

Міністерство освіти і науки України
Одеський національний технологічний університет
Кафедра цифрових технологій фінансових операцій



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**на тему: «Облік основних засобів та їх аналіз ефективності на ДП
«Куліндорівський КХП» державного агентства резерву
України»**

Здобувача Кіртук О.М.

5 курсу 51 групи

Керівник доц. Маркова Т.Д.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”14“ червня 2023 р., протокол №18.

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

_____ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки бізнесу і контролю

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Освітня програма “Облік і аудит”

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Зав. кафедри
цифрових технологій
фінансових операцій**

“___” _____ 2023 р.

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Кіртюк Олександра Михайловича

-
1. Тема роботи: ***«Облік основних засобів та їх аналіз ефективності на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України»***

Затверджена наказом ОНТУ від 22 серпня 2022 р. наказ № 473-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***14 червня 2023 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2019-2020р.р.***

-
4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку основних засобів. Економічний аналіз діяльності підприємства та ефективність використання основних засобів за 2019-2020 рр.. Організація бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві. 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 15 лютого 2023 р.

Керівник _____ доц. Маркова Т.Д.

Завдання прийняв до виконання _____ Кіртюк О.М.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	15.02.23 - 20.04.23	
2. Економічний аналіз діяльності підприємства та ефективність використання основних засобів за 2019-2020 рр..	21.04.23 - 15.05.23	
3. Організація бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві	16.05.23 - 05.06.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	06.06.23 - 13.06.23	

Здобувач-дипломник _____ Кіртюк О.М.

Керівник роботи _____ доц. Маркова Т.Д.

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-дипломник Кіртюк О.М. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Облік основних засобів та їх аналіз ефективності на ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України»

Перший розділ присвячений теоретичним основам обліку основних засобів. У ньому розглядаються сутність, склад, класифікація та методи оцінки основних засобів. Також розглядаються питання методології бухгалтерського фінансового обліку основних засобів та їх зносу за національними стандартами; контроль достовірності облікової інформації щодо основних засобів підприємства та їх зносу.

В другому розділі проводиться економічний аналіз діяльності підприємства та ефективність використання основних засобів. Надається техніко-економічна характеристика підприємства. Окрема увага приділяється основним показникам оцінки складу, руху, стану та ефективності використання основних засобів.

Третій розділ присвячений організації бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві. В ньому розглядаються облікова політика, організація бухгалтерського та фінансового обліку операцій з основними засобами, особливості інвентаризації основних засобів.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 64

таблиць – 26

рисунків – 7

додатки – 2

ЗМІСТ	С.
ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	9
1.1. Економічна сутність, склад, класифікація та методи оцінки основних засобів.....	9
1.2. Методологія бухгалтерського фінансового обліку основних засобів та їх зносу за національними стандартами	16
1.3. Контроль достовірності облікової інформації щодо основних засобів підприємства та їх зносу.....	24
2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	27
2.1. Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП»	27
2.2. Економічний аналіз складу, руху, стану та ефективності викорис- тання основних засобів.....	36
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ДП «Куліндорівський КХП».....	38
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	38
3.2. Організація на підприємстві обліку операцій з основними засобами та їх зносу.....	42
3.3. Особливості інвентаризації основних засобів на підприємстві....	50
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ.....	68

ВСТУП

Для успішного ведення господарської діяльності підприємства важливою умовою є забезпечення необхідними об'єктами основних засобів, саме вони здійснюють безпосередній вплив на ефективність, якість роботи і результати всієї фінансово-господарської діяльності підприємства. Основні засоби за умов їх повного використання дозволяють інтенсифікувати процес виробництва, підвищити ефективність та знизити витрати на виробництво продукції. З огляду на це питання управління основними засобами на підприємствах не втрачають своєї актуальності та знаходяться в центрі уваги як при здійсненні оперативного, так і стратегічного управління. Сучасна ринкова економіка спонукає підприємства до впровадження новітньої техніки та технологій, розширює діапазон можливостей щодо використання нових фінансових інструментів та механізмів. До питань, які вимагають подальшого дослідження, можна віднести питання визначення первісної вартості об'єктів основних засобів, отриманих з різних джерел, питання визначення ліквідаційної та переоціненої вартості.

Здобувачка	Кіртюк О.М.			КРБ.ЦТФО.473-03.3.5			
				Текстова частина	Стад		Стор.
						5	64
Керівник	Маркова Т.Д.				ОНТУ		
Зав.каф.	Ткачук Г.О.						

Наукові дослідження даної проблематики знаходять відображення у працях таких вчених: В. Моссаковського, М. Півторак, В. Завгороднього, В. Савченко, Н. Ткаченко та інших. Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблеми обліку основних засобів зробили провідні вітчизняні вчені-економісти, такі як Л. Городянська, Л. Леонова, І. Гладій, В. Марценюк, Н. Плаксій, О. Щирська, А. Панасенко та ін.

Ефективне управління основними засобами дозволить підвищити прибутковість підприємства, забезпечити їх максимальну віддачу, створити передумови розвитку виробничого потенціалу та визначити напрями підтримання та розвитку конкурентоспроможності продукції, що випускається. В останні роки коефіцієнт зносу основних засобів в промисловості України демонструє тенденцію до зростання. Це свідчення того, що у більшості промислових підприємств коштів для оновлення основних засобів не вистачає.

Мета дослідження в кваліфікаційній роботі полягає в аналізі та систематизації економічної наукової та навчальної літератури стосовно питань організації обліку основних засобів та їх ефективність використання у практичній діяльності ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України».

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є облік основних засобів та господарська діяльність ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України».

Предмет дослідження – організація обліку і аналіз основних засобів підприємства.

Для досягнення мети дослідження, було поставлено наступні *завдання*:

- визначити економічну сутність основних засобів, склад та класифікацію, методи оцінки;
- розглянути методологію бухгалтерського фінансового обліку основних засобів та їх зносу за національними стандартами;
- розглянути контроль достовірності облікової інформації щодо основних засобів підприємства та їх зносу;

- розглянути техніко-економічну характеристику ДП «Куліндорівський КХП» державного агентства резерву України»;
- розглянути показники оцінки стану, структури й ефективності використання основних засобів підприємства;
- розглянути організацію бухгалтерського обліку на підприємстві;
- розглянути організацію на підприємстві обліку операцій з основними засобами та їх зносу;
- дослідити особливості інвентаризації основних засобів на підприємстві.

Методологічною основою є наукові методи, що спираються на вимоги об'єктивного і всебічного контролю та обліку основних засобів на підприємстві.

При вирішенні поставлених завдань були використані загальнонаукові *методи і прийоми дослідження*: системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів за формою та змістом – для виявлення їх відповідності щодо адекватності вимогам стандартів; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці; групування – для визначення залежностей одних показників від інших; середніх і відносних величин – для глибшого розуміння сутності і причини відхилення його змін; горизонтальний і вертикальний аналізи – для визначення рівня впливу і питомої ваги кожного окремого показника на загальний результат із зміною у часі.

Інформаційною базою дослідження під час написання роботи було використані наукові праці зарубіжних і вітчизняних фахівців із питань організації обліку, аналізу, контролю, наукова література, і інформація практичного характеру.

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні та практичні результати дослідження доповідалися та отримали позитивну оцінку на наукову студентську конференцію ОНТУ (секція цифрові технології фінансових операцій) квітень 2023 р., на IV та V Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 20-21 жовтня 2022 року та 30-31 травня 2023 року.

Публікації. Результати дослідження опубліковано у Збірнику матеріалів тез IV та V Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 30 – 31 травня 2023 та IV Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 20-21 жовтня 2022 року загальним обсягом 0,09 друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 72 сторінок, у тому числі 64 сторінок основного тексту, список використаних джерел зі 28 найменувань на 3 сторінок, 2 додатків обсягом 5 сторінок. Робота містить 7 рисунка і 26 таблиць.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна сутність, склад, класифікація та методи оцінки основних засобів

Основні засоби формують матеріально-технічну базу підприємства. Від правильного та раціонального обліку основних засобів залежить процес їх відтворення, поповнення, оновлення та в кінцевому рахунку – забезпеченість підприємства конкурентоспроможними, сучасними засобами праці. Розвиток цього напрямку економіки залежить від своєчасного отримання надійної, достовірної, прозорої та повної обліково-економічної інформації. У зв'язку з цим, зростає роль і значення обліку основних засобів як найважливішої функції управління підприємством [18].

Дослідження питання економічної сутності основних засобів доцільно провести у двох напрямках: згідно з вимогами нормативно-правової бази; за науковим підходом, який розглядає основні засоби з позиції обліку, аналізу, аудиту та управління. Основні нормативні акти, що регулюють облік основних засобів в українському законодавстві: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [22], Податковий кодекс України [21] та МСБО 16 «Основні засоби» [17] (табл. 1.1).

Вивчення та дослідження такої економічної категорії як основні засоби зумовлюється тим, що основні засоби, які використовуються в процесі функціонування та діяльності підприємства, складають матеріальну основу продуктивних сил, а їх наявність та склад визначає економічний потенціал суспільства. Можливість віднесення об'єкта до складу основних засобів залежить від правильного трактування поняття «основні засоби». Виникають різні погляди на дану категорію, оскільки на законодавчому рівні не врегульовано дане питання, тому для усунення помилок під час ведення даної ділянки обліку необхідно привести у відповідність норми основних нормативних документів.

Таблиця 1.1 – Сутність поняття «основні засоби» згідно з нормативно-правовими актами [11]

<i>Нормативний документ</i>	<i>Визначення основних засобів</i>
П(С) БО 7 «Основні засоби»	Матеріальні активи, які підприємство/установа утримує для використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Податковий кодекс України	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (окрім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)
М(С) БО 16 «Основні засоби»	Матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду

На економічних теренах постійно триває дискусія стосовно тлумачення терміну «основні засоби», оскільки воно має широку базу трактувань та визначень (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Визначення терміну «основні засоби» окремими науковцями*

<i>Автор, джерело</i>	<i>Визначення основних засобів</i>
Бутинець Т.А.	Основні засоби розглядаються як вкладений капітал і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю, їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)
Баранік О.О.	Засоби праці виробничого та невиробничого призначення
Бондар М.І.	Сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово приймають участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами

<i>Автор, джерело</i>	<i>Визначення основних засобів</i>
Довгалюк Н.В.	Основні засоби – матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово здійснюються у виробництві для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти
Бойко В.М., Вашків П.Г.	Основні засоби – сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення.
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік.
Неміш Ю.В.	Основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання.
Бабіч В.В., Золотогоров В.Г.	Основні засоби – це сукупність матеріальних цінностей, що мають натуральну форму та тривалий час діють, як у сфері матеріального виробництва, так і у сфері нематеріального, втрачаючи свою вартість у міру зношення.

**складено на підставі джерел [1, 27]*

Значна номенклатура основних фондів та багатоаспектність функцій, які виконуються в діяльності підприємств торгівлі потребують їх класифікації з метою підвищення ефективності їхнього управління та обліку, а також з позиції оптимізації фінансування.

Гуляєва Н.М. пропонує виділяти чотири основні ознаки класифікації основних фондів підприємств торгівлі (табл. 1.3) [5].

Згідно пп. 14.1.138 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI [21] «основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних

активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [21].

Таблиця 1.3 – Класифікація основних фондів підприємств торгівлі*

<i>Вид</i>	<i>Класифікація</i>	<i>Характеристика</i>
За характером участі в торговельно-виробничому процесі	виробничі	До них належать основні фонди, що безпосередньо беруть участь у торговельно-виробничому процесі або створюють умови для його здійснення незалежно від характеру праці, що вкладена в цей процес.
	невиробничі	До них належать основні фонди, що не пов'язані із здійсненням торговельно-виробничого процесу (житлові будинки, спортивні споруди, об'єкти охорони здоров'я).
За належністю до власників майна	власні	Ті основні засоби, які є власності підприємства
	орендовані	Ті основні засоби, які є орендовані.
	безкоштовно передані	Ті основні засоби, які передані підприємству безкоштовно.
За ланками торговельно-виробничого процесу	основні фонди роздрібно́ї торгівлі	Ті основні засоби, що задіяні у сфері роздрібно́ї торгівлі
	основні фонди оптово́ї торгівлі	Ті основні засоби, що задіяні у сфері оптово́ї торгівлі
За роллю у здійсненні торговельно-виробничого процесу	активна частина основних фондів	це ті їхні елементи, які безпосередньо впливають на предмети праці та значною мірою визначають рівень продуктивності праці (машини, устаткування, транспортні засоби, виробничий інвентар);
	пасивна частина основних фондів	будівлі, споруди, передаточні пристрої, господарський інвентар, тобто ті елементи основних фондів, які створюються умови для здійснення торгово-виробничих процесів.

*складено автором на підставі [5]

Класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів відповідно до Податкового кодексу України приведено у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Класифікація груп основних засобів й інших необоротних активів згідно з Податковим кодексом України та мінімально допустимі терміни їх амортизації [21]

Групи основних засобів	Мінімально допустимі терміни корисного використання, років
Група 1 – земельні ділянки	-
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3	
– будівлі;	20
– споруди;	15
– передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання	5
з них:	
– електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підімкнення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони й рації, вартість яких перевищує 6000 грн	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 – тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	-
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	-
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Як бачимо, з наведеної класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів, яка визначена відповідно з Податковим кодексом України та представлена у вигляді 16 груп основних засобів, що залежить від конкретної групи, до якої віднесено той чи інший об'єкт основних засобів, встановлюються мінімально допустимі строки їх амортизації від двох до двадцяти років. За нормами ПКУ податковий облік основних засобів

наближено до бухгалтерського, тому аналогічно до бухгалтерського обліку придбані чи самостійно виготовлені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю. Згідно п. 146.5 статті 146 ПКУ встановлено, що первісна вартість об'єкта основних засобів (кожного певного об'єкта) складається з наступних витрат:

- суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням чи створенням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);
- витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установлення, монтаж і налагодження основних засобів;
- фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

У міжнародній практиці згідно п. 6 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби», основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх:

- а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;
- б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду [17]. Види вартості основних засобів відповідно до МСБО 16 наведено у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Вартість основних засобів, що визначена МСБО 16
«Основні засоби» [12]

Види вартості основних засобів	Терміни визначені МСБО 16
Балансова вартість	сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності
Вартість, визначення суб'єктом господарювання	це теперішня вартість грошових потоків, які, за очікуванням суб'єкта господарювання, виникнуть упродовж використання активу і від його вибуття після закінчення строку його корисної експлуатації або які, за очікуванням, виникнуть при погашенні зобов'язання
Справедлива вартість	сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами
Ліквідаційна вартість активу	попередньо оцінена сума, що її суб'єкт господарювання отримав би на поточний час від вибуття активу після вирахування всіх попередньо оцінених витрат на вибуття, якщо актив є застарілим та перебуває в стані, очікуваному по закінченні строку його корисної експлуатації
Амортизація	систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації
Сума, що амортизується	собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості
Збиток від зменшення корисності	сума, на яку балансова вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування
Сума очікуваного відшкодування	більша з двох оцінок: справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж активу або вартості його використання
Собівартість	сума сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на час його придбання або створення або (якщо прийнятно) сума, яку розподіляють на цей актив при первісному визнанні згідно з конкретними вимогами інших МСФЗ (наприклад, МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій»)

Як видно із табл. 1.5 поняття видів вартості основних засобів, що містяться у МСБО 16, але відсутні у П(С)БО 7.

Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активу, слід оцінювати за його собівартістю.

Собівартість об'єкта основних засобів складається з:

а) ціни його придбання, включаючи імпорتنі мита та невідшкодовувані податки на придбання після вирахування торговельних знижок та цінових знижок;

б) будь-яких витрат, які безпосередньо пов'язані з доставкою активу до місця розташування та приведення його в стан, необхідний для експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом;

в) первісної попередньої оцінки витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду з метою, яка відрізняється від виробництва запасів протягом цього періоду.

Клас основних засобів за МСБО – це група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання. Згідно п. 37 у МСБО 16 виділені такі класи основних засобів: земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання.

Залежно від особливостей, стану основних засобів, оцінки основних засобів, часу, розрізняють наступні види вартості згідно п. 4 П(С)БО 7: первісну вартість; справедливую вартість; переоцінену вартість; вартість, яка амортизується; ліквідаційну вартість; залишкову вартість (табл. 1 додаток А).

1.2. Методологія бухгалтерського фінансового обліку основних засобів та їх зносу за національними стандартами

Існує велика кількість документів, які регламентують порядок ведення обліку основних засобів. Вони розробляються на державному рівні та носять як загальнообов'язковий, так і рекомендаційний характер. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні є більш жорстко регламентованими та обов'язковими до застосування всіма суб'єктами господарювання, водночас як міжнародні стандарти бухгалтерського обліку носять більш рекомендаційний характер, і суб'єкти господарювання самі приймають рішення щодо їх застосування. Водночас як національні, так і

міжнародні стандарти є важливою ланкою нормативно-правового регулювання обліку основних засобів [26].

Національні стандарти бухгалтерського обліку розроблялися на основі та з урахуванням міжнародних стандартів, і тому П(С)БО 7 “Основні засоби” містять низку положень і визначень, відповідних за сутністю МСБО 16 “Основні засоби”.

П(С)БО 7 “Основні засоби” визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Норми П(С)БО 7 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за МСБО).

У МСБО 16 “Основні засоби” визначається обліковий підхід до основних засобів, щоб користувачі фінансової звітності могли розуміти інформацію про інвестиції суб’єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях. Головні питання обліку основних засобів – це визнання активів, визначення їх балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв’язку з ними.

Розглянемо більш детально у табличному вигляді деякі позиції щодо обліку основних засобів, висвітлені в національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, для виявлення аналогій та відмінностей між ними, тобто проведемо порівняльну характеристику теоретичних основ, закладених у цих двох стандартах (табл. 2 додатку А).

Як правило, частину основних засобів підприємство придбає за гроші у постачальників на підставі договорів купівлі-продажу або договорів поставки. Джерелом для придбання, спорудження, виготовлення об’єктів основних засобів є капітальні вкладення.

Капітальні вкладення – це сукупність витрат на здійснення довгострокових інвестицій організації, пов’язаних з придбанням, спорудженням, реконструкцією і модернізацій основних засобів. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» основні засоби можуть надходити в результаті:

- купівлі (надходження за плату);
- створення власними силами;
- внеску до статутного капіталу;
- безоплатного надходження;
- обміну на подібні об’єкти;
- обміну на неподібні об’єкти.

Для обліку витрат пов’язаних з придбанням або створенням основних засобів призначено рахунок 15 «Капітальні інвестиції». За дебетом рахунку відображають збільшення витрат, пов’язаних з придбанням (створенням) матеріальних та нематеріальних необоротних активів, а за кредитом – їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних, створених нематеріальних активів тощо) [13].

Облік операцій з придбання наведено у табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Відображення операцій з обліку придбання основних засобів*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримано основні засоби від постачальника	152	631
Відображено суму податкового кредиту	641	631
Нараховано транспортній організації за перевезення основних засобів	152	631
Відображено суму податкового кредиту	641	631
Нараховано заробітну плату зарозвантаження об’єкта	152	661
Відображено нарахування на дану заробітну плату	152	651
Введено об’єкт в експлуатацію	10	152
З рахунку в банку перераховано постачальнику за основні засоби	631	311
Оплачено готівкою вартість послуг, наданих транспортною організацією	631	301

*складено автором на підставі [13]

Облік операцій з виготовлення (створення) основних засобів власними силами наведено в табл. 1.8.

Таблиця 1.8 – Відображення операцій з виготовлення основних засобів*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано підрядній організації за будівельні роботи	151	631
Відображено суму податкового кредиту	641	631
Нарахована заробітна плата робітникам, що були задіяні при будівництві об'єкта основного засобу	151	661
Відображено нарахування на заробітну плату	151	651
Витрачено матеріали на будівництво	151	201
Введено об'єкт в експлуатацію (за справедливою вартістю)	10	151
На суму перевищення витрат над справедливою вартістю	977	151
З рахунку в банку перераховано кошти підрядній організації	631	311

*складено автором на підставі [13]

Облік безоплатно одержаних основних засобів наведено у табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Відображення операцій з безоплатного одержання основних засобів*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Безоплатно одержано об'єкт основного засобу, який використовується у виробництві	15	424
Введено основний засіб в експлуатацію	10	15
На суму нарахованої амортизації	23	13
На сум нарахованої амортизації відображено дохід від використання об'єкта	424	745

*складено автором на підставі [13]

Зазначимо, що основні засоби (ОЗ) підлягають амортизації (зносу).

Відповідно до П(С)БО №7 амортизація – це систематичний розподіл первісної вартості (за мінусом ліквідаційної вартості) необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Згідно з пунктом 28 П(С)БО №7 метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Відповідно до пункту 26 П(С)БО №7 для нарахування амортизації ОЗ застосовують такі методи:

- Прямолінійний.
- Зменшення залишкової вартості.
- Прискореного зменшення залишкової вартості.
- Кумулятивний.
- Виробничий.

Розглянемо особливості нарахування амортизації ОЗ різними методами [16].

Прямолінійний метод

Суть прямолінійного методу полягає в тому, що сума амортизації залежить від терміну використання об'єктів ОЗ, причому вартість об'єктів ОЗ списується рівними частинами протягом усього терміну експлуатації. Річну суму амортизаційних відрахувань $А_{річ}$ визначаються за формулою:

$$А_{річ} = (ПВ - ЛВ) / n, \quad (1)$$

де

ПВ – первісна вартість ОЗ, грн.;

ЛВ – ліквідаційна вартість об'єкта ОЗ, грн.;

n – термін корисного використання ОЗ, років.

Залишкова вартість ЗалВар об'єкта ОЗ дорівнює різниці ПВ і суми накопиченої амортизації.

Прямолінійний метод нарахування амортизації простий, стабільний, послідовний. Він побудований на припущенні, що ОЗ підлягають зносу рівномірно протягом терміну їх використання.

Метод зменшення залишкової вартості

Цей метод ґрунтується на тому, що новий об'єкт ОЗ дає більшу віддачу на початку терміну експлуатації. $А_{річ}$ при цьому методі визначається як добуток залишкової вартості об'єкта (ЗалВар) ОЗ на початок року (первісної вартості ПВ на дату початку обчислення) та річної норми амортизації $Н_{Аріч}, \%$

$$А_{річ} = \text{ЗалВар (ПВ)} \times Н_{Аріч} / 100 \quad (2)$$

У свою чергу, річну норму амортизації визначають за формулою

$$НАріч = [1 - (ЛВ / ПВ)^{1/n}] \times 100 \quad (3)$$

де

n – термін корисного використання об'єкта ОЗ, років;

ЛВ – ліквідаційна вартість, грн. (ЛВ > 0);

ПВ – первісна вартість об'єкта ОЗ, грн.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості

При застосуванні методу прискореного зменшення залишкової вартості розрахунок показників здійснюється аналогічно попередньому методу, тільки

$$НАріч = АВ / n \times 2 \quad (4)$$

де

АВ – амортизована вартість, грн.;

n – число років використання об'єкта ОЗ, років;

Особливість цього методу полягає в тому, що норма амортизації, обчислена за прямолінійним методом виходячи з терміну корисного використання об'єкта ОЗ подвоюється і застосовується до залишкової вартості об'єкта ОЗ.

Суму амортизації об'єкта ОЗ останнього року використання визначають як різницю між вартістю, що амортизується і зносом об'єкта ОЗ на початок останнього року експлуатації.

Кумулятивний метод

При кумулятивному методі нарахування амортизації річну суму амортизації Аріч визначають як добуток вартості, яка амортизується АВ і кумулятивного коефіцієнта Кк:

$$Аріч = АС \times Кк \quad (5)$$

Коефіцієнт Кк розраховують діленням числа років, які залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта ОЗ, на суму чисел років його корисного використання.

Сума чисел років – це сума порядкових номерів років, протягом яких експлуатується об'єкт ОЗ.

Кумулятивний метод є простим, забезпечує повне відшкодування вартості об'єкта, що амортизується ОЗ до кінця терміну експлуатації.

Виробничий метод

При виробничому методі амортизації визначають не річну, а місячну суму амортизації, яка дорівнює добутку фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) $V_{\text{міс}}$ і виробничої ставки амортизації BCA

$$A_{\text{міс}} = V_{\text{міс}} \times BCA \quad (6)$$

У свою чергу, $BCA = AB / V_{\text{заг}}$,

де

AC – вартість, яка амортизується, грн.;

$V_{\text{заг}}$ – загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити з використанням відповідного об'єкта ОЗ за весь період його експлуатації.

Виробничий метод не знайшов значного поширення на практиці, оскільки важко встановити конкретний обсяг продукції, який буде виготовлений з використанням об'єкта ОЗ.

Розрахунок амортизації здійснюється у розробних таблицях ф. 03-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств), ф. 03-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій), ф. 03-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту». Типові кореспонденції відображення операцій з нарахування амортизації наведено у табл. 1.10.

Таблиця 1.10 – Відображення операцій з нарахування амортизації*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахована амортизація на основні засоби виробничого призначення	23	131
Нарахована амортизація на основні засоби адміністративного призначення	92	131
Нарахована амортизація на будівлі збуту	93	131
Нарахована амортизація на об'єкти загальноновиробничого призначення	91	131
Нарахована амортизація на об'єкти житлово-комунального та соціальнокультурного призначення	949	131

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахована амортизація на об'єкти житлово-комунального та соціальнокультурного призначення	131	10
Відображено суму нарахованого зносу ліквідованим об'єктом	131	10

**складено автором на підставі [13]*

Слід відмітити, що рух обліку основних засобів супроводжується первинними документами (табл. 1.11).

Таблиця 1.11 – Первинні документи для обліку основних засобів*

№	Назва форми
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
ОЗ-2	Акт приймання-здачі, відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних машин
ОЗ-5	Акт на установку, пуск, демонтаж будівельної машини
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів
ОЗ-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)
ОЗ-15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)
ОЗ-16	Розрахунок амортизації по автотранспорту

**складено автором на підставі [13]*

Основні засоби списуються з балансу підприємства у разі їх вибуття або коли активи перестають відповідати критеріям визнання активу. Вибуття основних засобів з підприємства оформляється «Актом на списання основних засобів» (ф. № ОЗ-3), у якому вказується причина вибуття, первинна вартість об'єкта, що вибуває, сума нарахованого зносу, залишкова вартість, витрати, пов'язані з вибуттям, (реалізацією, ліквідацією), а також сума одержаного доходу. На підставі оформлених актів роблять відповідні записи в бухгалтерському обліку.

При відображенні господарських операцій, пов'язаних з реалізацією, ліквідацією, безоплатною передачею та передачею основних засобів як внесок

до статутного фонду іншого підприємства роблять такі записи (табл. 3 додатку А).

1.3. Контроль достовірності облікової інформації щодо основних засобів підприємства та їх зносу

Операції з основними засобами входять до найбільш складних видів роботи підприємства з позицій їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Важливими завданнями контролю основних засобів відображено на рис. 1.1.

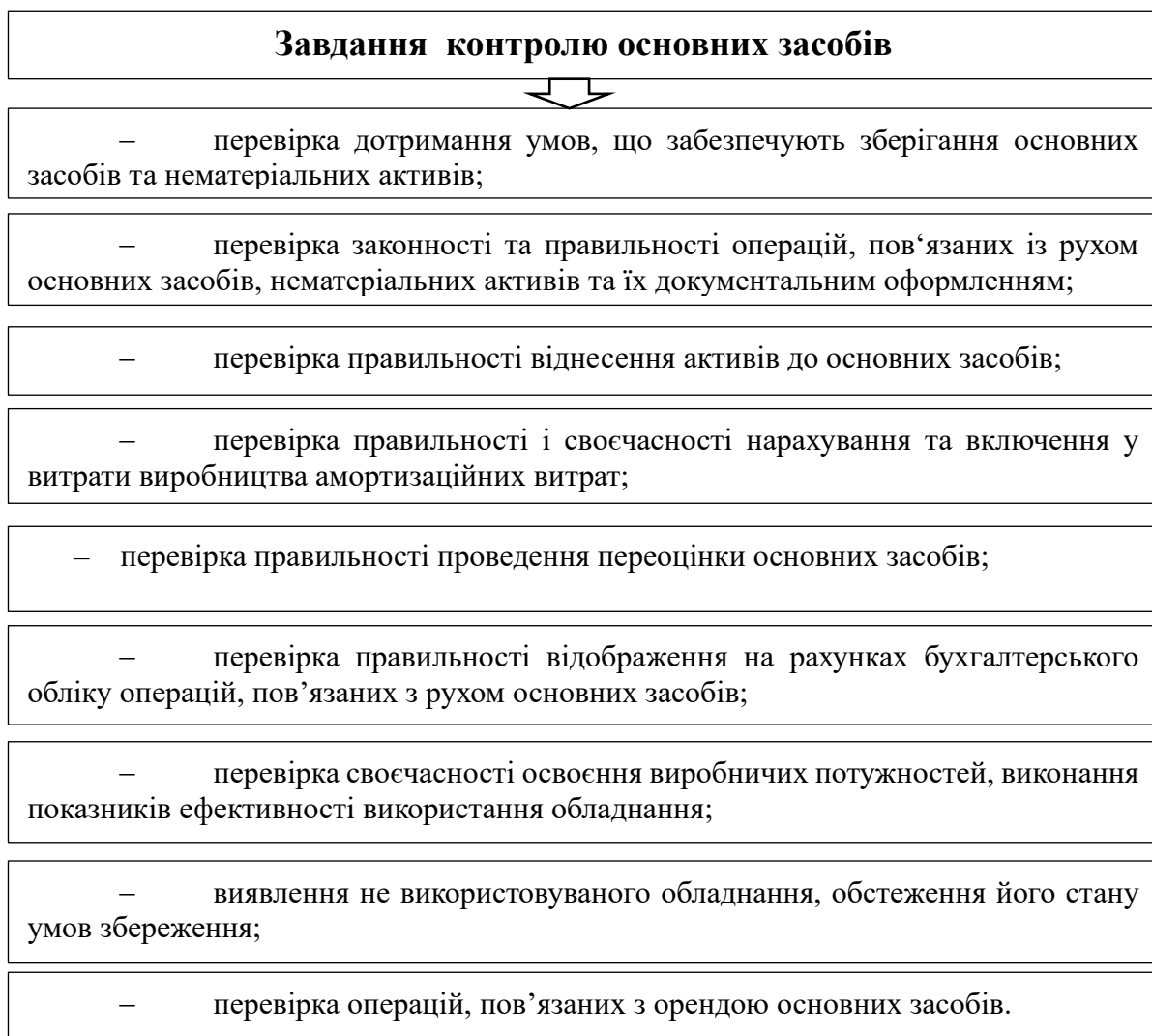


Рис. 1.1 – Завдання контролю основних засобів*

**складено на підставі джерел [10]*

У ході ревізії основних засобів *перевіряють* [10]:

1. Забезпечення контролю за наявністю і збереженням ОЗ (правильність віднесення об'єктів до ОЗ, правильність класифікації ОЗ, правильність оцінки і переоцінки ОЗ, питання організації аналітичного обліку і матеріальної відповідальності за ОЗ, інвентаризації ОЗ, відповідність даних звітності синтетичному і аналітичному обліку).

2. Документальне оформлення і відображення в обліку операцій з надходження і вибуття ОЗ (використання уніфікованих форм первинної облікової документації, відображення операцій з надходження і вибуття ОЗ у реєстрах синтетичного обліку, питання оподаткування операцій при надходженні і вибуття ОЗ).

3. Нарахування і відображення в обліку амортизації ОЗ (правильність встановлення терміну корисної експлуатації, правомірність і обґрунтованість використовуваних методів нарахування амортизації, правильність розрахунків амортизаційних відрахувань і їх відображення в обліку).

4. Відображення в обліку операцій з ремонтом ОЗ (документальне оформлення операцій, способи проведення ремонту, правомірність з віднесення витрат на ремонт до собівартості).

Враховуючи специфіку обліку цієї групи активів, ревізор повинен встановити матеріально-відповідальних осіб, пам'ятаючи, що основні засоби, які знаходяться в запасі на складах, перебувають у підзвіті осіб, що завідують складським господарством, а основні засоби, які введені в експлуатацію-у підзвіті матеріально-відповідальних працівників підприємства.

Об'єктами ревізії є наявність, стан зберігання і рух основних засобів, їх амортизація та індексація.

Джерелами контролю є:

- основні нормативні документи, що регулюють питання організації бухгалтерського обліку й оподаткування основних засобів;
- наказ про облікову політику;

– первинні документи: накладні, акти прийому-передачі, акти ліквідації, відомості нарахування амортизації, довідки, акти переоцінки, дефектні акти, акти виконаних робіт з ремонту основних засобів, договори оренди, свідоцтва, патенти, ліцензії та ін.

– реєстри аналітичного та синтетичного обліку: інвентарні картки, описи інвентарних карток, інвентарні списки, оборотні відомості, журнал-ордери, Головна книга, баланс, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал.

Методичними прийомами контролю основних засобів є: інвентаризація, вибіркові та суцільні спостереження, обстеження та тематичні перевірки, економічний аналіз та методи перевірки облікової документації (фактична та зустрічна перевірка, перевірка суті та змісту операції, зіставлення документів з обліковими реєстрами аналітичного і синтетичного обліку, аналітична і логічна перевірка та зіставлення даних аналітичного обліку з даними синтетичного обліку).

Таким чином, завдання контролю і ревізії операцій з основними засобами і нематеріальними активами полягає в тому, щоб перевірити збереження і використання за даними балансу, правильність аналітичного і синтетичного обліку, своєчасність відображення в обліку операцій пов'язаних із введенням їх в експлуатацію, вибуттям, нарахуванням зносу і амортизації.

2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП»

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 [7].

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.

Продукція підприємства є борошно пшеничне вищого гатунку (пакет 2 кг, мішок 25 та 50 кг) та першого гатунку (пакет 2 кг, мішок 25 та 50 кг). А також комбікорми (мішок 25 кг та 40 кг).

В структуру Державного підприємства "Куліндорівський комбінат хлібопродуктів" державного агентства резерву України входить:

Елеватор загальною ємкістю 94,0 тисяч тонн, здійснює приймання, якісне очищення від домішок, сушіння і відпуск зерна на залізничний, автомобільний транспорт та контейнери.

Млин з високопродуктивним устаткуванням потужністю 500 тонн переробки зерна на добу, виробляє борошно вищого та першого сорту.

Відпуск готової продукції здійснюється насипом на автомобільні та залізничні борошновози і фасованої у поліпропіленові мішки по 30 та 50 кг. До того ж, працює лінія з фасування борошна у пакети по 2 кг, які для зручності транспортування пакуються на апараті групового пакування в блоки по шість пакетів.

Комбікормовий цех потужністю 630 тонн на добу, виробляє комбікорми для всіх видів сільськогосподарських тварин і птиці в розсипному, гранульованому виді та у вигляді крупки. Можливе також гранулювання давальницької сировини: висівки, дерті і комбікормів. Працює лінія фасування комбікормів у мішки по 25 та 40 кг.

Для доставки готової продукції по Україні, комбінат використовує шість власних вантажних автомобілів вантажопідйомністю 20 тонн. Крім того, для зручності відпуску продукції, підприємство використовує п'ять залізничних вагонів-борошновозів по 52 т кожний.

Близькість портів: Одеса - 28 км, Південний - 59 км, Іллічівськ - 81 км надає замовникові широкі можливості здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Компанія експортує товари в наступні країни: Ангола, Китай, Коморські острови, Південна Корея, Ліван, Молдова, Сомалі, Об'єд. Араб. Емірати, Туреччина.

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства за 2019-2020 роки й аналіз їхніх змін наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			Абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	113517	108411	-5106	-4,50
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	100563	102344	1781	1,77
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	9835	10702	867	8,82
4. Витрати на збут, тис. грн.	725	704	-21	-2,90
5. Валовий прибуток, тис. грн.	12954	6067	-6887	-53,17
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	111123	113750	2627	2,36
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	97,89	104,92	7,03	7,19
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в т.ч.:				
- від основної операційної діяльності	2707	-5182	-7891	В 2 р.
- від іншої операційної діяльності	0	0	0	0,00
- від фінансової діяльності	-2	35	37	В 18 р.
- від іншої діяльності	0	0	0	0,00
9. Податок на прибуток, тис. грн.	590	133	-457	-77,46
10. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	2117	-5280	-7397	В 3,5 р.
11. Матеріальні витрати, тис. грн.	76295	75576	-719	-0,94
12. Матеріаловіддача, грн.	1,49	1,43	-0,05	-3,59
13. Матеріаломісткість продукції, грн.	0,67	0,70	0,03	3,72
14. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	240	229	-11	-4,58
15. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	472987,50	473410,48	422,98	0,09
16. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	25930	28022	2092	8,07

Продовження табл. 2.1

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			Абс.	%
17. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	108041,67	122366,81	14325,15	13,26
18. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	30855,5	29072	-1783,5	-5,78
19. Фондовіддача, грн.	0,272	0,268	-0,004	-1,34
- по продукції				
- по прибутку	14,58	-5,51	-20,08	-137,78
20. Фондорентабельність, %	6,86	-18,16	-25,02	x
21. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	25438,5	19768	-5670,5	-22,29
22. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	4,46	5,48	1,02	22,90
23. Рентабельність продукції, %	2,11	-5,16	-7,26	x
24. Рентабельність виробництва, %	102,15	95,31	-6,85	x
25. Середня річна сума дебіторської заборгованості	10500,5	8343,5	-2157	-20,54
26. Середня річна сума кредиторської заборгованості	8747,5	4606,5	-4141	-47,34
27. Коефіцієнти ліквідності балансу	3,46	7,30	3,84	111,26
- коефіцієнт поточної ліквідності				
- коефіцієнт швидкої ліквідності	1,88	3,22	1,34	71,39
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,37	0,31	-0,06	-16,39

* Розраховано на підставі даних фінансової звітності підприємства

З табл. 2.1 видно, що підприємство у звітному році порівняно з попереднім отримало дохід від реалізації продукції менше на 5106 тис. грн, або на 4,5%. Собівартість реалізованої продукції збільшилась на 1781 тис. грн, або на 1,77% що й вплинуло на зменшення валового прибутку на 6887 тис. грн у звітному році порівняно з попереднім роком. Адміністративні витрати збільшились на 867 тис.грн., а витрати на збут зменшилися на 21 тис.грн. або майже на 3%. Таким чином й повна собівартість збільшилась у звітному році на 2627 тис. грн.

Витрати на 1 грн. реалізованої продукції у попередньому році склало 97,89 коп., а в звітному році збільшилось на 7,03 коп., і склало 104,92 коп., що й призвело до збитку в розмірі 5280 тис. грн у звітному році.

Дані фінансової звітності свідчать, що підприємство веде основну операційну діяльність та фінансову діяльність. В попередньому році підприємство мало позитивний результат від основної операційної діяльності в розмірі 2709 тис. грн., і збиток у розмірі 2 тис. грн. від фінансової діяльності. У звітному році підприємство мало збиток від основної операційної діяльності у розмірі 5182 тис. грн. та прибуток від фінансової діяльності у розмірі 35 тис. грн. Іншу операційну діяльність та іншу діяльність підприємство не веде.

Матеріальні витрати у звітному році зменшились на 719 тис. грн у порівнянні з попереднім роком. Матеріаломісткість продукції збільшилась на 0,03 грн. і складає у звітному році 0,7 грн.

Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу у звітному році зменшилась на 11 чол., що є результатом наслідків пандемії. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу збільшилась на 422,98 грн. у звітному році.

Рентабельність продукції у звітному році зменшилась, враховуючи збиток, є від'ємною (-5,16%). Також зменшилась рентабельність виробництва на 6,85%.

Середня річна сума дебіторської заборгованості зменшилась на 2158 тис. грн. у звітному році порівняно з попереднім. Також зменшилась середня річна сума кредиторської заборгованості на 4141 тис. грн. Ці явища можна вважати позитивним наслідком фінансово-господарської діяльності підприємства.

Коефіцієнт поточної ліквідності як у звітному році так й в попередньому році є більше 1 і це означає, що підприємство може більш ніж покрити свої зобов'язання в короткостроковій перспективі.

2.2. Економічний аналіз складу, руху, стану та ефективності використання основних засобів

Основні засоби належать до активів підприємства, зокрема до необоротних активів. Оцінка активів підприємства ґрунтується на ефективності за основними складовими, зокрема оцінка ефективності необоротних та оборотних активів. Показники, що характеризують стан і рівень забезпеченості основними фондами (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Показники, що характеризують стан і рівень забезпеченості основними фондами [3]

Показники	Формула розрахунку	Умовні позначення
1. Коефіцієнт оновлення (K_o)	$K_o = \frac{\Phi_{ВВ}}{\Phi_K}$	$\Phi_{ВВ}$ – вартість основних фондів, що знову надійшли за звітний період; Φ_K – вартість на кінець періоду.
2. Коефіцієнт вибуття ($K_{виб}$)	$K_{виб} = \frac{\Phi_{виб}}{\Phi_{поч}}$	$\Phi_{виб}$ – вартість, що вибули за звітний період основних фондів; $\Phi_{поч}$ – вартість на початок періоду.
3. Коефіцієнт приросту ($K_{пр}$)	$K_{пр} = \frac{\Phi_{пр}}{\Phi_{поч}}$	$\Phi_{пр}$ – вартість приросту основних фондів; $\Phi_{поч}$ – вартість на початок періоду.
4. Коефіцієнт відтворення основних фондів ($K_{відтв}$)	$K_{відт} = \frac{KB}{\Phi_{ВВ}}$	KB – сума капітальних вкладень; $\Phi_{ВВ}$ – вартість основних фондів, що знову надійшли за звітний період.
5. Коефіцієнт інтенсивного оновлення ($K_{інт}$)	$K_{інт} = \frac{\Phi_{виб}}{\Phi_{ВВ}}$	$\Phi_{виб}$ – вартість, що вибули за звітний період основних фондів; $\Phi_{ВВ}$ – вартість основних фондів, що знову надійшли за звітний період.
6. Коефіцієнт оптимальності вибуття основних фондів ($K_{опт.виб}$)	$K_{опт\ виб} = \frac{\Phi_{виб\ факт}}{\Phi_{виб\ норм}}$	$\Phi_{виб}$ – вартість, що вибули за звітний період основних фондів.
7. Коефіцієнт зносу (K_z)	$K_z = \frac{З}{\Phi_{п}}$	$З$ – сума зносу; $\Phi_{п}$ – первісна вартість основних фондів.
8. Коефіцієнт гідності (K_2)	$K_2 = \frac{\Phi_{зал}}{\Phi_{п}} - 1 - K_z$	$\Phi_{зал}$ – залишкова вартість основних фондів.
9. Фондооснащеність ($\Phi_{осн}$)	$\Phi_{осн} = \frac{\Phi_{ср}}{Ч}$	$\Phi_{ср}$ – середньорічна вартість основних фондів; $Ч$ – чисельність робітників підприємства.
10. Фондоозброєність ($\Phi_{озб}$)	$K_{озб} = \frac{\Phi_{факт}}{Ч_{вир}}$	$\Phi_{факт}$ – середньорічна вартість активних основних фондів; $Ч_{вир}$ – чисельність виробничих робітників підприємства.

Для забезпечення відтворення основних виробничих засобів важливе значення має вивчення їхнього стану та використання, що є важливим фактором підвищення ефективної діяльності підприємства.

Показники стану й ефективності використання основних засобів можна об'єднати в три групи, які характеризують:

- 1) забезпечення підприємства основними засобами;
- 2) стан основних засобів;
- 3) ефективність використання основних засобів.

До показників, які характеризують забезпеченість підприємства основними засобами, належать: фондомісткість, фондоозброєність, коефіцієнт реальної вартості основних виробничих засобів у майні підприємства.

Стан основних виробничих засобів характеризують через такі коефіцієнти: зносу основних засобів; придатності; оновлення; вибуття (приросту) основних засобів.

До показників, які характеризують ефективність використання основних засобів, належать: фондovіддача, рентабельність основних засобів, сума прибутку на одну гривню основних засобів. Найбільш загальним показником, який характеризує ефективність використання основних засобів, є фондovіддача. До показників ефективності використання основних засобів можна також віднести показник питомої ваги активної частини основних засобів у їх загальній сумі.

Показники аналізу стану основних засобів підприємства здійснюють, виходячи з даних першого розділу активу балансу підприємства „Необоротні активи” форми №1 „Баланс (Звіт про фінансовий стан)” за допомогою аналітичної табл. 2.3 та 2.4.

На кінець 2019 року знос основних засобів збільшився на 2307 тис. грн., або на 4,39%, а залишкова вартість зменшилась на 1345 тис. грн., або на 4,27%. В результаті коефіцієнт придатності зменшився, а коефіцієнт зносу збільшився на 0,02. Основні засоби підприємства зношені більше половина, тому й потребують визначення шляхів оновлення.

Таблиця 2.3 – Аналіз стану основних засобів за 2019 рік*

Показники	На початок 2019 року	На кінець 2019 року	Відхилення	
			абсолютне	%
1. Первісна вартість основних засобів, тис. грн	84107	85069	962	1,14
2. Знос основних засобів, тис. грн	52579	54886	2307	4,39
3. Залишкова вартість основних засобів, тис. грн	31528	30183	-1345	-4,27
4. Коефіцієнт зносу основних засобів	0,625	0,645	0,020	х
5. Коефіцієнт придатності основних засобів	0,375	0,355	-0,020	х

*розраховано автором на підставі статистичної та фінансової звітності підприємства

Таблиця 2.4 – Аналіз стану основних засобів за 2020 рік*

Показники	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	Відхилення	
			абсолютне	%
1. Первісна вартість основних засобів, тис. грн	85069	85031	-38	-0,04
2. Знос основних засобів, тис. грн	54886	57070	2184	3,98
3. Залишкова вартість основних засобів, тис. грн	30183	27961	-2222	-7,36
4. Коефіцієнт зносу основних засобів	0,645	0,671	0,026	х
5. Коефіцієнт придатності основних засобів	0,355	0,329	-0,026	х

*розраховано автором на підставі статистичної та фінансової звітності підприємства

На кінець 2020 року знос основних засобів збільшився на 2184 тис. грн., або 3,98% а залишкова вартість зменшилась на 2222 тис. грн., або на 7,36%. В результаті відбулось збільшення коефіцієнту зносу та зменшення коефіцієнту придатності на 0,026.

Підсумовуючи сказане, можна водночас стверджувати, що на підставі коефіцієнтів зносу і придатності не завжди можна зробити точні висновки щодо технічного стану основних засобів, оскільки:

- на суму зносу основних засобів великий вплив має метод нарахування амортизації, що застосовується на підприємстві;

- вартісна оцінка основних засобів залежить від кон'юнктури ринку, а відтак вона може відрізнятися від оцінки, отриманої за допомогою коефіцієнта придатності;

- на законсервоване обладнання нараховується амортизація на повне відновлення, однак, фізично ці основні засоби, з певним застереженням, не зношуються, а загальна сума зносу зростає.

Для оцінки технічного стану основних засобів визначаються коефіцієнти зносу та придатності.

Коефіцієнт зносу основних засобів розраховують на початок та на кінець звітного періоду, а також вивчають його динаміку за кілька років (рис. 2.1). Чим нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності) основних засобів, тим в кращому стані вони знаходяться. Зношені (застарілі) основні засоби зумовлюють і необхідність використання застарілих технологічних процесів, що призводить до не конкурентоспроможності продукції підприємства.

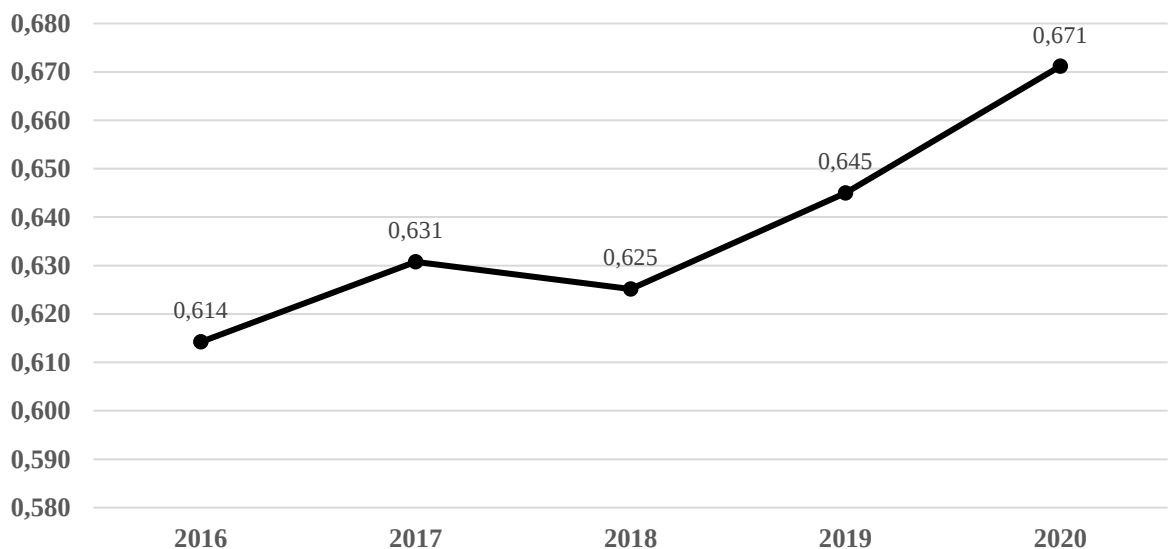


Рис. 2.1 – Динаміка даних коефіцієнту зносу ОЗ ДП «Куліндорівський КХП» [9]

Коефіцієнт зносу характеризує ту частину вартості основних засобів, яка списана на витрати виробництва в попередніх періодах, а коефіцієнт придатності - частина не перенесена на створюваний продукт вартості.

Коефіцієнт придатності основних засобів показує, яка частина основних засобів є придатною для експлуатації і визначається як відношення залишкової вартості основних засобів до балансової вартості основних засобів.

Аналіз використання основних засобів здійснюють на підставі результатів попередніх розрахунків та даних форми №1П-НПП за допомогою аналітичної табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз використання основних засобів*

Показник	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	Динаміка, %
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	113517	108411	-5106	-4,50
2. Середньорічна вартість основних засобів, тис.грн.	30855,5	29072	-1783,5	-5,78
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2117	-5280	-7397	-349,41
4. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	240	229	-11	-4,58
5. Фондовіддача, грн.	3,68	3,73	0,05	1,36
6. Фондомісткість, грн.	0,27	0,27	0,00	-1,34
7. Рентабельність продукції, %	0,24	-5,16	-5,40	x
8. Фондоозброєність, грн.	128,56	126,95	-1,61	-1,25

**розраховано автором на підставі статистичної та фінансової звітності підприємства*

Аналіз показників, що містяться у табл. 2.5, свідчать, що фондовіддача основних засобів зменшилась на 1,36 %. Рентабельність продукції основних засобів у звітному періоді знизилась у порівнянні з попереднім на 5,4 % пунктів і є від'ємним числом. Це пояснюється отриманим збитком у звітному році у розмірі 5280 тис. грн. у порівнянні з прибутком попереднього року у розмірі 2117 тис. грн. Фондоозброєність має тенденцію до зменшення у звітному році порівняно з попереднім на 1,61 грн., або 1,25%.

Показники ефективності використання основних засобів досить суттєво впливають на показники фінансово-господарської діяльності підприємства, зокрема, виручку від реалізації продукції, робіт, послуг (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Аналіз використання основних засобів і впливу фондівддачі на динаміку обсягу продукції*

Показник	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення		
			Всього	в т.ч. за рахунок	
				основних засобів	фондовіддачі
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	113517	108411	-5106	-6561,5	1455,5
2. Середньорічна вартість основних засобів, тис.грн.	30855,5	29072	-1783,5	-6561,5	1455,5
3. Фондовіддача, грн.	3,679	3,729	0,050	x	x
4. Фондомісткість, грн.	0,272	0,268	-0,004	x	x

*розраховано автором на підставі статистичної та фінансової звітності підприємства

Аналітичні розрахунки табл. 2.6 свідчать, що на зменшення чистого доходу від реалізації продукції у розмірі 5106 тис. грн. вплинуло середня вартість основних засобів у загальній сумі -6561,5 тис. грн. та фондівддача з позитивним відхиленням на 1455,5 ти.грн.

Таким чином:

- за рахунок основним засобів $-1783,5 * 3,679 = -6561,5$ тис. грн.
- за рахунок фондівддачі $0,050 * 29072 = 1455,5$ тис. грн.

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

3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ДП «Куліндорівський КХП»

3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Нормативною базою, що регулює організацію та методологію бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві, є: Облікова політика ДП «Куліндорівський КХП» укладена відповідно до вимог Закон України від 16 липня 1999 року № 966-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Податкового кодексу.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства, забезпечує якість ведення бухгалтерського обліку (рис. 3.1).

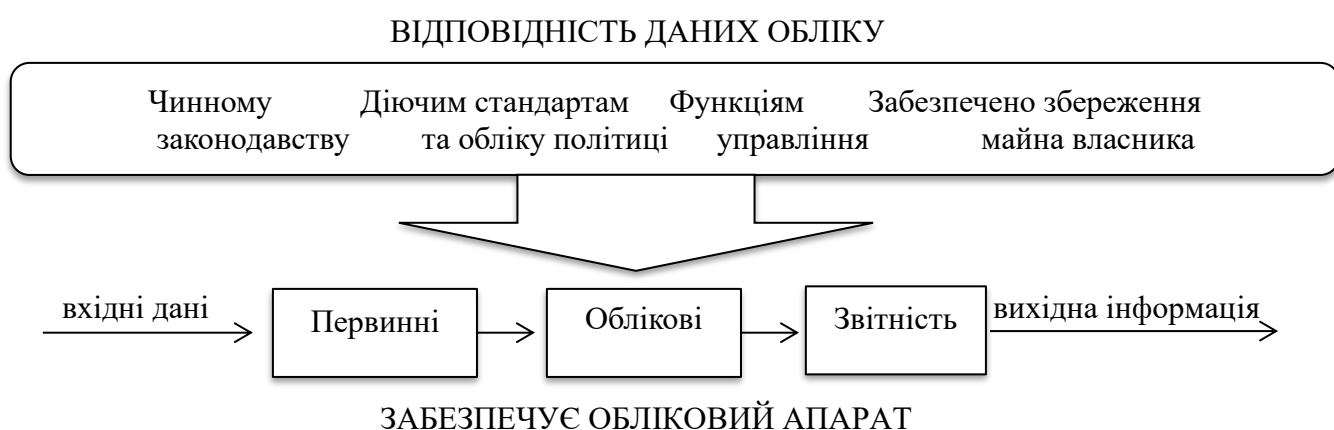


Рис. 3.1 – Складові забезпечення ведення бухгалтерського обліку

Питання *організації бухгалтерського обліку* на підприємстві належать до компетенції його власника відповідно до законодавства та установчих документів.

Метою бухгалтерського обліку підприємства є дотримання єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

Головне завдання підприємства – виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості високої якості з найменшими витратами.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється бухгалтерською службою, що є самостійним структурним підрозділом підприємства, очолюваної головним бухгалтером.

На підприємстві ДП «Куліндорівський КХП» структура бухгалтерії включає такі напрямлення:

- 1) фінансову, розрахункову та групу праці і заробітної плати;
- 2) матеріальну групу, яка веде облік придбання матеріальних цінностей та розрахунків з постачальниками, надходжень та витрачання матеріальних цінностей в розрізі місць їх зберігання, використання;
- 3) виробничо-калькуляційну групу, яка веде облік витрат на всі види виробництв, калькулює фактичну собівартість продукції (робіт, послуг), визначає склад витрат на незавершене виробництво, виявляє результати роботи окремих підрозділів підприємства;
- 4) загальну (зведено-балансову) групу, яка здійснює облік інших операцій (облік доходів, фінансових результатів), займається групуванням та узагальненням бухгалтерської інформації (веде регістри бухгалтерського обліку, інформація з яких слугує для складання фінансової звітності) та організує архів бухгалтерської документації.

Однією з важливих передумов раціональної організації обліку є застосування найбільш ефективної форми бухгалтерського обліку, його технічної оснащеності.

Під формою бухгалтерського обліку розуміють певну систему взаємопов'язаних між собою облікових регістрів встановленої форми і змісту, що зумовлює послідовність і способи облікових записів.

Сучасними формами бухгалтерського обліку, що застосовуються на даному підприємстві є **журнально-ордерна та автоматизована (комп'ютерна) форми обліку.**

Застосування автоматизованої форми обліку на підприємстві дозволяє

- зменшити трудомісткість обліку за рахунок автоматизації його ведення;
- значно збільшити аналітичність обліку без підвищення трудомісткості його ведення;
- одержувати облікові реєстри (баланс, аналітичні рахунки) практично на будь-яку дату не чекаючи закінчення облікового періоду, що значно підвищує оперативність фінансового та аналітичного обліку;
- створювати на базі бухгалтерської комп'ютерної системи комп'ютерні мережі різної складності, а також проводити повноцінну інтеграцію програм з обліку з іншим програмним забезпеченням;
- за потребою оперативно перебудовувати технологію ведення обліку у зв'язку з організаційними перебудовами чи змінами в нормативно-правових актах.

Зазначимо, що підтвердження господарських операцій відбувається на основі первинних документів. Характеристика документів, що використовуються на підприємстві наведена у табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Характеристика первинних документів*

Назва	Характеристика
Накладна	Документ, що надається продавцем покупцеві та містить перелік товарів і послуг, їхню кількість та суму коштів, яку покупець має за них сплатити.
Рахунок-фактура	Документ, що носить більше інформаційний характер. Він інформує покупця про товари (роботи), послуги, які йому пропонується оплатити. Для цього він містить дані про: їх кількість; вартість (ціну) кожної позиції; загальну суму платежу; валюту розрахунку.
Податкова накладна	Документ, який існує в електронній формі та використовується платниками ПДВ для обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту.
Платіжне доручення	Розрахунковий документ, який містить доручення платника банку, здійснити переказ визначеної в ньому суми коштів зі свого рахунку на рахунок отримувача.
Прибутковий касовий ордер	Первинний документ, застосовується для оформлення надходжень готівки до каси підприємств (юридичних осіб).
Видатковий касовий ордер	Первинний документ, що застосовується для оформлення видачі готівки з каси підприємств (юридичних осіб).

Назва	Характеристика
Платіжна відомість	Відомість, призначена для ознайомлення працівника з нарахованими йому виплатами та здійсненими утриманнями. Ще одна назва даного документа розрахунковий листок по виплаті зарплати.
Розрахунковий чек	Встановленої форми грошовий (фінансовий) документ, який містить безумовне письмове розпорядження чекодавця (власника рахунку у фінансовій установі) про сплату чекотримачеві зазначеної в чеку суми.

**складено автором на підставі [13, 19]*

Первинні документи є підставою для ведення бухгалтерських подвійних записів та створення кореспонденції (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Кореспонденція рахунків на підприємстві*

№п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція Рахунків		Сума, грн	Документи, що підтверджують проведення операції
		Дебет	Кредит		
1	Перераховано аванс	371	311	120000	Платіжне доручення
2	Відображено суму податкового кредиту по ПДВ	641	644	20000	Податкова накладна
3	Отримано транспортні послуги:	152	685	3000	Акт виконаних робіт
4	Відображено суму податкового кредиту по ПДВ	641	644	600	Податкова накладна
5	Перераховано за транспортування	685	311	3600	Платіжне доручення
6	Отримано обладнання	152 644	631 631	100000 20000	Акт приймання передачі
7	Взаємозалік заборгованостей	631	371	120000	Бухгалтерська довідка
8	Введено в експлуатацію	104	152	103000	Акт введення в експлуатацію

**складено автором на підставі [13, 19]*

Державного підприємства "Куліндорівський комбінат хлібопродуктів" державного агентства резерву України складає та надає квартално та щорічно фінансову звітність до відповідних органів.

3.2. Організація на підприємстві обліку операцій з основними засобами та їх зносу

Державного підприємства "Куліндорівський комбінат хлібопродуктів" державного агентства резерву України є організацією, яка використовує основні засоби у розмірі 65 % від загальної кількості майна.

Для правильної організації обліку основних засобів важливе значення на підприємстві має своєчасне і якісне документальне оформлення їх руху. Бухгалтерський облік інвентарних об'єктів основних засобів здійснюється із застосуванням типових форм первинного обліку [13].

Облік надходження основних засобів оформляється такими первинними документами:

- ф. № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- ф. № ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»;

Основні засоби надходять від постачальників за оплати, підрядників після закінчення будівництва об'єктів, як внески до статутного капіталу, при оприбуткуванні лишків, виявлених при проведенні інвентаризації тощо.

У всіх випадках надходження основних засобів оформляється первинним документом за формою № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

Форма № ОЗ-1 застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів; обліку введення їх в експлуатацію; оформлення внутрішнього переміщення основних засобів, а також виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншим організаціям (підприємствам).

При отриманні (купівлі) основних засобів акт складає комісія, яка призначається за розпорядженням (наказом) керівника. Акт форми № ОЗ-1 складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт. Складання

загального акту, яким оформляється приймання декількох об'єктів основних засобів, дозволяється лише при обліку господарського інвентаря, інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці. Правильно оформлений і підписаний керівником акт передають у бухгалтерію. На кожний об'єкт разом з актом надходить і технічна документація, яку використовують при проведенні інженерних та організаційно-технічних заходів з метою ефективної експлуатації основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів здійснюється в інвентарних картках за формою № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів». На кожен об'єкт основних засобів відкривається картка, в якій записуються всі дані, що характеризують об'єкт: інвентарний номер, первісна вартість, норми амортизаційних відрахувань, дата виготовлення чи введення, технічна характеристика та ін. Основою для заповнення інвентарних карток є дані акту за формою № ОЗ-1.

Для загального контролю за наявністю і рухом основних засобів вказані картки реєструються в описах інвентарних карток з обліку основних засобів форми № ОЗ-7, які ведуться за видами (класифікаційними групами) основних засобів і містять номер картки, яка реєструється, інвентарний номер і найменування об'єкта.

Для обліку наявності основних засобів (за матеріально-відповідальними особами), застосовують інвентарні списки основних засобів (форма № ОЗ-9). Інвентарні списки ведуться як доповнення до інвентарних карток. Списки заповнюються в двох примірниках, на основі актів приймання-передачі, внутрішнього переміщення основних засобів форми № ОЗ-1, якими оформляються надходження та внутрішнє переміщення основних засобів. Загальна кількість і вартість основних засобів, які враховуються у списках, мають бути тотожними даним інвентарних карток.

Для ведення синтетичного обліку власних основних засобів у Плані рахунків передбачений рахунок 10 «Основні засоби» [20]. Це активний

рахунок, за дебетом якого відображається надходження основних засобів, їх дооцінка, за кредитом – вибуття та уцінка. Для синтетичного обліку використовується Журнал-ордер № 4 при журнально-ордерній формі обліку, або відповідна машинограма – при автоматизованій. Типові кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для відображення в обліку надходження основних засобів показані у табл. 3.3-3.7.

Таблиця 3.3 – Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення будівництва об’єктів основних засобів*

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
1	Відображення витрат на проектні, будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядників, проектних організацій без ПДВ (у випадку будівництва об’єкта виробничого призначення)	Акт про виконані роботи ф. КБ-2в, довідка про вартість виконаних робіт та витрати ф. КБ-3	15	63	12568,5
	Відображення суми ПДВ у рахунках підрядників і проектних організацій	Податкова накладна	641	63	2 513,7
2	Відображення витрат на проектні, будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядників разом ПДВ у випадку будівництва об’єкта невикористаного призначення	Рахунок підрядника, проектанта	15	63	5689,7
3	Одержання цільового фінансування на будівництво з зовнішніх джерел (бюджет, позабюджетні фонди, внески дольовиків)	Виписка банку	31	48	8724,4
4	Використання коштів цільового фінансування для розрахунків з підрядниками	Виписка банку	63 48	31 69	8724,4
5	Зарахування збудованого об’єкта до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15	18 258,2

*складено автором на підставі джерел [13]

Таблиця 3.4– Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення придбання об’єктів основних засобів за плату*

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
1	Відображення суми за договором постачання без ПДВ (у разі придбання об’єктів виробничого призначення)	Акт, накладна	15	63	7896,3
	Відображення податкового кредиту з ПДВ	Податкова накладна	641	63	1 579,26
2	Відображення суми за договором постачання разом з ПДВ у разі придбання об’єктів невиробничого призначення	Акт, накладна	15	63	4786,4
3	Відображення сум за консультаційні, інформаційні, посередницькі, реєстраційні, транспортні послуги та інші витрати, пов’язані з придбанням основних засобів	Акт про виконані роботи	15	685	795,2
	Відображення сум ПДВ з наданих послуг	Податкова накладна	641	685	159,04
4	Відрахування до Пенсійного фонду при придбанні легкових автомобілів	Бухгалтерська довідка	15	651	897,1
5	Зарахування об’єктів до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15	14 375

*складено автором на підставі джерел [13]

Таблиця 3.5– Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення безоплатного одержання об’єктів основних засобів*

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
1	Відображення вартості безоплатно одержаних основних засобів (строк експлуатації 5 років)	Акт ОЗ-1	10	424	19568
2	Витрати на транспортування і монтаж безоплатно одержаних основних засобів без ПДВ	Акт про виконані роботи та інші	15	685	3580
3	Сума ПДВ у рахунках на транспортні та монтажні послуги	Податкова накладна	641	685	716
4	Зарахування витрат на транспортування і монтаж безоплатно одержаних основних засобів до їх первісної вартості	Акт ОЗ-1	10	15	3580

Продовження табл. 3.5

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
5	Визнання доходу одночасно з нарахуванням амортизації за перший рік експлуатації (1/5 вартості безкоштовно одержаного активу)	Розрахунок амортизації	424	745	3 913,6

**складено автором на підставі джерел [13]*

Таблиця 3.6 – Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення отримання об'єктів основних засобів у результаті проведеного обміну (бартеру) неподібними активами*

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
1	Отримано об'єкт основних засобів за бартером	Акт, накладна	15	63	6098,6
2	Відображення суми податкового кредиту з ПДВ	Податкова накладна	641	63	1 219,72
3	Зарахування до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15	6098,6
4	Відпуск продукції, виконання робіт	Накладна	36	703, 71	7802,5
5	Відображення зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	703, 71	641	1 300,42
6	Собівартість відпущеної готової продукції, виконаних робіт	Розрахунок	90	23, 26	894,6
7	Зарахування взаємних розрахунків за здійсненими операціями	Бухгалтерська довідка	63	36	7802,5

**складено автором на підставі джерел [13]*

Таблиця 3.7 – Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення інших випадків зарахування об'єктів основних засобів на баланс*

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
1	Оприбуткування раніше не врахованих на балансі основних засобів (лишків під час інвентаризації)	Акт ОЗ-1	10	746	6352
2	Переведення неправильно зарахованих малоцінних необоротних матеріальних активів до складу основних засобів	Бухгалтерська довідка	10	112	568
3	Відображення зносу малоцінних необоротних матеріальних активів	Розрахунок	132	131	68,9

**складено автором на підставі джерел [13]*

У процесі використання основні засоби зношуються. З метою їх відновлення проводиться нарахування амортизації за активами. Під амортизацією розуміють поступове перенесення вартості необоротних активів на новостворений продукт відповідно до встановлених методів і норм. На ДП «Куліндорівський КХП» використовують прямолінійний метод амортизації. Розрахунок амортизаційних відрахувань за допомогою програми Access [2] наведено у додатку Б (прямолінійний метод) та графічне відображення за допомогою Excel [28] (розрахунок за допомогою чотирьох методів) у рис.3.2 – 3.4.

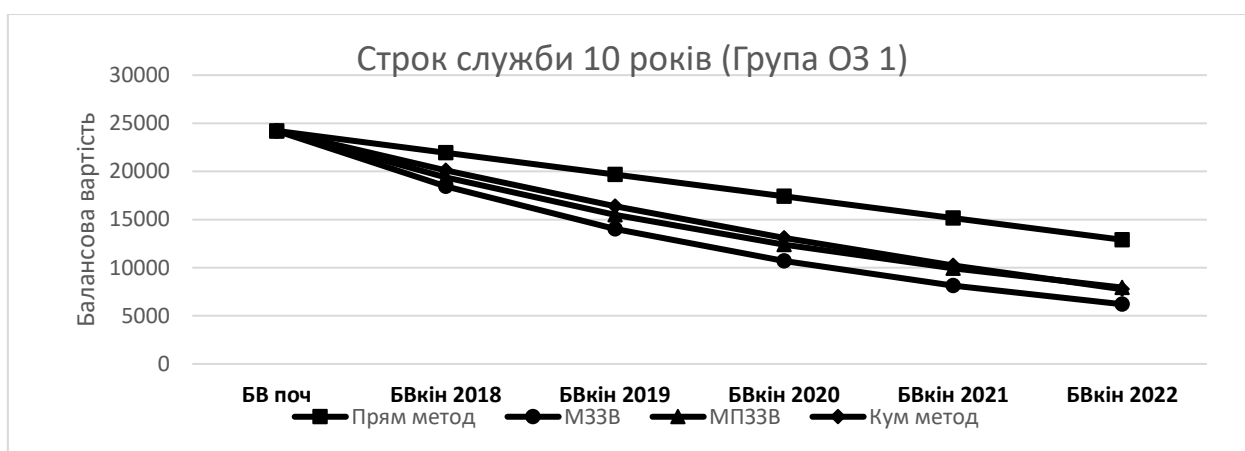


Рис. 3.2 – Графічне відображення амортизаційних відрахувань основних засобів (умовно групи 1), строк корисного користування 10 років*

*побудовано автором на підставі розрахунків

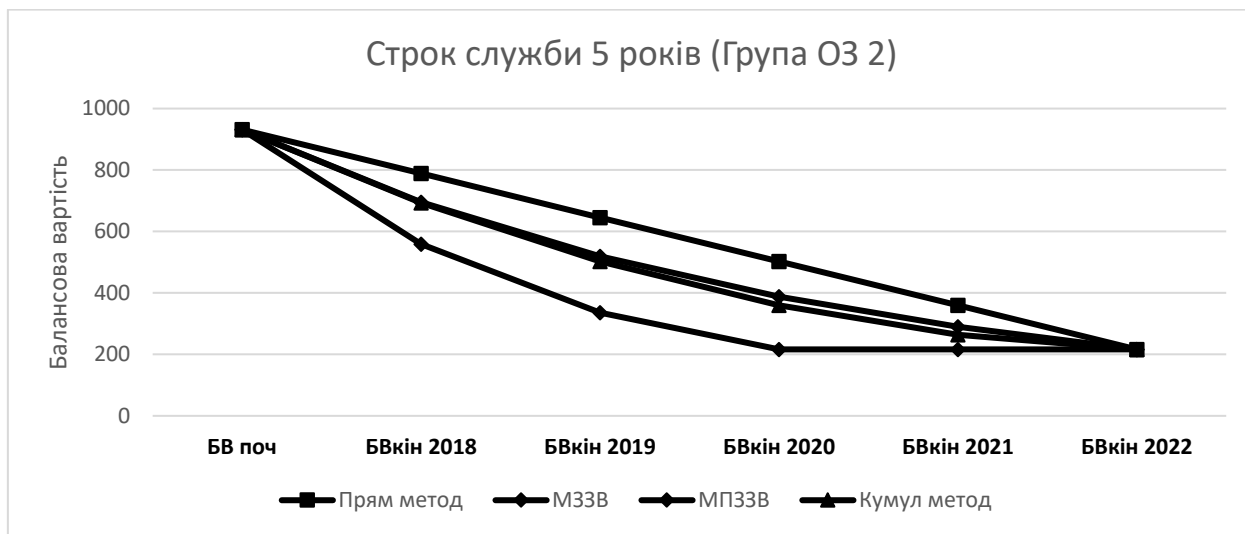


Рис. 3.3 – Графічне відображення амортизаційних відрахувань основних засобів (умовно групи 2), строк корисного користування 5 років*

*побудовано автором на підставі розрахунків

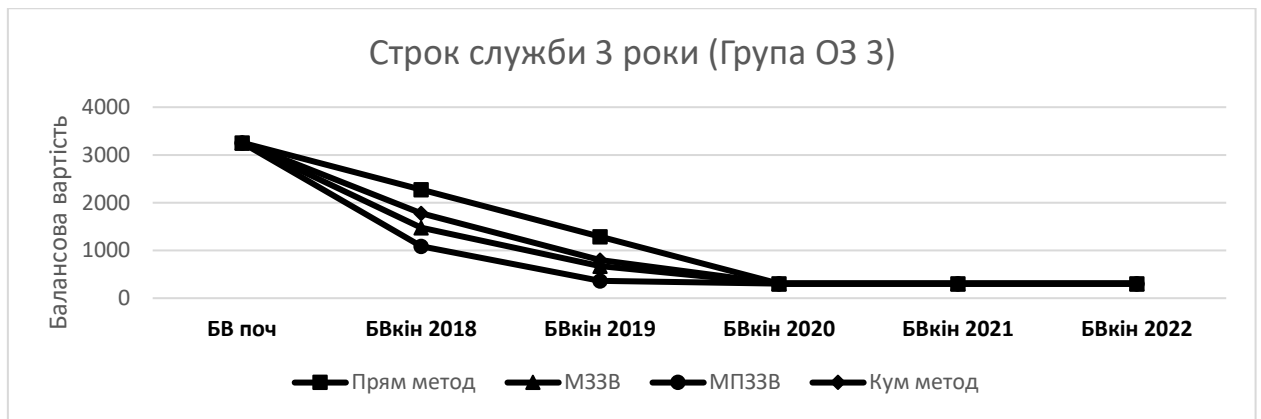


Рис. 3.4 – Графічне відображення амортизаційних відрахувань основних засобів (умовно групи 3), строк корисного користування 3 років*
**побудовано автором на підставі розрахунків*

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.

Нарахування амортизації припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію.

Синтетичний облік амортизації основних засобів ведеться на пасивному рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», субрахунку 13.1 «Знос основних засобів» в Журналі № 4 – при журнальній формі, або у відповідній машинограмі. За кредитом цього субрахунку відображається нарахування амортизації (зносу), а за дебетом – списання зносу внаслідок вибуття основних засобів.

Кореспонденція рахунків з обліку амортизації основних засобів подана в табл. 3.8.

Реалізація основних засобів здійснюється за узгодженими між сторонами цінами. При цьому основні засоби спочатку переводяться до складу товарів і у вигляді останніх списуються з балансу підприємства. Бухгалтерські записи здійснюються на підставі первинних документів про передачу об'єкта покупцеві (рахунка, акта, накладної на відпуск на сторону та ін.).

Таблиця 3.8 – Кореспонденція рахунків з обліку амортизації основних засобів*

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Нараховано амортизацію об'єктів допоміжних, підсобних виробництв	23.2	13.1
2	Нараховано амортизацію по виробничому обладнанню, будівельній техніці	91.1	13.1
3	Нараховано амортизацію за основними засобами загальновиробничого (загальнодільничного) призначення	91.2	13.1
4	Нараховано амортизацію основних засобів адміністративного призначення (наприклад, амортизація офісного обладнання, комп'ютерів, використовуваних адміністративно-управлінським персоналом)	92	13.1
5	Нараховано амортизацію основних засобів, використовуваних при збуті продукції	93	13.1
6	Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються в іншій операційній діяльності (амортизація об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення)	94.9	13.1
7	Списується амортизація (знос) за основними засобами, які вибули	13.1	10

*складено автором на підставі джерел [13]

Причинами вибуття основних засобів на підприємстві є:

- продаж;
- ліквідація через невідповідність критеріям визнання активом;
- безоплатна передача іншим підприємствам (організаціям);
- списання у випадку виявлення нестачі.

Продаж основних засобів може бути здійснено за грошові кошти, шляхом обміну на інші активи, в тому числі передача окремих об'єктів до статутного капіталу інших підприємств, вилучення засновником при його вибутті з підприємства.

3.3. Особливості інвентаризації основних засобів на підприємстві

Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія. Це може бути наказ або розпорядження (п. 1 розд. II Положення № 879), у якому також затверджуються об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації (п. 3 розд. II Положення № 879). До інвентаризаційної комісії слід включити (п. 1 розд. II Положення № 879: представників апарату управління підприємства; працівників бухгалтерської служби).

Зазначимо, що можна вводити у склад комісії представників аудиторської фірми; досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженерів, технологів, механіків, виконавців робіт, товарознавців, економістів, бухгалтерів тощо). Крім того, за рішенням керівника підприємства до складу комісії можуть входити і члени ревізійної комісії. Однієї комісії для проведення інвентаризації вистачає на малих підприємствах, де обсяг інвентаризаційних робіт відносно невеликий. На великих підприємствах у зв'язку з великою кількістю об'єктів інвентаризації її проведення однією комісією просто неможливе. Тому на таких підприємствах інвентаризаційна комісія виконує переважно організаційні, регулюючі та контрольні функції. А для проведення інвентаризації майна безпосередньо в місцях зберігання та виробництва створюють робочі інвентаризаційні комісії.

Вимоги до їх складу викладено в п. 1 розд. II Положення № 879. Зазначимо, що до робочих комісій можна включати також членів інвентаризаційної комісії. Призначає голову робочої інвентаризаційної комісії та затверджує її склад своїм наказом керівник підприємства (як правило, це роблять у наказі про проведення інвентаризації).

При цьому потрібно пам'ятати два важливі обмеження:

— не можна призначати головою робочої комісії для перевірки активів, що перебувають на відповідальному зберіганні в тих самих матеріально відповідальних осіб, одного й того самого працівника два роки підряд;

— матеріально відповідальна особа не може входити до складу робочої комісії для перевірки активів, що перебувають у неї на відповідальному зберіганні, оскільки є особою, яка перевіряється.

Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства. Це може бути і головний бухгалтер. Слід пам'ятати, що забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться на відповідальному зберіганні у тих самих матеріально відповідальних осіб, одного й того самого працівника два роки підряд (п. 2.4 розд. II Положення № 879). Матеріально відповідальних осіб до складу інвентаризаційної комісії не включають, оскільки вони є особами, що перевіряються, проте матеріально відповідальні особи зобов'язані бути присутніми під час перевірки адже вони дають в інвентаризаційному описі розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здані в бухгалтерію, що всі цінності, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані. Крім того, за потреби матеріально відповідальні особи мають надавати письмові пояснення (у разі виявлення нестачі, псування цінностей, які знаходяться на відповідальному зберіганні) [14].

Пункт 1 розд. II Положення № 879 передбачає, що інвентаризація проводиться повним складом інвентаризаційної комісії та в присутності матеріально відповідальної особи. В разі відсутності одного із членів інвентаризаційної комісії працівник має бути замінений (до складу комісії мають бути внесені зміни). Крім того, згідно з п. 18 розд. II Положення № 879 відповідальність за повноту та точність унесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, коштів та

документів, цінних паперів та заборгованості у розрахунках несуть усі члени робочих інвентаризаційних комісій. Чи може інвентаризаційна комісія складатися з однієї особи? Таке можливо, якщо в штаті підприємства єдиний працівник – керівник.

Якість проведення інвентаризаційної роботи тісно пов'язана з її організацією та правильним підбором інвентаризаційної комісії, яка створюється за наказом керівника підприємства. Варто виділити певні вимоги, які повинні висуватися до інвентаризаційної комісії як цілісного суб'єкта, а не окремо до кожного з членів комісії (табл. 3.9).

Таблиця 3.9 – Вимоги щодо формування складу інвентаризаційних комісій та умов їх діяльності*

<i>Вимога</i>	<i>Характеристика</i>
Компетентність	Проведення інвентаризації слід доручити досвідченим працівникам, обізнаним з характеристикою господарських засобів, що перевіряються, технікою визначення їх фактичної наявності, номенклатурних, технологічних, якісних показників, порядок організації документування та звітності матеріально відповідальних осіб, порядок оформлення результатів інвентаризації
Гласність	Склад комісій формується до початку інвентаризації і оприлюднюється в колективі
Кількість	Мінімум 3 члени комісії
Оновлюваність складу	Для забезпечення більшої ефективності інвентаризації склад комісій кожного разу або через певний час слід оновлювати.
Окремі особи у складі комісії	До складу комісії не повинні включатися особи, які здійснювали контроль за роботою матеріально відповідальних осіб та їх родичі

**складено автором на підставі джерел [25]*

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію.

При інвентаризації може бути виявлено: пересорт, поломку вимірювальних приладів, зловживання матеріально відповідальних осіб, помилкові записи чи навіть втрата документів. Інвентаризація є своєрідною точкою контролю для підприємства. Згідно Закону України періодичність проведення інвентаризації визначаються власником або керівником підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим [25].

Інвентаризація класифікується за такими ознаками:

1. Від повноти перевірки господарських засобів: повна та часткова.

Повна інвентаризація це перевірка усього майна підприємства.

Часткова проводиться вибірково, вона охоплює тільки окремі види майна підприємства які саме визначає керівник.

2. За характером: планові та позапланові.

Планові інвентаризації проводиться згідно з графіком.

Позапланові проводять у разі стихійного лиха чи виявлення крадіжки на підприємстві.

3. Обов'язкові та необов'язкові.

Проведення інвентаризації є обов'язковим якщо:

- у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна;

- у випадку зміни матеріально відповідальних осіб;

- у випадку встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей;

- за судовим рішенням;

- у випадку техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха [25].

Проведення інвентаризації основних засобів відбувається в чотири етапи (рис. 3.5).

Роль інвентаризації не обмежується перевіркою фактичної наявності цінностей. У процесі інвентаризації майна здійснюються такі заходи:

- організовується контроль за дотриманням вимог у діяльності матеріально відповідальних осіб за збереження ресурсів;

- перевірка стану складських приміщень, порядку зберігання цінностей, справності всіх ваговимірювальних приладів, правильності присвоєння інвентаризаційних номерів;

– встановлюються якісні характеристики матеріальних ресурсів: виявляються залежані і не використані цінності, майно, що повністю або частково втратило первинні властивості.

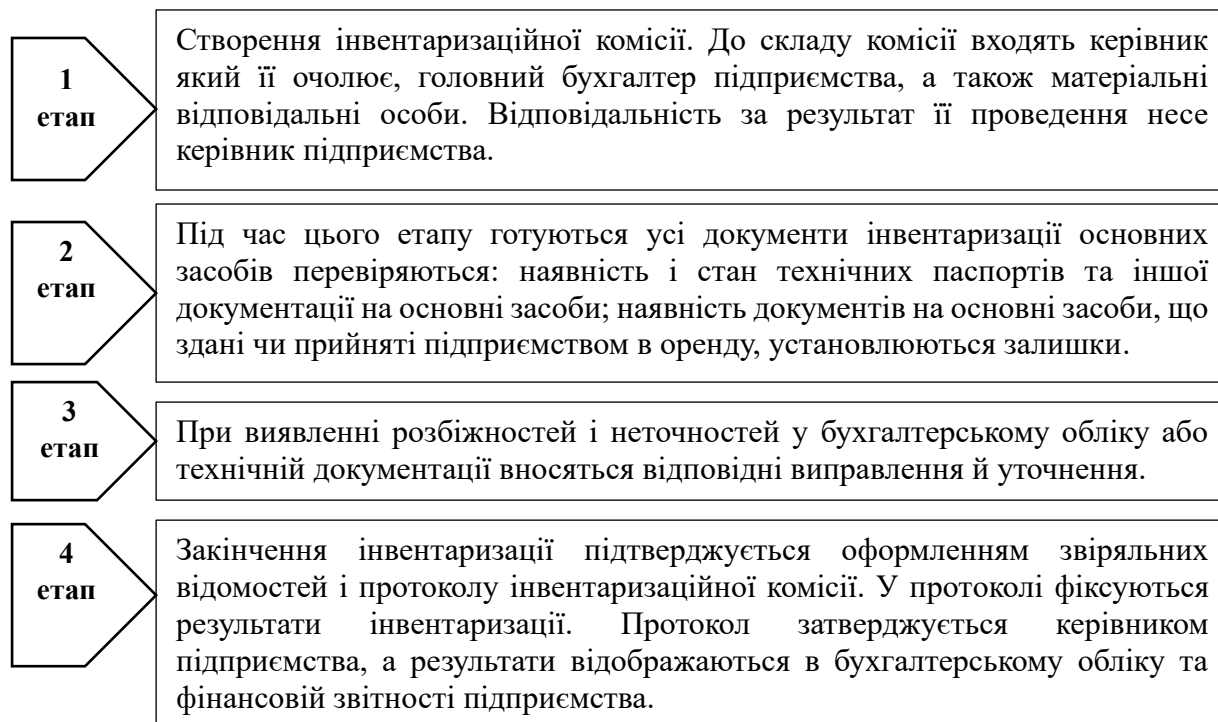


Рис. 3.5 – Етапи проведення інвентаризації основних засобів [25]

На основі отриманої інформації вживаються заходи щодо їх переоцінки, продажу або використання для інших потреб;

– виявляються непридатні до експлуатації основні засоби та ті, що не підлягають відновленню;

– перевіряється дотримання правил утримання та експлуатації основних засобів [25].

Важливим етапом на підприємстві є оформлення результатів інвентаризації. Для документування результатів інвентаризації використовують такі документи, як інвентаризаційні описи, акти інвентаризації та порівняльні відомості.

Інвентаризаційні описи застосовують для фіксування наявності, стану та оцінки активів підприємства та активів, що належать іншим підприємствам і

обліковуються за балансом. В акті інвентаризації фіксують наявність грошових документів, бланків документів суворої звітності, фінансових інвестицій, готівки, а також повноту відображення грошових коштів на рахунках у банку (реєстраційних рахунках), дебіторської та кредиторської заборгованостей, зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень (резервів), що створюються відповідно до вимог П(С)БО, міжнародних стандартів та інших актів законодавства.

У порівняльних відомостях бухгалтерська служба вказує розбіжності між даними бухгалтерського обліку та даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації). Для оформлення результатів інвентаризації можна використовувати форми первинних документів, які установлені окремими нормативними актами [23]. Отже, документи, призначені для відображення результатів інвентаризаційного процесу, можуть бути спеціально розроблені для цілей контролю, суміщеними з документами первинного обліку. Однак, при розробці первинних документів необхідно враховувати, що вони повинні відповідати вимогам контролю за господарською діяльністю. Лише на підставі документів можна виявити випадки недостач і розкрадання власності, а також різного роду зловживань, в зв'язку з цим, при оформленні операцій та процесів документи виконують важливі контрольні функції.

Інвентаризаційні описи (акти) в контрольному процесі мають певне призначення та виконують фіксаційну та інформаційну функції. Кожна з них має свій зміст, відокремлена від інших і тому виділяється умовно. Визначною функцією є фіксаційна, оскільки інвентаризаційні описи (акти) призначені для закріплення, об'єктивізації одержаних результатів під час здійснення контрольних дій, якими є виявлення фактичної наявності та стану майна, а також стану розрахунків за зобов'язаннями. В цьому аспекті інвентаризаційні описи є наслідком логічного завершення елементарних контрольних дій.

Виконуючи інформаційну функцію, інвентаризаційні описи (акти) містять інформацію про факти і можуть бути заповнені як засобами механізації, так і вручну. Ніяких помарок та підчисток в них не допускається.

Форми інвентаризаційних описів різноманітні: вони залежать від характеру цінностей та встановлюються відповідними міністерствами і відомствами. Ці форми передбачають оформлення результатів інвентаризації по багатьох ділянках обліку і контролю. Матеріали інвентаризації (описи, акти, порівняльні відомості) складають не менше ніж у двох примірниках. При цьому вони можуть бути заповнені як рукописним способом, так і за допомогою електронних засобів обробки інформації.

В інвентаризаційних описах активи відображають за найменуваннями в кількісних одиницях виміру, прийнятих в обліку, з можливим виділенням за субрахунками та номенклатурою, окремо за [24]:

- місцезнаходженням таких цінностей;
- особами, відповідальними за їх зберігання.

На кожній сторінці інвентаризаційного опису зазначають словами число порядкових номерів активів і загальну кількість у натуральних вимірниках усіх активів, записаних на цій сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, метрах, кілограмах тощо) вони відображені.

Акти інвентаризації заповнюють з урахуванням об'єктів інвентаризації. При цьому мають бути забезпечені їх ідентифікація та порівнянність з даними бухобліку. Записи в інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) потрібно робити послідовно в кожному рядку. На окремому аркуші (крім останнього) мають бути заповнені всі рядки. А ось рядки, що залишилися не заповненими на останніх аркушах інвентаризаційних описів (актів інвентаризації), прокреслюються.

Перед початком інвентаризації матеріально відповідальні особи в інвентаризаційному описі (акті інвентаризації) дають розписку на підтвердження того, що всі прибуткові та видаткові документи на активи подано до бухгалтерії, прийняті об'єкти оприбутковано, а ті, що вибули, — списано на витрати.

Після закінчення інвентаризації інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) підписують усі члени інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальні особи.

На активи, належні іншим підприємствам, складають окремі порівняльні відомості, копії яких надсилають власникам. Заповнення будь-яких реквізитів в описах (актах) до початку інвентаризації забороняється. По кожній сторінці опису (акту) здійснюється взаємне порівняння записів, зроблених матеріально відповідальною особою та членами комісії, і підраховується кількість цінностей в натуральних показниках. При встановленні розбіжностей в кількості записаних товарів слід провести їх повторну перевірку. На кожній сторінці опису (акту) зазначають прописом початковий і кінцевий номер за порядком запису та кількість товарних одиниць. Кожну сторінку опису повинні підписати всі члени комісії. Не допускається залишати в інвентаризаційних описах (актах) незаповнені рядки. В останніх аркушах описів незаповнені рядки прокреслюються.

Остання сторінка оформлюється наступним чином:

- підраховується підсумок по цій сторінці і по опису (акту) в цілому;
- повторюються прописом номери за порядком, під якими записані товарно-матеріальні цінності на цій сторінці та загальна кількість одиниць;
- повторюються прописом номери за порядком з першого до останнього номеру опису, кількість одиниць та загальна вартість товару.

Наступною процедурою в документуванні результатів інвентаризації є співставлення фактичних залишків матеріальних цінностей з даними рахунків бухгалтерського обліку. Дану процедуру виконує бухгалтерія.

Отже, після оформлення інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) передають для перевірки до бухгалтерської служби установи. Вона, у свою чергу, визначає правильність підрахунків у матеріалах інвентаризації, проставляє кількісні та цінові показники у відповідних рядках і врешті-решт порівнює дані бухобліку з даними щодо фактичної наявності. В порівняльних відомостях відображаються підсумкові результати, які представляють собою

розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів. Правильність виявлених розбіжностей залежить від якості тих показників (за даними обліку і за даними описів), які необхідно порівняти.

До початку роботи з порівняння цієї інформації в порівняльних відомостях (до визначення результатів інвентаризації) працівники бухгалтерії підприємства повинні провести ретельну перевірку вихідних даних. В облікових даних залишки повинні бути виведені по всіх поданих прибутково-видаткових документах на дату інвентаризації (навіть якщо це і не 1-ше число).

Порівняльні відомості можуть бути складені як з використанням засобів обчислювальної та іншої оргтехніки, так і вручну. Після складання порівняльних відомостей їх підписують всі члени інвентаризаційної комісії, працівники бухгалтерії, що вносили до порівняльних відомостей облікові дані. На порівняльній відомості матеріально відповідальна особа робить такий запис: "З виведеними результатами інвентаризації згоден".

Відмова матеріально відповідальної особи, у якої була виявлена недостача, підписати результати інвентаризації, оформлюється спеціальним приписом за підписом усіх членів інвентаризаційної комісії та осіб, що були при цьому присутні.

Перевірка порівняльних відомостей дозволяє ревізору визначити: правильність покриття недостач лишками при пересортуванні запасів; обґрунтованість визначення і віднесення на відповідні рахунки сумарних різниць, що виникають при зарахуванні пересортування; законність застосування норм природного убутку; наявність письмових рішень за результатами інвентаризації.

Перевіряється правильність відображення в бухгалтерському обліку недостач, а також своєчасність та ефективність заходів щодо відшкодування шкоди по присуджених недостачах цінностей, виявлених за минулі звітні періоди. Основним підсумковим документом, який складають за результатами інвентаризації, є протокол інвентаризаційної комісії. В ньому інвентаризаційна

комісія відображає свої висновки щодо виявлених розбіжностей та пропозиції щодо їх врегулювання.

Зокрема, у протоколі наводять:

— причини нестач, втрат, лишків;

— пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач із зазначенням причин виникнення та вжитих заходів щодо їх запобігання.

Також до протоколів можуть додавати іншу інформацію, яка є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання та оцінки активів і зобов'язань. Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в порівняльних відомостях, та пропозиції щодо їх урегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться: причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності. Керівник повинен розглянути та затвердити протокол інвентаризаційної комісії протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації. Така вимога передбачена в п. 2 розд. IV Положення № 879 [24]. Отже, Положення № 879 скасувало форми документів, якими оформлювалися результати інвентаризації. Згідно з п. 14 р. II Положення № 879, з 01.01.2015 р. інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіральні відомості оформлюють відповідно до вимог, установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [23], з урахуванням

обов'язкових реквізитів та вимог, передбачених п. 2.4 Положення для первинних документів.

Тому за новими вимогами госпрозрахункові підприємства можуть:

- складати інвентаризаційні документи на власний розсуд;
- далі користуватися скасованими формами. Помарки та підчистки в інвентаризаційних описах і актах не допускаються. Якщо ж помилка все ж таки була допущена, то її потрібно виправити. Для цього слід закреслити неправильний запис і написати над ним правильний. Причому таке виправлення необхідно зробити в усіх примірниках документа. Виправлення підписують усі члени інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальні особи.

Отже, успішно проведена інвентаризація базується на основі таких чинників:

- правильне рішення власника щодо проведення інвентаризації;
- підбір кадрів, які здатні втілювати в життя рішення власника щодо об'єктивного проведення інвентаризації;
- контроль виконання, під яким розуміють постійний, груповий аналіз процесу і результатів роботи членів інвентаризаційних комісій.

Це дії, які тісно пов'язані між собою.

На ефективну організацію обліку також впливає наявність графіків документообігу. Організація документообігу зможе упорядкувати рух документів та забезпечити їх своєчасне надходження до бухгалтерії [4,15]. В них зазначають кількість примірників кожного документа, які необхідні для оформлення тієї чи іншої господарської операції; осіб, відповідальних за кожний вид робіт (складання документів, їх перевірку, реєстрацію, обробку, облікову реєстрацію інформації в облікових регістрах) та терміни їх виконання. Розробка графіків для кожного документа дасть змогу забезпечити мінімальні терміни його знаходження у відповідному структурному підрозділі підприємства, що сприятиме зростанню ефективності облікової роботи та посиленню контрольних функцій. Та, слід зазначити, що розроблені графіки

необхідно відображати в Наказі про облікову політику в якості додатку «Порядок проведення інвентаризації». Для забезпечення збереження основних засобів, унеможливлення їх розбирання, псування та передчасного виведення з ладу, необхідно організувати проведення інвентаризації.

В Наказі про облікову політику необхідно відобразити таку інформацію як періодичність проведення інвентаризації та матеріально відповідальних осіб. Зауважимо, що інвентаризація обов'язково повинна проводитись перед складанням річної фінансової звітності.

На жаль, на підприємствах часто порушується вимога обов'язковості проведення інвентаризації [15]. Якщо ж підприємство ігнорує вимоги нормативних документів, подає річну фінансову звітність [6,8], дані якої не підтверджені обов'язковою річною інвентаризацією, така звітність у цьому випадку може кваліфікуватись як недійсна, враховуючи недотримання при її складанні вимог чинного законодавства.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті дослідження теоретичних основ основних засобів визначено, що основні засоби – це «матеріальні об’єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду». Дослідження класифікації основних засобів свідчить про різні групи, зокрема за податковим кодексом виділяють 16 груп основних засобів з відповідними строками служби; за міжнародним стандартом бухгалтерського обліку та національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку тощо. Також, визначено, що основні засоби мають різні види вартості: балансова, справедлива, ліквідаційна, амортизаційна вартість.

В результаті дослідження нормативно-законодавчої бази регулювання основних засобів можна виділити П(С)БО 7 «Основні засоби, МСБО 16, Податковий кодекс, тощо.

Основні засоби є категорією в обліку, яка підлягає амортизації. Відповідно теоретичним основам виділять 5 методів амортизації: прямолінійний метод, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод та виробничий метод амортизації. На досліджуваному підприємстві використовують прямолінійний метод амортизації об’єктів основних засобів.

Дослідження синтетичного обліку свідчить, що основні засоби обліковуються на 10 рахунку «Основні засоби», який є активним рахунком – по дебету відображається надходження на баланс підприємства, а по кредиту – списання. Також, основні засоби на початку придбання є капітальними інвестиціями і обліковуються на 15 рахунку.

Для відображення обліку амортизаційних відрахувань передбачено рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», що є пасивним

рахунком. Зазначимо, що рух основних засобів від етапу надходження до ліквідації оформлюється відповідними документами.

Об'єктом нашого дослідження є ДП «Куліндорівський КХП» – це 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. Дослідження розрахунків економічного стану підприємства свідчить, що підприємство у звітному році порівняно з попереднім отримало дохід від реалізації продукції менше на 5106 тис. грн, або на 4,5%. Собівартість реалізованої продукції збільшилась на 1781 тис. грн, або на 1,77% що й вплинуло на зменшення валового прибутку на 6887 тис. грн у звітному році порівняно з попереднім роком. Адміністративні витрати збільшились на 867 тис.грн., а витрати на збут зменшилися на 21 тис.грн. або майже на 3%. Таким чином й повна собівартість збільшилась у звітному році на 2627 тис. грн. Витрати на 1 грн. реалізованої продукції у попередньому році склало 97,89 коп., а в звітному році збільшилось на 7,03 коп., і склало 104,92 коп., що й призвело до збитку в розмірі 5280 тис. грн у звітному році.

Дані фінансової звітності свідчать, що підприємство веде основну операційну діяльність та фінансову діяльність. В попередньому році підприємство мало позитивний результат від основної операційної діяльності в розмірі 2709 тис. грн., і збиток у розмірі 2 тис. грн. від фінансової діяльності. У звітному році підприємство мало збиток від основної операційної діяльності у розмірі 5182 тис. грн. та прибуток від фінансової діяльності у розмірі 35 тис. грн. Іншу операційну діяльність та іншу діяльність підприємство не веде.

Відмітимо, що стан основних виробничих засобів підприємства характеризується через такі коефіцієнти: зносу основних засобів; придатності; оновлення; вибуття (приросту) основних засобів. До показників, які характеризують ефективність використання основних засобів, належать: фондоддача, рентабельність основних засобів, сума прибутку на одну гривню основних засобів. Найбільш загальним показником, який характеризує

ефективність використання основних засобів, є фондовіддача. До показників ефективності використання основних засобів можна також віднести показник питомої ваги активної частини основних засобів у їх загальній сумі.

На ДП «Куліндорівський КХП» протягом тривалого періоду використання основні засоби надходять на підприємство і передаються в експлуатацію; зношуються в результаті експлуатації; піддаються ремонту, за допомогою якого відновлюються їх фізичні якості; переміщуються всередині підприємства; вибувають з підприємства внаслідок старості або недоцільності подальшого застосування.

У системі фінансового бухгалтерського обліку поряд з документацією, яка є первинною стадією відображення операцій, важливе місце займає інвентаризація, яка є одним із методів фінансового бухгалтерського обліку і важливим засобом контролю за збереженням і закріпленням матеріальних цінностей за певними об'єктами і матеріально відповідальними особами. Саме проведення інвентаризації дозволяє отримати інформацію, без якої такі елементи методу бухгалтерського обліку як баланс та звітність втрачають функцію способу пізнання дійсності, забезпечує виявлення і запобігання нестачам та витратам матеріальних цінностей і коштів, а також сприяє їх збереженню та удосконаленню обліку.

Таким чином, ефективна організація бухгалтерського обліку основних засобів має забезпечити досягнення цілей обліку, а саме: своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, надходження, внутрішнє переміщення і вибуття основних засобів; відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період і їх знос з початку строку корисного використання; визначення витрат на підтримку об'єктів у робочому стані, їх відновлення і поліпшення; визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів; накопичення інформації для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти // Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 8. С. 10-13.
2. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : монографія. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 336 с.
3. Брагіна О.С., Романовський В.О. Аналіз стану активів підприємства // ECONOMICS: time realities. 2021. №5(57). С. 13-22.
4. Гарасим П.М., Приймак С.В., Гарасим М.П. Організація обліку і звітності : Навчальний посібник. Львів : «Українські технології», 2012. 330 с.
5. Гуляєва Н.М. Управління формуванням та використанням основних фондів торговельних підприємств. К.: КНТЕУ, 2000. 76 с.
6. Дерій В.А. Організація обліку та податкове планування: навч. посіб. [Електронне видання]. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. 185 с.
7. ДП Куліндорівський комбінат хлібопродуктів. [Веб-сайт]. 2023. URL: <https://www.bogumyla.odessa.ua/pages/info.html> (дата звернення 25.03.2023).
8. Звітність підприємств : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / [В. П. Пантелеєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий ; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелеєва]. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.
9. Кіртюк О.М. Основні засоби та їх аналіз ефективності на підприємстві // Матеріали V Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 30-31 травня 2023 року. Одеса: Одеський національний технологічний університет, 2023. С.301-303.
10. Контроль і ревізія: навч.посіб. / Н.В. Наконечна. ЛДУВС, Львів: Видавництво ТзОВ “Ліга-Прес”, 2015. 178 с.
11. Костюнік О.В., Наконечна А.А. Економічний зміст та класифікація основних засобів // Науковий вісник ХДУ. 2016. Вип. 21. Ч.1. С.177-180.

12. Косяк А.П. Основні засоби: поняття, класифікація, вартість, первинний облік і документальне оформлення комунальними підприємствами. // Комунальне господарство міст. 2019. Том 2. випуск 148. С.104-110.
13. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. Фінансовий облік : підруч. 3-тє вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 418 с.
14. Кузьмін Д.Л. Суб'єкти інвентаризації та порядок їх формування // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1(13). URL: https://library.ztu.edu.ua/e-copies/Zbirnyk/Problems_%20accounting_1_13/202.pdf (дата звернення 14.05.2023).
15. Левченко О.П. Проблеми організації обліку основних засобів та шляхи їх вирішення // Молодий вчений. 2017. №1.1(41.1). С. 64-67.
16. Методичні вказівки до виконання лабораторних робіт з курсу «Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті» для студентів ступеню бакалавр спеціальності 071 «Облік і оподаткування» денної форми навчання / Укл. Маркова Т.Д., Пчелянська Г.Б. Одеса. ОНАХТ, 2017. 37с.
17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби. Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. № 929-014. Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_014 (дата звернення 11.04.2023).
18. Міщура В.Б., Спіцин А.Є. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів // Науковий вісник ДДМА. 2017. №2 (23Е). С.148-154.
19. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. Тернопіль, 2020. 366 с.
20. План рахунків бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів № 291 від 30.11.1999. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/388-plan-rahunkiv.html> (дата звернення 25.04.2023).

21. Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010. № 2755-VI-ВР. Київ: Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17> (дата звернення 12.04.2023).

22. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": Наказ №92 від 27.04.2000. Київ: Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 14.04.2023).

23. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ від 24.05.1995р. № № 88. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 13.05.2023).

24. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Наказ від 02.09.2014 р. № № 879. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 25.05.2023).

25. Смоквіна А.А., Жукова Ю.О. Особливості організації проведення інвентаризації основних засобів // Збірник матеріалів XIII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України» Одеса, 30-31 травня 2019 р. С.131-132.

26. Шкуліпа Л.В. Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 “Основні засоби” та П(С)БО 7 “Основні засоби”: теорія і практика // Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту. 2018, № 4. С.102-111.

27. Яковшина Н.А., Яковенко К.А. Теоретичні основи обліку основних засобів // Молодий вчений. 2018. №5(57). С.779-782.

28. Ярмуш О.В., Редько М.М. Інформатика і комп'ютерна техніка: Навч. посібник. К.: Вища освіта, 2006. 359 с.

Додаток А

Таблиця 1 - Види вартості основних засобів відповідно до
П(С)БО 7 «Основні засоби»

Види вартості основних засобів	Терміни визначені П(С)БО 7
Первісна вартість	історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів
Справедлива вартість	сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Переоцінена вартість	вартість необоротних активів після їх переоцінки
Вартість, яка амортизується	первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Амортизація	систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)
Залишкова вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)

**складено на підставі джерел [22]*

Таблиця 2 – Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО [26]

Позиція у стандартах	МСБО 16	П(С)БО 7
Класифікація ОЗ*	– земля та будівлі; – машини та обладнання; – офісне обладнання; – кораблі; – літаки; – меблі та приладдя; – автомобілі; – земля.	– земельні ділянки; – транспортні засоби; – будинки, споруди; – багаторічні насадження; – машини та обладнання; – тварини; – капітальні витрати на поліпшення земель; – інструменти, приладдя, інвентар (меблі); – інші основні засоби
Елементи первісної вартості ОЗ	До первісної вартості об'єкта ОЗ не слід включати всю суму очікуваних майбутніх витрат на дообладнання, демонтаж, а тільки теперішню вартість об'єкта. Первісну вартість об'єкта ОЗ слід щорічно переглядати, а її збільшення слід включати до витрат на запозичення (фінансові витрати), а не до первісної вартості об'єкта ОЗ.	Детальна процедура оцінки первісної вартості об'єкта ОЗ відсутня. В такому разі до первісної вартості об'єкта ОЗ може бути включена вся сума прогнозованих витрат на дообладнання, демонтаж, а не теперішня вартість об'єкта ОЗ.
Формування первісної вартості ОЗ за напрямками	Якщо об'єкт ОЗ купується в кредит, тобто за рахунок залучених коштів, тоді облік відсотків за кредитом відбувається згідно з МСБО 23 "Витрати на позики". Це залежить від умов позики, а також від визнання такого активу кваліфікованим або не кваліфікованим. — Якщо здійснюється обмін або негрошові операції, тоді собівартість об'єкта ОЗ оцінюється за його справедливою вартістю. Якщо справедливую вартість важко визначити, тоді об'єкт ОЗ оцінюється	До первісної вартості об'єкта ОЗ не включається сума виплат відсотків за кредитом на придбання об'єкта ОЗ. При обміні на подібний об'єкт, об'єкт ОЗ оцінюється за справедливою вартістю. Якщо залишкова вартість при обміні на неподібний об'єкт вища за справедливу, тоді такий об'єкт оцінюється за справедливою вартістю, а різницю відносять до витрат. При придбанні об'єктів ОЗ за рахунок коштів цільового фінансування та визнанні їх первісної вартості не дозволяється зменшувати вартість таких об'єктів ОЗ на суму одержаних урядових грантів. Розглядається лише у зв'язку з виплатами працівникам, а стосовно

	за балансовою вартістю при обміні. Якщо придбання об'єкта ОЗ відбувається за рахунок державних грантів, тоді його сума (балансова вартість) може бути зменшена на суму таких грантів. Якщо активи (ОЗ) придбаються за рахунок пайових інструментів, то в обліку проводиться операція: Дт рахунка активу, Кт рахунку акціонерного капіталу. Не передбачено внесків ОЗ до статутного капіталу	основних засобів метод ще не опрацьовано. Якщо відбувається внесок до статутного капіталу основними засобами, це погоджується з учасниками і оцінюється за справедливою вартістю
Переоцінка ОЗ та відображення її в обліку	Існують два методи оцінки ОЗ після їх визнання: собівартості та переоцінки. Підприємствам дозволяється самостійно обирати один із двох методів. Сума зносу може переоцінюватися також двома методами: пропорційно до зміни валової вартості активу та вирахуванням суми зносу з валової вартості активу.	Стандартом передбачено лише один метод переоцінки ОЗ: пропорційний метод коригування суми накопиченого зносу. Податковим кодексом України передбачено застосування індексації ОЗ враховуючи інфляційні процес (досить актуально у наш час).
Перегляд ліквідаційної вартості ОЗ	Рекомендується переглядати ліквідаційну вартість та термін корисного використання об'єкта ОЗ принаймні на кінець кожного фінансового року. Передбачено, що зміна ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта ОЗ відбуваються не як результат зміни облікової політики, а як результат зміни в облікових оцінках	Ця норма у національному стандарті відсутня.

Примітка: ОЗ – основні засоби

Таблиця 3 – Відображення реалізації основних засобів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Реалізація основних засобів		
Відвантажено об'єкт основного засобу покупцю	37	712
Відображено податкове зобов'язання	712	641
Відображено залишкову вартість об'єкта	943	10
Відображено суму нарахованого зносу	13	10
Списано на фінансовий результат доходи від реалізації основних засобів	712	79
Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих засобів	79	943
Одержано прибуток	79	441
Ліквідація основних засобів		
Ліквідований об'єкт списано в частині залишкової вартості	976	104
Ліквідований об'єкт списано в частині зношення	131	104
Нараховано витрати, понесені у зв'язку з ліквідацією об'єкта:		
а) заробітна плата	976	661
б) збір на пенсійне страхування	976	651
в) збір на соціальне страхування	976	652
г) страховий збір на випадок безробіття	976	653
Оприбутковано матеріали, отримані в результаті демонтрування об'єкта:		
а) запчастини	207	746
б) металобрухт	209	746
Вартість оприбуткованих матеріалів визнано доходом звітного періоду	746	793
Витрати, понесені у зв'язку з ліквідацією об'єкта, списуються на зменшення доходів	793	976
Безоплатна передача основних засобів		
Списано суму нарахованої амортизації основних засобів	131	104
Безкоштовно передано основні засоби	977	104
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ за безоплатно переданими основними засобами за звичайною ціною	977	641
Передача основних засобів як внесок до статутного фонду		
Сформовано статутний капітал	141	685
Списано суму нарахованої амортизації основних засобів	131	104
Передано обладнання як внесок до статутного капіталу основних засобів	377	104
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ за поставленими основними засобами за звичайною ціною	377	641
Показано взаємозалік заборгованостей	685	977
Відображено отриманий дохід від фінансових інвестицій	685	746

*складено на підставі джерел [13]

Додаток Б

Прямолінійний метод												
ГрОЗ	ПідгрОЗ	НомКартки	ІнвНомер	БВ поч	ЛВ	п	Аріч	БВкін 2018	БВкін 2019	БВкін 2020	БВкін 2021	БВкін 2022
1	1111102	4877	900482	24206,21	1586,8	10	2261,94	21944,27	19682,33	17420,39	15158,446	12896,505
2	2111107	3861	20282	931,37	216,25	5	143,02	788,35	645,32	502,30	359,274	216,25
3	3111105	945	1382	3255,56	305,09	3	983,49	2272,07	1288,58	305,09	305,09	305,09

Де:

ГрОЗ – група основних засобів

БВ поч – балансова вартість на початку, грн

ЛВ – ліквідаційна вартість, грн

п – строк корисного використання, років

А річ – амортизація річна, грн

БВ кін – балансова вартість на кінець відповідного року, грн.