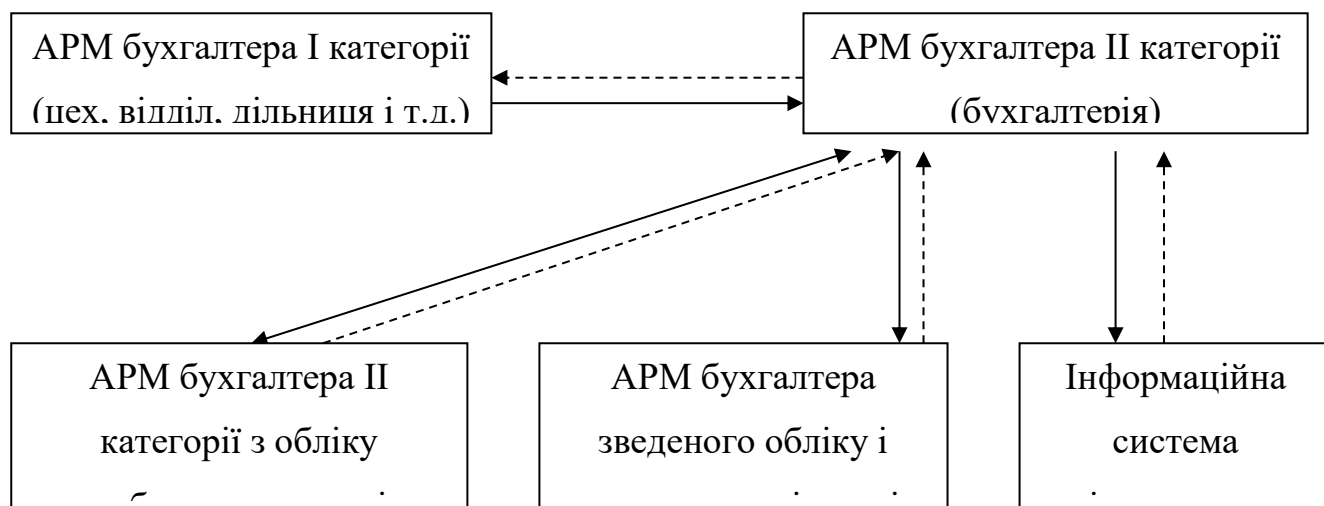


Рис. 6. Схема взаємозв'язку АРМ бухгалтера з обліку необоротних активів з іншими АРМ і інформаційною системою підприємства

Для обробки облікової інформації на підприємстві використовувати трьох-рівневу систему АРМБ. Управління роботою кожного АРМБ і вибір функцій виконується автономно в діалоговому режимі через головний модуль. Інформаційний взаємозв'язок різних АРМБ залежить від методу організації обліку, територіального розміщення АРМБ, потужності технічних засобів. Причому на одному персональному комп'ютері може функціонувати декілька АРМ.

Програмне забезпечення для вводу і обробки даних первинного обліку включає набір процедур, які забезпечують: ввід даних відповідно до структури первинного документу; контроль введених реквізитів на основі прийнятих методів; контроль машиночитачого документа; коригування даних первинного обліку; організація бази даних; вивід на екран або друк введених даних первинного обліку.

Важливе значення при вводі інформації має забезпечення високої достовірності первинних даних, тому в реалізований процес автоматизації виявлення помилок введених даних і видача відповідних повідомлень.

На ДП «Куліндорівський КХП» для автоматизованого укладання фінансової звітності використовується програма 1С – «Бухгалтерія».

Основною функцією бухгалтерської програми є відображення інформації, яка знаходиться в первинних документах, в систематизованому вигляді на рахунках бухгалтерського обліку. Накопичені на рахунках залишки використовують для формування різноманітних бухгалтерських та податкових звітів.

Дана програма з одного боку, дає деяке готове, достатньо універсальне рішення по організації ведення бухгалтерського обліку, яке базується на основі єдиного плану рахунків і інструкції Міністерства Фінансів по його використанню, а з другого боку, залишається відкритою для реорганізації запропонованого рішення.

У програмі 1С: є багато документів, що дозволяють автоматизувати оформлення багатьох господарських операцій за кожним із зазначених розділів обліку. Використання програми 1С – «Бухгалтерія» на ДП «Куліндорівський КХП» значно полегшує ведення обліку бухгалтерській службі підприємства.

Бухгалтерський облік узагальнюється у формах фінансової звітності. У відповідності до законодавства фінансова звітність охоплює певний період та складається наростаючим підсумком з початку року.

Звітність на ДП «Куліндорівський КХП» укладається відповідно до П(С) БУ № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В кінці року складаються наступні форми фінансової звітності: Форма № 1 «Баланс», Форма № 2 «Звіт про фінансові результати», Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів», Форма № 4 «Звіт про власний капітал», Форма № 5 «Примітки до фінансової звітності», які складається відповідно до вимог П(С) БУ № 25.

Річна звітність подається не пізніше 20 лютого наступного за звітним роком, квартальна – до 25 числа місяця наступного за звітним кварталом. Річна фінансова звітність подається до відповідних органів у складі п'яти форм, наведених в табл. 3.1.

Окрім фінансової звітності підприємство складає наступні форми статичної звітності: Форма № 1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства», Форма № 11-ОЗ «Звіт про наявність і рух основних засобів,

амортизацію (знос)», Форма №1-ПВ «Звіт з праці», Форма №3-ПВ «Звіт про використання робочого часу», Форма № 1 П-НПП «Звіт про виробництво промислової продукції».

Таблиця 3.1 – Форми фінансової звітності та їх характеристика

Форми звітності	Характеристика
№ 1 «Баланс»	Фінансовий стан підприємства, склад активів, зобов'язань і власного капіталу
№ 2 «Звіт про фінансові результати»	Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства
№ 3 «Звіт про рух грошових коштів»	Надходження та витрати грошових коштів
№ 4 «Звіт про власний капітал»	Зміни власного капіталу підприємства
№ 5 «Примітки до фінансової звітності»	Доповнюють інформацію наведену в фінансових звітах

3.2. Аналітичний і синтетичний облік необоротних активів на ДП

«Куліндорівський КХП»

3.2.1. Облік основних засобів на підприємстві

Синтетичний облік основних засобів в бухгалтерії ДП «Куліндорівський КХП» ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» на субрахунках 103,104,105,106,109. По дебету рахунку 10 «Основні засоби» відображаються: надходження основних засобів (придбаних, створених, безоплатно отриманих), зарахованих на баланс підприємства; сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта, що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісне очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів. По кредиту рахунку 10 відображаються: вибуття основних засобів внаслідок реалізації, ліквідації, безоплатної передачі іншим підприємствам; часткова ліквідація; сума уцінки вартості основних засобів.

Створені та куплені основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, що являє собою фактичну вартість їх створення чи придбання або справедливую вартість за іншими надходженнями, крім переведення з малоцінних предметів. Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об'єкту окремо. Надходження основних засобів на підприємство оформляється: актом прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗ-1); актом здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ф. ОЗ-2); актом встановлення, пуску та демонтажу будівельної машини (ф. ОЗ-5).

Надходження основних засобів в результаті придбання – найбільш типова операція для ДП «Куліндорівський КХП». Основні засоби купуються за договором

купівлі-продажу за рахунок грошових коштів або в результаті бартерної операції. Для оформлення зарахування об'єктів до складу основних засобів, їхнього введення в експлуатацію, внутрішнього переміщення використовують форму первинного обліку № ОЗ-1. В податковому обліку витрати на придбання виробничих основних засобів збільшують балансову вартість відповідної групи з метою амортизації.

Підприємству доводиться мати справу з необхідністю списання (ліквідації) основних засобів з різних причин (фізичне та моральне зношення, крадіжка, стихійні лиха, аварії). Рішення про ліквідацію ухвалюється як з ініціативи підприємства, так і з незалежних від цього причин. Для правильного оформлення процесу списання основних засобів на підприємстві створюється спеціальна постійна комісія, яка безпосередньо оглядає об'єкт, що підлягає списанню, встановлює причини невідповідності критеріям активу, визначає осіб, винних передчасному вибуттю основних засобів з експлуатації, вносить пропозиції щодо їх відповідальності, визначає можливість продажу об'єкта іншим підприємствам, складає і підписує акти про списання.

Об'єкт основних засобів списується з балансу і не визнається активом в разі його вибуття внаслідок продажу, ліквідації, безоплатної передачі, нестачі, остаточного псування або інших причин критеріям визнання активом. Для документального оформлення ліквідації комісія складає Акт про списання основних засобів (ф. № ОЗ-3), списання автотранспортних засобів оформляється Актом про списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗ-4). Складені комісією акти затверджуються керівником, і лише після цього розпочинають демонтаж об'єкта. В бухгалтерії, відповідно, відмічають вибуття об'єкта в інвентарному списку основних засобів (ф. № ОЗ-9) і в описі інвентарних карток (ф. № ОЗ-7), а також вилучають інвентарну картку (ф. № ОЗ-6) з картотеки. Інвентарні картки аналітичного обліку основних засобів, що вибули, додають до актів про списання. На підставі отриманих актів та інших документів, що додаються до них, бухгалтерія відображає в обліку операції зі списання основних засобів. Для відображення в обліку основних засобів бухгалтерія веде також Журнал-ордер № 13, в якому за рахунками 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 18 «Інші необоротні активи» за кредитом рахунків списують вибуття (продаж, ліквідація, безоплатна передача, списання нестач, псування), а за дебетом – відображаються надходження (придбання, створення, безоплатне отримання)

необоротних активів та суми витрат, які пов'язані з поліпшенням стану об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція).

Ліквідація об'єкта основних засобів оформлюється актами на списання типової форми (03-3 "Акт на списання основних засобів" і 03-4 "Акт на списання автотранспортних засобів"), які складаються комісією та затверджуються керівником підприємства.

Кореспонденція рахунків з обліку операцій з руху основних засобів в 2021 році наведена в табл. 3.2.

Таблиця 3.2. – Оформлення в обліку операцій з руху основних засобів на ДП «Куліндорівський КХП» в 2021 році

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
Надходження основних засобів			
В експлуатацію придбані об'єкти:			
-земельні ділянки	101	152	83241,60
- будинки та споруди	103		8602792,58
- машини та обладнання	104		247092,23
- транспортні засоби	105		1002146,20
- інші основні засоби	109		75756,83
Реалізація основних засобів			
Відображена договірна вартість реалізованого обладнання	3612	742	19392881,35
Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ	742	6411	1443408,09
Податкове зобов'язання			1733,33
Списано знос об'єкту ОЗ (машини та обладнання)	131	643	102250,69
Списана залишкова вартість об'єкту ОЗ (машини та обладнання)	972	104	8391,80
		104	
Уцінка ОЗ (машини та обладнання)	976	104	3095,82
Отримана оплата	311	3612	19392881,35
Списано дохід на фінансовий результат від продажу основних засобів	742	793	1794739,93
Списано на фінансовий результат залишкова вартість комплексу офісної меблі	793	972	1200371,35
Ліквідація основних засобів			
Списано знос ліквідованих			
- будівлі та споруди	131	103	897620,48
- машин та обладнання		104	102250,69
- інші основні засоби		109	9062,50
Списана залишкова вартість ліквідованого об'єктів			
- машин та обладнання	976	104	3095,82
- інші основні засоби		109	603,50

Нараховано суму ПДВ від вартості ліквідованих ОЗ	976	6411	739,86
Списані на фінансовий результат витрати, пов'язані з ліквідацією об'єкту основних засобів	793	976	4439,18

Оформлений акт на ліквідацію основних засобів передається в бухгалтерію, яка здійснює відмітку про вибуття об'єкта в інвентарній картці, а також в опису інвентарних карток. Відповідні записи здійснюються в інвентарному списку основних засобів за місцем їх знаходження. Якщо на одній картці обліковується кілька інвентарних об'єктів, частина з яких ліквідується, бухгалтерія відмічає вибуття об'єктів у картці, в описі інвентарних карток і в інвентарному списку.

Фінансовий результат від ліквідації об'єктів основних засобів внаслідок фізичного або морального зносу визначається як різниця між доходом від вибуття та залишковою вартістю об'єкта й витратами, пов'язаними з його ліквідацією.

Якщо об'єкт основних засобів ліквідується внаслідок надзвичайних подій, то фінансовий результат визначається як різниця між величиною втрат і величиною доходу у вигляді оприбуткованих матеріалів і страхового відшкодування.

В бухгалтерському обліку для відображення операції ліквідації основних засобів використовують рахунок 976. В дебет рахунка списують залишкову вартість об'єкту, що ліквідується і витрати, пов'язані з його ліквідацією. У випадку оприбуткування матеріальних цінностей, які придатні для використання, визначається дохід, який в бухгалтерському обліку відображають на рахунку 746 „Інші доходи від звичайної діяльності”.

В бухгалтерському обліку дохід від реалізації основних засобів відображається на рахунку 742 «Дохід від реалізації необоротних активів». В дебет 742 списується сума податкових зобов'язань з ПДВ. Залишкова вартість об'єкту, що продається списується в рахунок 972 «Вартість реалізованих необоротних активів».

3.2.2. Облік капітальних інвестицій

Придбання об'єктів основних засобів за плату, а також їхнє будівництво являють собою капітальні інвестиції підприємства, для обліку яких призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (рис. 7). Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки: 151 «Капітальне будівництво»; 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання інших необоротних матеріальних активів» і 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

Витрати на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів	Введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених активів
---	--

Рис. 7. Рахунок 15 «Капітальні інвестиції»

Об'єкти основних засобів, внесені в статутний капітал підприємства, зараховуються на баланс по первісній вартості, якою визнається погоджена засновниками їхня справедлива вартість із урахуванням витрат, що враховують при визначенні первісної вартості придбаних засобів. Засновники оцінюють об'єкти, що вносяться в уставний капітал і фіксують своє рішення складенням і підписанням акту оцінки. До акту додають будь-які документи, які підтверджують вартість об'єкту, що вноситься до статутного капіталу. Їх вартість також можна визначити експертним шляхом. Внесені до статутного фонду об'єкти основних засобів на загальних умовах амортизуються в бухгалтерському обліку. В податковому обліку вартість таких об'єктів включається до балансової вартості відповідної групи основних фондів. При цьому підприємство не проводить капіталізацію власних к засобів, відповідно в цьому випадку рахунок 15 «Капітальні інвестиції» не застосовується.

При самостійному виготовленні основних засобів підприємство виділяє операції з виготовлення в залежності від рішення:

- 1) об'єкти, по яких спочатку прийнято рішення, що вони виготовлення для власних потреб;
- 2) об'єкти, які були виготовлені як готова продукція, а потім передані до складу основних засобів.

В першому випадку бухгалтер враховує витрати на субрахунку 152 „Купівля (виготовлення) основних засобів”. Після закінчення робіт і введення об'єктів в експлуатацію понесені витрати списують в Дт 10. В другому випадку об'єкти переводяться із складу оборотних активів, готової продукції в основні засоби, а первісна вартість таких об'єктів дорівнює їх собівартості. В податковому обліку у випадку витрат на самостійне виготовлення основних фондів для власних потреб балансова вартість відповідної групи збільшує на суму всіх виробничих витрат, пов'язаних з їх виготовленням і введенням в експлуатацію.

Основні засоби можуть бути отримані безоплатно як від юридичних, так і від фізичних осіб. В момент передачі об'єктів складають акт прийому-передачі. Якщо основні засоби передаються юридичною особою, то складається типова форма ОЗ-1, якщо ж фізичною особою, то акт може мати вибірккову форму або можна використовувати типову форму. Акт складається в двох екземплярах: перший екземпляр залишається на підприємстві, а другий – отримує особа, яка приймає об'єкт від імені власника. При цьому особа, яка отримує об'єкт, повинна пред'явити довіреність. Якщо сторона, що передає об'єкт є юридичною особою, то до акту додають інвентарну картку об'єкту, що передається. В бухгалтерському обліку визнають дохід в сумі амортизації вартості безоплатно отриманого активу, тобто в сумі амортизації його справедливої вартості:

Дт 10 – Кт 424 „Безоплатно отримані необоротні активи ” при отриманні;

Дт 424 – Кт 745 „Дохід від безоплатно одержаних активів ” в кожному місяці, в якому нараховується амортизація.

Кореспонденція рахунків з обліку операцій з капітальними інвестиціями на ДП «Куліндорівський КХП» показано в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Оформлення в обліку капітальних інвестицій (рах. 15)
на ДП «Куліндорівський КХП» в 2021 році

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
Облік капітального будівництва			
Списано на будівництво витрати			
- будівельні матеріали	151	205	3023,12
- запасні частини		207	25304,54
- інші матеріали		209	19004,59
- роботи надані постачальниками		6312	1278971,65
- роботи надані підрядниками		6313	686549,36
Облік придбання (виготовлення) основних засобів			
Сформована первісна вартість придбаних основних засобів з витрат:			
- збір в Пенсійний фонд	152	651	821,19
-збір в Соц страх		652	63,83
-збір на випадок безробіття		653	32,16
- роботи надані постачальниками		6312	3719551,43
- роботи надані підрядниками		6313	21254,99
Нарахована з/п за виготовлення ОЗ	152	661	2644,24
Облік придбання (виготовлення) необоротних матеріальних активів			
Отримані об'єкти МНМА від постачальників:			
- на суму без ПДВ	153	6312	422,00
- на суму ПДВ	644	6313	84,40
Відображено право на податковий кредит	6411	644	84,40
Введено в експлуатацію об'єкт МНМА	11	153	422

Основні засоби можуть бути отримані безоплатно як від юридичних, так і від фізичних осіб. У момент передачі об'єктів складають акт приймання-передачі. Якщо основні засоби передаються юридичною особою, то складається типова форма ОЗ-1, якщо ж фізичною особою, то акт може мати вибірккову форму або можна використовувати типову форму. Акт складається в двох екземплярах: перший екземпляр залишається на підприємстві, а другий – отримує особа, яка приймає об'єкт від імені власника. При цьому особа, яка отримує об'єкт, повинна пред'явити довіреність. Якщо сторона, що передає об'єкт є юридичною особою, то до акту додають інвентарну картку об'єкту, що передається. В бухгалтерському обліку визнають дохід в сумі амортизації вартості безоплатно отриманого активу, тобто в сумі амортизації його справедливої вартості:

Дт 10 – Кт 424 „Безоплатно отримані необоротні активи” при отриманні;

Дт 424 – Кт 745 „Дохід від безоплатно одержаних активів” у кожному місяці, в якому нараховується амортизація.

3.2.3. Організація обліку зносу (амортизації) необоротних активів

На ДП «Куліндорівський КХП» для накопичення інформації про амортизовану вартість необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації використовують рахунок 13 «Знос необоротних активів» (рис. 8).

Дебет Рахунок 13 «Знос необоротних активів» Кредит

Зменшення амортизації не оборотних активів	Нарахування амортизації необоротних активів
---	--

Рис. 8. Рахунок 13 «Знос необоротних активів»

Рахунок 13 «Знос необоротних активів» має такі субрахунки: 131 «Знос основних засобів»; 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» і 133 «Знос нематеріальних активів».

Присвоюючи інвентарні номери об'єктам основних засобів, підприємство використовує їх як субрахунки другого і третього порядку при веденні обліку відповідних об'єктів. Метод нарахування амортизації визначається підприємством самостійно й періодично переглядається. Згідно Наказу «Про облікову політику» в 2016 і 2021 роках на підприємстві амортизація основних засобів і нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом.

Нарахування амортизації починається з місяця наступного за місяцем, в якому основні засоби визнані активом, і припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єктів основних засобів з підприємства. На період переведення основних засобів на консервацію, а також реконструкції і модернізації нарахування амортизації призупиняється.

Оскільки амортизація нараховується щомісяця, а вартість, що амортизується може змінюватися в зв'язку з переоцінкою або витратами на поліпшення, тому зручніше користуватися місячною нормою амортизації, що визначається діленням річної норми на 12. Для визначення строку корисного використання основних засобів створено постійно діючу комісію по обліку основних засобів у складі: директора, головного бухгалтера, головного механіка, головного енергетика, начальника, майстрів, інженерів, бухгалтера з обліку основних засобів, завідувача матеріальним складом. Строки експлуатації основних засобів визначається комісією і фіксуються в акті введення в експлуатацію конкретних об'єктів основних засобів.

Сума нарахованої амортизації по основних засобах включається у витрати тих ділянок виробництва, де знаходяться в експлуатації основні засоби, і в бухгалтерському обліку відображається записом по кредиту рахунка 13 «Знос необоротних активів», відповідного субрахунку в залежності від об'єкту амортизації, у кореспонденції з дебетом рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати» (на суму нарахованої амортизації об'єктів виробничого призначення); 92 «Адміністративні витрати» (на суму амортизації об'єктів загальногосподарського призначення); 93 «Витрати за збут» (на суму амортизації об'єктів, які використовуються в підрозділах, зайнятих збутом продукції).

Амортизаційні відрахування відносять на витрати виробництва та обігу як частину вартості основних виробничих засобів, що відповідає їх зносу. Нарахування зносу виробничих основних засобів оформляється наступними записами на рахунках бухгалтерського обліку, які наведені в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Облік зносу (амортизації) необоротних активів на ДП
«Куліндорівський КХП»

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
1. Нарахована амортизація об'єктам основних засобів які випростовуються для				
	- виробничого та загальновиробничого призначення	91		679012,60
	- адміністративного призначення	92		203283,31

	- збуту продукції	93	131	54725,55
2. Нарахована амортизація об'єктам МНМА які випростовуються для				
	- виробничого та загальновиробничого призначення	91	132	155,21
	- адміністративного призначення	92		1021,62
	- збуту продукції	93		55397,80
3. Нарахована амортизація об'єктам нематеріальних активів які випростовуються для				
	- адміністративного призначення	92	133	2800,56

3.3. Методика та організація проведення аудиту нематеріальних активів на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України

Аудиторська діяльність – це безпосередня самостійна, систематична, на власний ризик підприємницька діяльність щодо надання аудиторських послуг із метою отримання прибутку, яка здійснюється фізичними і юридичними особами, зареєстрованими як суб'єкти підприємницької діяльності, у порядку, встановленому законодавством.

Предметом аудиторського дослідження необоротних активів є інформація, зафіксована в різних джерелах. Це інформація про:

- нематеріальні активи (рахунок 12, субрахунки 121-127);
- основні засоби (рахунок 10, субрахунки 101-109, 131);
- інші необоротні матеріальні активи (рахунок 11, субрахунки 111-117, 132);
- капітальні інвестиції (рахунок 15, субрахунки 151-155).

До основних засобів належать матеріальні необоротні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційний цикл, якщо він довший за один рік). При цьому аудитор керується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби". Облік основних засобів ведеться на рахунку 10 "Основні засоби", який має дев'ять субрахунків; за дебетом рахунка 10 відображається надходження (придбання) основних засобів, за кредитом - вибуття.

Спочатку аудитору слід впевнитися у правильності організації аналітичного обліку і визначити, чи всі основні засоби підприємства закріплено за матеріально відповідальними особами. Джерелами аудиту операцій з обліку основних засобів є

первинні документи на їх надходження, вибуття і внутрішнє переміщення (акти приймання-здавання об'єктів, акти на списання, інвентарна картка, картка обліку руху основних засобів, інвентарний список, розрахунки амортизації), дані аналітичного і синтетичного обліку.

Аудитор перевіряє правильність ведення інвентарних карток індивідуального і групового обліку основних засобів, своєчасне заповнення всіх реквізитів у них. Якщо карток на окремі об'єкти немає, аудитор пропонує керівництву підприємства відновити аналітичний пооб'єктний облік основних засобів. Достовірність даних про наявність і рух основних засобів перевіряють зіставленням суми за інвентарною картою із сумою, показаною в описі інвентарних карток. Крім того, встановлюють відповідність даних аналітичного обліку основних засобів їхньому залишку за рахунком 10 "Основні засоби" на відповідні дати. Якщо є розходження між даними аналітичного і синтетичного обліку, то аудитор з'ясовує причини, винних осіб, визначає наслідки (недонарахування або зайве нарахування амортизації) і пропонує усунути недоліки.

Аудитор також перевіряє повноту і своєчасність проведення інвентаризації основних засобів, правильність відображення її результатів у бухгалтерському обліку. Цим самим він з'ясовує, чи можна довіряти результатам проведеної інвентаризації, щоб зменшити аудиторський ризик. Повноту і своєчасність оприбуткування основних засобів можна визначити шляхом порівняння дати оприбуткування за рахунком 10 "Основні засоби" з датами, вказаними у первинних документах (актах введення в експлуатацію, актах приймання-передання основних засобів тощо).

Слід документально перевірити операції зі списання основних засобів, правильність оформлення їх, законність і доцільність вибуття і відображення його в обліку. Аудитор також перевіряє правильність переоцінки основних засобів за відновною вартістю, її відображення в бухгалтерському обліку. Аудитом правильності проведення річної інвентаризації основних засобів слід з'ясувати, чи реально відображені в балансі підприємства у статті "Основні засоби" (код рядка 031) їх первісна (балансова) та залишкова (код рядка 030) вартість, а також сума нарахованого зносу. Причому ця сума стосується як власних, так і орендованих основних засобів.

До основних засобів відносять також капітальні вкладення для поліпшення земель. Завдання аудиту капітальних інвестицій :

1.Аналіз ефективності інвестиційних проектів.

2.Моніторинговий контроль критичних співвідношень обсягів виробництва і реалізації по проектах.

3.Оцінка забезпеченості проектів капітальних інвестицій джерелами фінансування.

4.Аналіз результатів об'єму інвестованого капіталу і віддачі від проектних виробництв.

5.Підтвердження реальності наданих фінансових звітів.

Основним завданням і метою аудиту основних засобів є:

1) встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття;

2) перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення зносу основних засобів;

3) перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на капітальний ремонт, за правильністю їх відображення;

4) перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття (в т.ч. ліквідації) основних засобів;

5) контроль за збереженням основних засобів;

6) перевірка правильності проведення індексації основних засобів;

7) підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами;

8)встановлення своєчасності і правильності списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати;

При перевірці операцій по обліку основних засобів аудиторам на основі первинних даних і даних аналітичного і синтетичного обліку основних засобів звертається увага на наступні основні питання:

- своєчасність і правильність документального оформлення і відображення в облікових регістрах надходження, переміщення і вибуття основних засобів

- правильність розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції, а також відображення її на рахунках синтетичного обліку

- своєчасність і правильність списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати підприємства

- правильність і своєчасність нарахування орендної плати за основні засоби і віднесення на собівартість продукції

- правильність віднесення до основних засобів тих, що знаходяться на балансі підприємства

- правомірність списання витрат на проведення ремонту основних засобів

- своєчасність і правильність проведення інвентаризації і відображення результатів на рахунках

- достовірність індексації вартості основних засобів і віднесення сум на рахунки бухгалтерського обліку

- правомірність реалізації основних засобів, а також їх оцінка при реалізації як підприємством, так і приватною особою

Щоб реалізувати всі ці задачі необхідно переконатися в правильності

організації аналітичного обліку; вияснити чи всі основні засоби закріплені за матеріально відповідальними особами; правильність проведення останньої інвентаризації, які її результати і чи відображені вони в обліку; проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і рух основних засобів.

Аудит як форма інтелектуальної діяльності має деякі особливості

організації та методики проведення. Міжнародні асоціації бухгалтерів та аудиторів узагальнили досвід організації та методики обліку й аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання у вигляді міжнародних норм аудиту (МНА), які у визначеній мірі можуть виконувати функції стандартів з обліку та аудиту.

Стандарти аудиту — це загальні керуючі матеріали для допомоги аудиторам у виконанні їхніх обов'язків з аудиту. В них наведено професійні вимоги до якості (компетентність, незалежність, об'єктивність) аудитора та аудиторських висновків і доказів. Метою складання стандартів аудиту є встановлення загальних правил аудиторської діяльності з організації та методики проведення. В практиці аудиторської діяльності в Україні необхідно користуватися міжнародними та національними стандартами, нормативними документами з організації та методології бухгалтерського обліку та фінансово-господарського контролю, що використовуються у вітчизняній практиці.

До основних принципів норм аудиту належать:

- цілісність, об'єктивність та незалежність, конфіденційність, знання та

компетентність;

- правила використання результатів роботи інших аудиторів;
- документальне оформлення, планування, отримання доказів аудитором;
- перевірка систем внутрішнього контролю та обліку;
- аналіз висновків аудитора та складання ним звіту.

Аудиторська палата України з метою регламентування правил та порядку проведення аудиту і виконання аудиторських послуг розробляє національні стандарти аудиту. Вони базуються на законодавстві України про аудиторську діяльність та міжнародних нормах аудиту, а також професійній термінології, прийнятій у світовій практиці.

Правові та організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію спеціалістів з аудиту та ліцензування їхньої діяльності.

Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів являється опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження.

В процесі опитування або документальної перевірки аудиторів важливо зрозуміти облікову політику відносно основних засобів; методи нарахування амортизації і постійність їх використання; чи були зміни облікової політики і методів нарахування амортизації і наявність пояснень цих змін в примітках до фінансової звітності; наявність орендованих основних засобів і правильність нарахування орендної плати.

Оскільки аудит основних засобів є дуже трудомістким, вимагає обробки великої кількості інформації, то аудитор може використовувати вибіркове дослідження при невисокому аудиторському ризику.

До нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані (відокремлені від підприємства) та утримуватися підприємством із метою використання протягом періоду, більшого за 1 рік (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, адміністративних потреб чи надання в оренду іншими особами (права користування природними ресурсами, права користування майном, права на знаки торгівлі й послуг, права на об'єкти промислової власності, авторські та суміжні з ними права, гудвіл, інші нематеріальні активи).

Джерелами інформації проведення аудиту необоротних активів є:

1. Первинні документи (акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів, акти на списання основних засобів, акти на списання автотранспортних засобів).

2. Облікові реєстри синтетичного обліку необоротних активів (журнал-ордер відомості, книги).

3. Інвентаризаційні відомості (стан фактичної наявності основних засобів, МНМА, НА).

4. Листи Головної книги з обліку необоротних активів і їх зносу.

5. Фінансова звітність підприємства (Ф. 1 "Баланс"; Ф. 2 "Звіт про фінансові результати", в частині фінансових результатів від ліквідації, реалізації, витрат на ремонт, амортизації як елементів операційних витрат; Ф. 3 "Звіт про рух грошових коштів" 2 розділ; Ф. 5 "Приміток до річної фінансової звітності").

6. Результати опитування і анкетування керівництва підприємства з питань збереження, використання і обліку необоротних активів.

7. Документація внутрішнього аудитора про контроль за необоротними активами.

8. Відповіді постачальників і підрядчиків основних засобів на поставлені питання.

9. Робочі документи і звіт попереднього аудитора.

10. Контракти, угоди про оренду, страхові поліси.

11. Кошториси і плани ремонту основних засобів.

12. Наказ "Про облікову політику" в частині обліку необоротних активів.

Аудитор керується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242, Законами "Про власність", "Про товарні знаки" тощо. Під аудитом інтелектуальної власності (нематеріальних активів) розуміється перевірка прав підприємств на користування землею, водою, об'єктами промислової та інтелектуальної власності (авторське право у сфері науки, літератури, мистецтва тощо).

Аудитори для проведення технічної експертизи об'єктів інтелектуальної власності й здійснення юридичного аналізу документів, що підтверджують право на власність, залучають патентних повірених та юристів. Починаючи аудит, насамперед слід перевірити факт наявності нематеріальних активів за документами,

де описано сам об'єкт (програма для комп'ютера, конструкторська документація), або де підтверджується створення об'єкта (договір, ліцензійна угода). Крім того, акт приймання-передання може підтвердити факт одержання даного об'єкта інтелектуальної власності.

Аудитор разом із залученими спеціалістами визначає правильність вартості інтелектуальної власності. Якщо об'єкт власності вкладений у статутний капітал, то його оцінка визначається за домовленістю засновників, якщо його придбано за кошти, то він оцінюється за фактичними витратами на придбання, якщо одержано безкоштовно, то його оцінка визначається експертним методом.

Аудитору слід перевірити правильність оприбуткування об'єктів на рахунок 12 "Нематеріальні активи" у кореспонденції з рахунками 31 "Рахунки в банках", 46 "Неоплачений капітал", а також обґрунтованість їх вибуття (продаж, списання чи безкоштовна передача). Крім того, порівнюють дані синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів, якщо облік ведеться за їхніми видами і об'єктами.

Аудитор перевіряє дотримання правил приймання, відображення в бухгалтерському обліку нематеріальних активів, правильність їх оцінювання, списання і нарахування зносу. Для обліку амортизації нематеріальних активів використовують рахунок 13 "Знос необоротних активів", субрахунок 133 "Знос нематеріальних активів", а в дебеті - списання у разі вибуття або продажу.

Аудитору слід пам'ятати, що підставою для оприбуткування нематеріальних активів є документи, що ідентифікують ті активи. Він робить такі записи:

- Д-т рахунка 12 "Нематеріальні активи";
- К-т рахунка 46 "Неоплачений капітал" - на внесене право на користування.

У разі одержання нематеріального активу від засновників у рахунок внесків до статутного капіталу:

- Д-т рахунка 12 "Нематеріальні активи";
- К-т рахунка 46 "Неоплачений капітал".

У разі безкоштовного одержання:

- Д-т рахунка 12 "Нематеріальні активи";
- К-т рахунка 424 "Безоплатно одержані необоротні активи".

Відповідно до П(С)БО8 нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом терміну їх корисного використання, але не більше 20 років, починаючи з дати прийняття на облік. Метод нарахування амортизації

нематеріального активу підприємство обирає самостійно, виходячи з особливостей форми отримання очікуваних економічних вигод. Суми амортизації, нарахованої протягом звітного періоду, відображаються у складі витрат цього періоду або включаються до собівартості іншого активу.

Висновки до 3 розділу

Дослідження організації та методики бухгалтерського обліку необоротних матеріальних активів в Україні дало можливість сформулювати наступні висновки та пропозиції:

1. Без ефективної організації бухгалтерського обліку основних засобів не вдається реалізувати такі важливі завдання, як підвищення ефективності виробництва, зростання продуктивності праці, ресурсозбереження, збільшення прибутків, забезпечення збереження всіх форм власності, раціональне використання майна, що в умовах ринку має велике значення. Нами проведено аналіз організації обліку в Україні і відповідно до цього пропонується удосконалити форми первинних документів з обліку основних засобів (ОЗ-1, ОЗ-3, ОЗ-6), вилучити з них неінформативні графи (код амортизаційних відрахувань, залишкову вартість, тощо) та додати розділ “Амортизаційні відрахування”, що дозволить підвищити інформативність даних документів.

2. Велика кількість альтернативних варіантів щодо обліку основних засобів призводить до виникнення проблем при обліковому відображенні операцій з необоротними матеріальними активами. Вивчення особливостей обліку основних засобів дало можливість встановити, що суб'єктам господарювання необхідно формувати облікову політику щодо основних засобів. Наказ, який визначатиме всі спірні питання обліку основних засобів, дозволить узгодити діяльність бухгалтерської служби та підвищить ефективність роботи бухгалтерів.

3. Результати порівняльного дослідження методики обліку основних засобів при надходженні та вибутті надали можливість розробити рекомендації з удосконалення вітчизняної практики. Зокрема, запропоновано використовувати замінити термін “залишкова вартість” на “балансову вартість”, що відповідає міжнародній практиці та призведе до однозначності даного виду оцінки; складовою первісної вартості повинні бути відсотки за користування кредитом, оскільки вони збільшують початкову вартість об'єкту основного засобу, який придбається за залучені кошти.

4. Така властивість основного засобу як моральне та фізичне зношення викликає багато дискусій, оскільки неправильне нарахування амортизації викривляє дані про необоротні матеріальні активи (занижує чи завищує його вартість). У вітчизняній практиці неузгодженим є питання податкової та бухгалтерської амортизації, що ускладнює роботу бухгалтерів та змушує їх вести подвійний облік.

5. Організаційні та методичні підходи контролю (аудиту) необоротних матеріальних активів визначають ефективність проведення аудиту, зокрема, нами запропоновано здійснювати контроль за такими напрямками: контроль наявності, стану збереження та використання основних засобів; контроль надходження, оцінки, переміщення та вибуття основних засобів; контроль амортизації (зносу) основних засобів; контроль витрат на ремонт основних засобів; контроль переоцінки основних засобів. В контексті запропонованих напрямків виокремлено нами завдання такого контролю, джерела фактографічних даних та етапи здійснення.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Результатом кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення та формування рекомендацій щодо організації і методики аналізу і контролю необоротних матеріальних активів. Це дало змогу обґрунтувати висновки теоретичного та прикладного характеру:

1. На підставі проведеного аналізу існуючих підходів до визначення необоротних активів нами запропоновано трактувати необоротні матеріальні активи як сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу).

2. Аналіз діючих нормативних актів України, що регулюють питання обліку необоротних матеріальних активів, та положень Міжнародних стандартів фінансової звітності дозволив виокремити відмінності критеріїв визнання основних засобів в Україні та в МСФЗ (у міжнародній практиці не передбачена заборона перепродажу об'єкту основних засобів, а в Україні в бухгалтерському обліку не визначена гранична вартість необоротних матеріальних активів та ін.).

3. Дослідження балансових звітів інших країн світу виявило, що найпоширенішою класифікацією необоротних активів є класифікація за функціональними видами, оскільки цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Також нами запропоновано здійснювати поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання.

4. Без ефективної організації обліку основних засобів не вдається реалізувати такі важливі завдання, як підвищення ефективності виробництва, зростання продуктивності праці, ресурсозбереження, збільшення прибутків, забезпечення збереження всіх форм власності, раціональне використання майна, що в умовах ринку має велике значення. Нами проведено аналіз організації обліку в Україні і відповідно до цього пропонується удосконалити форми первинних документів з обліку основних засобів (ОЗ-1, ОЗ-3, ОЗ-6), вилучити з них неінформативні графи (код амортизаційних відрахувань, залишкову вартість, тощо)

та додати розділ “Амортизаційні відрахування”, що дозволить підвищити інформативність даних документів.

5. Результати порівняльного дослідження методики обліку основних засобів при надходженні та вибутті надали можливість розробити рекомендації з удосконалення вітчизняної практики. Зокрема, запропоновано використовувати замінити термін “залишкова вартість” на “балансову вартість”, що відповідає міжнародній практиці та призведе до однозначності даного виду оцінки; складовою первісної вартості повинні бути відсотки за користування кредитом, оскільки вони збільшують початкову вартість об’єкту основного засобу, який придбається за залучені кошти.

6. Така властивість основного засобу як моральне та фізичне зношення викликає багато дискусій, оскільки неправильне нарахування амортизації викривляє дані про необоротні матеріальні активи (занижує чи завищує його вартість). У вітчизняній практиці неузгодженим є питання податкової та бухгалтерської амортизації, що ускладнює роботу бухгалтерів та змушує їх вести подвійний облік.

7. Дослідження аналізу та контролю необоротних матеріальних активів підприємства дозволило нам запропонувати напрями аналізу необоротних матеріальних активів, а саме: аналіз динаміки, складу і структури основних засобів; аналіз стану основних засобів; аналіз використання основних засобів та аналіз використання виробничого обладнання. Така структуризація даного аналізу має на меті поліпшити ефективне використання основних засобів та забезпечити своєчасне його оновлення.

8. Контроль (аудит) необоротних матеріальних активів запропоновано здійснювати за такими напрямками: контроль наявності, стану збереження та використання основних засобів; контроль надходження, оцінки, переміщення та вибуття основних засобів; контроль амортизації (зносу) основних засобів; контроль витрат на ремонт основних засобів; контроль переоцінки основних засобів. В контексті запропонованих напрямків виокремлено нами завдання такого контролю, джерела фактографічних даних та етапи здійснення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамчук, А.А. Методологічні аспекти обліку нерухомості, як складової частини необоротних активів [Текст] / А.А. Адамчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2014. – № 1(27) – С.13-16.
2. Антонова, С.О. Методи амортизації основних засобів та можливості практичного їх застосування [Текст] / С.О. Антонова // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖІТІ, 2002. – № 19. – С. 9-15.
3. Баранік, О.О. Альтернативи вибору способу нарахування амортизації на підприємстві [Текст]: матеріали міжнародної науково-практичної конференції “Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України” (Тернопіль, 21-22 листопада 2007 р.) / О.О. Баранік. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с. – С. 438-441.
4. Барсукова, М.А. Внеоборотные активы организаций потребительской кооперации и анализ их использования [Текст]: автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: специальность 08.00.12 “Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности” / М.А. Барсукова – Новосибирск, 2004. – 23 с.
5. Батуріна, О.О. Загальні питання обліку оцінки та переоцінки основних засобів [Текст]: збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції “Обліково-аналітичне забезпечення в системі фінансово-економічної інформації” / О.О. Батуріна. – Миколаїв: НУК, 2009. – 170 с. – С. 79-80.
6. Бенько, М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку [Текст]: монографія / М.М. Бенько. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 336 с.
7. Бланк, И.А. Финансовый менеджмент [Текст] : учебный курс / Бланк И.А. – 2-е изд., перераб. и доп. . – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.
8. Бова, И.А. Противоречия в учете амортизации и износа основных средств [Текст]: материалы Международной научно-практической конференции “Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике” (Минск, 24-25 мая 2016 р.) / Бова И.А. – Минск, 2016. – С. 14-16.
9. Бондар, М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області) [Текст]: автореф. на здобуття ступеня канд. экон.

наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / М.І. Бондар. – Київ, 2001. – 23 с.

10. Бурмистрова, Л.М. Финансы и бухгалтерский учет предприятия [Текст]: учебник / Л.М. Бурмистрова – М.: ИНФРА-М, 2014. – 224 с.

11. Бутинець, Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку [Текст]: підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л.; за редакцією д.е.н., проф. Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – 4-е вид., доп. і перероб. . – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 528 с.

12. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник [Текст]: для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – [7-ме вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 832 с.

13. Ванкевич, В.Е. Учет внеоборотных активов и источников их формирования [Текст]: состояние и развитие: автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук / В.Е. Ванкевич. – Минск, 2015.

14. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства [Текст]: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / за ред. д.е.н., проф. М. Д. Корінька. – К.: ДП «Інформ.-аналіт.агенство», 2013. – 420 с.

15. Волчек, А.В. Основные средства, нематериальные активы, материальные ценности: учет и налогообложение [Текст] / А.В. Волчек. – Минск: Регистр, 2010. – 236 с.

16. Голяш, І.Д. Прогнозний аналіз ефективності функціонування підприємства [Текст] / І.Д. Голяш, С.Р. Романів // Економічний аналіз : Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу і статистики. – Випуск 9.- Тернопіль : ТНЕУ, 2012.-С.95-97.

17. Горецька, Л.Л. Економічна природа активів: обліковий аспект [Текст] / Л.Л. Горецька // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖІТІ, 2002. – №20. – С. 49-58.

18. Внутрішньогосподарський контроль [Текст]: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / М. І. Коваль, Л. В. Жанкевіч. – К.: ДП «Вид.дім «Персонал», 2014.– 288 с.

19. Диденко, А.В. Сущность нематериальных активов и их оценка [Текст]: материалы Всеукраинской научно-практической конференции (Севастополь, 28-30 ноября 2015 р.) / А.В. Диденко, М.С. Приходько. – Севастополь: Севастопольский технический университет, 2015. – С. 28-30.

20. Євдокимов, В.В. Особливості впровадження комп'ютерних систем бухгалтерського обліку на великих підприємствах [Текст] / В.В. Євдокимов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць, 2009 р., Випуск 1 (13). – С. 193-202

21. Задорожний, З.-М. В. Актуальні питання облікової політики підприємства щодо необоротних активів [Текст]: монографія / З.-М. В.Задорожний, Л. Г. Семененко, Л. Т. Богущька. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 237 с.

22. Задорожний, З. Проблемні питання обліку руху матеріальних необоротних активів [Текст] / З. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 10. – С. 12-16.

23. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> – Назва з екрану

24. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків» [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/655-19> – Назва з екрану

25. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> – Назва з екрану

26. Замлинський, В.А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань Електронний ресурс / В.А. Замлинський // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 1. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/9_Zamlin.pdf – Назва з екрану

27. Зима, Г.І. Проблеми формування облікової політики щодо необоротних активів [Текст] / Г.І. Зима, Ю.М. Меншикова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету / Серія: Економічні науки. Вип. 10. – Кіровоград: КНТУ, 2014. – Ч. II. – С. 96-100.

28. Ильин, М.В. Сравнительная политология: научная компаративистика в системе политического знания Електронний ресурс / М.В. Ильин // Полис. – 2001. – № 4. – Режим доступу: <http://www.politstudies.ru/fulltext/2001/4/14.htm>

29. Информационные технологии бухгалтерского учета, анализа и аудита [Текст]: учеб. пособие / Г.В. Фёдорова. – [5-е изд., стер.]. – Издательство «Омега-Л», 2015. – 296 с. : ил.

30. Івануса Н.І. Методичні особливості аналізу використання основних засобів на підприємстві [Текст] / Н.І. Івануса, С.Р. Романів // Економічний аналіз : Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу і статистики. – Випуск 2.- Тернопіль : ТНЕУ, 2008.-С.279-281.

31. Івахів Ю.О. Аналіз фінансового стану підприємства : питання ліквідності [Текст] / Ю.О. Івахів, С.Р. Романів // Збірник КНЕУ ім. Вадима Гетьмана «Фінанси, облік і аудит». - К.:КНЕУ, 2013. - №2(22). - С.198-204.

32. Івахненко, С. Класифікація програмного забезпечення обліку і контролю [Текст] / С. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. № 7. – 2006. – С. 55-65

33. Ілляшенко, Т.О. Знос як джерело оновлення, формування та функціонування основного капіталу та шляхи його покращання [Текст] / Т.О. Ілляшенко, Т.М. Лівацька // Вісник Сумського державного університету / Серія: Економіка. – Суми: СумДУ, 2007. – № 1. – С. 136-143

34. Карєв, В.П. Облік, контроль і аналіз основних засобів [Текст]: автореф. На здобуття ступеню канд. економ. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / В.П. Карєв. – Київ, 2006. – 18 с.

35. Костирко, Р. О. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб’єкта: методологія та організація [Текст]: монографія / Р. О.Костирко. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2010. – 728 с.

36. Кузьмінський, А.М. Облік і контроль основних і оборотних фондів у промисловості [Текст] / А.М. Кузьмінський – К.: “Техніка”, 1972. – 96 с.

37. Ловінська, Л.Г. Нарахування зносу – спосіб регулювання балансової оцінки довгострокових активів [Текст] / Л.Г. Ловінська // Фінанси України. – 2006. – №7. – С. 92-100.

38. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерством фінансів України від 30.09.2003 р. №561 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> – Назва з екрану

39. Михайлишин Н.П. Концепція створення спільної цінності: новий погляд на формування цінностей компанії [Текст] / Н.П. Михайлишин, С.Р. Романів // Економіка та суспільство. – Мукачів : Мукачівський державний університет. – 2016. - №2. – Режим доступу: [http : //economyandso-ciety.in.ua/](http://economyandso-ciety.in.ua/) - С.312-317.

40. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_010 – Назва з екрану

41. Мних, Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства [Текст]: підручник / Є.В. Мних. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 514 с.
42. Могилова, М.М. Формування облікової політики основних засобів сільськогосподарських підприємств [Текст] / М.М. Могилова // Організаційно-економічні проблеми розвитку АПК: [у 4 част.]; за редакцією П.Т. Саблука. Частина 3. – К., 2001. – 511 с. – С. 347.
43. Мошенський, С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз [Текст]: підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів / С.З. Мошенський, О.В. Олійник; за ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і технік України Ф.Ф. Бутинця. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП "Рута", 2007. – 704 с.
44. Мэтьюс, М.Р. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебник / [пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
45. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета [Текст] / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
46. Облік та аналіз необоротних активів [Текст]: монографія / В. М. Дибя. – К.: КНЕУ, 2008. – 288 с.
47. Облікова політика підприємства [Текст]: навч. пос. / [за ред. Гаврилюка В.М., Жука В.М., Михайлова М.Г.]. – К.: Видавництво ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. – 326 с.
48. Омельченко, О.Ю. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню [Текст]: автореф. на здобуття наук. ступеню канд. економ. наук : спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / О.Ю. Омельченко. – Київ, 2006. – 23 с.
49. Організація обліку [Текст]: навчальний посібник / Я. С. Карп'як, В. І. Воськало, В. С. Мохняк. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – 368 с.
50. Організація обліку [Текст]: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / Т. М. Сльозко, О. І. Мазіна. – К.: Київ. нац. тогр.-екон. ун-т, 2014. – 368 с.
51. Основні фонди: облік та оподаткування [Текст] / Н. Бондаренко, Н. Василюк, І. Петренко, О. Скічко, О. Золотухін // Вісник Податкової служби України. Спеціальний випуск. – 2010. – № 16 (588). – С. 2.

52. Островерха, Р.Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів [Текст] / Р.Е. Островерха // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2015. – № 4 (47). – С. 133-140.

53. Ошмарін, Я.В. Облікове забезпечення амортизаційної політики підприємств АПК [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / Я.В. Ошмарін. – К., 2008.

54. Півторак, М.В. Облік основних засобів у рибному господарстві [Текст]: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / М.В. Півторак. – Київ, 2006. – 19 с.

55. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> – Назва з екрану

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> – Назва з екрану

57. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> – Назва з екрану

58. Попадюха, Н. Особливості комп'ютеризації бухгалтерського обліку та вибору програмного забезпечення [Текст] / Н. Попадюха // Міжнародний збірник наукових праць. – 2014. – № 1 (14). – С. 148-159.

59. Поташкова, Н.Н. Конвергенция российского бухгалтерского учета внеоборотных активов с международными стандартами финансовой отчетности [Текст]: автореф. дис. на соискание науч. степени кандидата эконом. наук / Н.Н. Поташкова – Саратов, 2007. – 17 с.

60. Пушкар, М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) [Текст]: монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – С. 334.

61. Романів С.Р. Теоретичні засади функціонування комп'ютерного аудиту в Україні [Текст] / С.Р. Романів С.Р., Н.П. Михайлишин // Глобальні та національні проблеми економіки. – М. : Миколаївський національний університет ім.В.О.Сухомлинського. – 2016. - №10. – С.979-985.

62. Рязанова, Н.С. Фінансове рахівництво [Текст]: навч. посіб. / Н.С. Рязанова. – К.: Знання-Прес, 2002. – 246 с.

63. Савельєва, Г.Ю. Бухгалтерський облік основних засобів в управлінні підприємницькою діяльністю [Текст] / Г.Ю. Савельєва // Збірник наукових праць

Кіровоградського національного технічного університету / Серія: Економічні науки. Випуск 7. – Кіровоград, 2015. – Частина 1. – С. 425-430.

64. Сажинець, С.Й. Класифікація необоротних активів та її використання у процесі управління діяльністю підприємства [Текст]: тези доповідей науково-практичної конференції “Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства” / С.Й. Сажинець. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2007. – 276 с. – С. 200-201.

65. Семйон, В.С. Активи як облікова категорія: проблеми трактування [Текст] / В.С. Семйон // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – С. 146-155.

66. Семйон, В.С. Актуальні питання обліку необоротних активів в різних літературних джерелах [Текст] / В.С. Семйон // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – № 4 (42). – С. 159-166.

67. Семйон, В.С. Бухгалтерський облік активів підприємств різних країн: порівняльний аспект [Текст] / В.С. Семйон // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 4 (50). – С. 149-154.

68. Семйон, В.С. Облік необоротних активів: проблемні питання та шляхи їх вирішення [Текст]: тези та тексти виступів на сьомій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву та д.е.н., проф. П.П. Німчинову “Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева” (Житомир, 25-26 лютого 2009 р.) / В.С. Семйон / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 76 с. – С. 58-59.

69. Семйон, В.С. Особливості нарахування та облікове відображення амортизації в Україні та Угорщині [Текст] / В.С. Семйон // Науковий вісник Ужгородського університету / Серія: Економіка. Спеціальний випуск 29. – Ужгород: УжНУ, 2010. – Ч. 2. – С. 81-85.

70. Соколов, Я.В. Актив: это очень сложно [Електронний ресурс] // Бухгалтерский учет, налогообложение, отчетность, “1С: Бухгалтерия” – Занимательная бухгалтерия – Режим доступа: <http://www.buh.ru/document-711>

71. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
72. Соколов, Я.В. Оценка по справедливой стоимости [Текст] / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 1. – С. 68-73.
73. Ткач, Н.О. Методика обліку амортизації та зносу матеріальних необоротних активів підприємств будівельного комплексу [Текст]: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції “Облік, аналіз і аудит у сучасному бізнесі” (Львів, 27-28 травня 2014 р.) / Н.О. Ткач [за ред. Я.А. Гончарука, В.В. Апорія, В.С. Загорського]. – Львів, 2014. – С. 331-332.
74. Фецович, И.В. Стратегический учет амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях [Текст]: автореф. дис. на соиск. ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 “Бухгалтерский учет, статистика” / И.В. Фецович – Мичуринск-наугоград РФ, 2007 – 27 с.
75. Фоменко, О.М. Проблеми амортизації: вчора, сьогодні і завжди? [Текст]: збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції “Обліково-аналітичне забезпечення в системі фінансово-економічної інформації” / О.М. Фоменко, Л.Ш. Олійник. – Миколаїв: НУК, 2009. – 170 с. – С. 131-133.
76. Хома, С. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу [Текст] / С. Хома // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С. 20-24.
77. Церетелі, А. Облік основних засобів [Текст] / А. Церетелі // Вісник податкової служби України. – 2014. – № 31. – С.46-51.
78. Чистов, Д.В. Автоматизация трансформации отчетности из РСБУ в МСФО [Електронний ресурс] / Д.В. Чистов. – Режим доступу:
file:///C:/Documents%20and%20Settings/user/%D0%A0%D0%B0%D0%B1%D0%BE%D1%87%D0%B8%D0%B9%20%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%BB/materiali_diser_22_10_2010/%D0%9D%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%8F%20%D0%BF%D0%B0%D0%BF%D0%BA%D0%B0/main_dsp.php2.htm
79. Шварцман, О.Р. Некоторые проблемные вопросы налогового и бухгалтерского учета основных средств [Текст] / О.Р. Шварцман // Збірник наукових праць Кіровоградського національного технічного університету / Серія: Економічні науки. Випуск 7. – 2015. – Частина 1. – С. 472-477.

80. Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст] : учебник / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 367 с.
81. Швець, В.Г. Теорія бухгалтерського обліку [Текст]: підручник / В.Г. Швець. – [3-тє вид., перероб. і доп.]. – К.: Знання, 2008. – 535 с.
82. Шевчук, А.Л. Контроль нарахування амортизації основних засобів на підприємстві [Текст]: матеріали Всеукраїнської научно-практичної конференції (Севастополь, 28-30 ноября 2013 р.) / А.Л. Шевчук, Л.С. Коваль. – Севастополь: Севастопольський технічний університет, 2013. – С. 157-160.
83. Шмигель, А.Д. Организация учета в промышленности [Текст] / А.Д. Шмигель. – К.: “Вища школа”, 1978. – 208 с.
84. Belverd, E. Needles. Principles of accounting. – fourth edition / Belverd E. Needles, Henry R. Anderson, James C. Caldwell – Boston : Houghton Mifflin Company, 1990. – 1220 p.
85. Chernov, I. Accounting for property, plant and equipment: from acquisition disposal / I. Chernov // All about accounting. – 2002. – №39 (041). – P. 25–27.
86. Douglas, J. McQuaig College Accounting. – fourth edition / J. Douglas. – Boston : Houghton Mifflin Company, 1989. – 1019 p.
87. Drury, C. Management and cost accounting / C. Drury – L. : Chapman & Hall, 1992. – 874 p.