

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:
**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
ПІДПРИЄМСТВА ТА АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ
ВИКОРИСТАННЯ**

Студента 2 курсу, 3 групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Семеніхіна Максима
Валерійовича

Науковий керівник
Кандидат економічних наук,
доцент

Ромашко Ольга
Миколаївна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

Т

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ I.....	7
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ.....	7
1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів.....	7
1.2 Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури обліку, контролю та ефективності використання основних засобів.....	20
1.3 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Ніжинський цегельний завод».....	26
Висновки до розділу 1.....	34
РОЗДІЛ II.....	35
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	35
2.1. Організація обліку основних засобів.....	35
2.2 Фінансовий облік основних засобів.....	48
2.3 Управлінський облік основних засобів та оподаткування операцій з використання основних засобів.....	54
2.4 Узагальнення та розкриття інформації щодо основних засобів у примітках до фінансової звітності.....	65
Висновки до розділу 2.....	70
Розділ III.....	71
КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	71
3.1 Мета, завдання, інформаційна база контролю основних засобів і аналізу ефективності їх використання.....	71
3.2 Організація і методика контролю основних засобів.....	79
3.3 Методика аналізу ефективності використання основних засобів.....	86
Висновки до розділу 3.....	96
ВИСНОВКИ.....	98
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	101

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Для сучасного світу характерним є стрімкі темпи розвитку, постійні зміни умов функціонування бізнесу, господарської діяльності та економіко-соціальної сфери загалом. Втім динаміка економічного і технологічного росту в різних регіонах світу відрізняється.

Україна – як макроекономічний суб'єкт має ряд несприятливих факторів від військово-політичних конфліктів і внутрішньої соціально-культурної невизначеності до відсталого науково-технічного забезпечення і «перебудови» адміністративного державного апарату.

В таких умовах особливо важливим постає питання раціонального і ефективного функціонування суб'єктів господарювання що становлять основу національної економіки, сприяють росту добробуту і зайнятості населення, технологічного розвитку, інвестиційної привабливості та державного ВВП.

Однією з умов ефективного функціонування підприємства є раціональне використання факторів виробництва, одним з яких є засоби праці. Саме їх кількісні і якісні характеристики є основою для розвитку виробничих і промислових підприємств, які утворюють 21% ВВП України, за даними 2017 року [23].

Але не дивлячись на значущість ефективного використання засобів праці і основних засобів (як їх вираження у сфері обліку та аудиту) в економіці України спостерігається суттєві проблеми, серед яких:

- Значний знос основних засобів (для промислових підприємств – 69%) [23](додаток Д);
- Низький рівень технічного оснащення праці;
- Незначна частка застосування інновацій у сфері науково-технічного прогресу;

- Відсутність на більшості підприємств адекватної системи контролю й аналізу за станом основних засобів.

Саме тому темою даної випускної кваліфікаційної роботи було обрано «облік, контроль та аналіз ефективності використання основних засобів» на базі промислового підприємства. На нашу думку, дослідження і аналіз даної проблематики дозволить створити теоретичне підґрунтя для якісного і сприятливого функціонування малих підприємств виробничої сфери через оптимізацію їх контролю за основними засобами. Надалі, випрацювати практичні рекомендації і підходи для поліпшення існуючого положення і збільшення ефективності їх функціонування.

До числа вітчизняних науковців, які розглядали теоретичні та практичні аспекти підвищення ефективності використання основних засобів на виробничих підприємствах, слід віднести Літвінцева Н. С., Піскунов Р.О., Танчин А.І., Панасюк А. В., Майстро Р.Г., Краснокутська Н.С., Півторак А., Шостак. Л.В. є розробки іноземних науковців і практиків у даній галузі, серед яких: Єленевская Е. А., Акуліч В.В., Аверіна О.і., Москалева Е.Г., Челмакіна Л.А., Гаріфулліна А. А. та інші.

Розглядаючи напрацювання попередників, слід відзначити що теоретичний аспект проблематики обліку та контролю (аудиту) основних засобів добре висвітлений в спеціалізованій літературі. Також достатньо висвітлено питання аналізу ефективності використання основних засобів та практичні рекомендації щодо їх застосування. Втім, існують і деякі складнощі: в першу чергу це питання різного тлумачення і регулювання сфери обліку і контролю основних засобів в нормативно-правовому полі країни; а також питання донесення до функціонуючих підприємств напрацювань у цій сфері і контроль за їх впровадженням, так як більшість рекомендацій залишається лише у теорії і не застосовується в реальній господарській практиці бізнесу.

Метою написання статті є пошук теоретичних і практичних рекомендацій для підвищення ефективності обліку, контролю та використання основних засобів підприємства.

Виходячи з мети дослідження, нами були поставлені наступні завдання:

- узагальнення напрацювань у сфері обліку і аналізу основних засобів;
- систематизація проблем і перешкод що постають перед сучасними українськими підприємствами у процесі підвищення ефективності використання основних засобів;
- пошук і обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання основних засобів.

Об'єктом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти існування і функціонування основних засобів виробничих підприємств.

Предметом дослідження статті є сфера обліку, контролю та ефективності використання основних засобів на базі ПрАТ «Ніжинського цегельного заводу» та пошук рекомендацій для підприємства щодо цих аспектів.

Методи дослідження. Методологічною та методичною основою випускної роботи стали основні положення, які ґрунтуються на діалектичному підході до вивчення сучасного стану обліку, аналізу та контролю доходів операційної діяльності. У процесі дослідження застосовувалися методи наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу й синтезу, статистичних порівнянь, вибіркового обстеження та групування. У ряді випадків застосовувався метод експертних оцінок при дослідженні стану обліку та аналізу доходів від діяльності на основі даних ПрАТ «Ніжинський цегельний завод».

В процесі дослідження застосовувалися такі методичні прийоми, як документалістика (для встановлення достовірності досліджуваної інформації); розрахунково-аналітичні прийоми (при проведенні розрахунків та побудови таблиць, графіків, діаграм) та моделювання (для розробки загальної та прикладної моделі обліку, аналізу, контролю та ефективності використання основних засобів).

Інформаційною базою наукового дослідження послужила первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства, інформація отримана з базового підприємства від управлінського персоналу, нормативно– правові акти, статистичні матеріали Державної служби статистики України та інших

державних служб, спеціалізована література у сфері обліку, контролю та аналізі ефективності використання основних засобів.

Нашою науковою **гіпотезою** є те, що зміни управлінської форми обліку і контролю за наявністю і рухом основних засобів на підприємстві дозволить підвищити ефективність використання таких об'єктів шляхом проведення раціональної модернізації, заміщення, створення нових основних засобів, а також через зростання продуктивності їх експлуатації.

Апробація результатів. Основні положення дослідження викладено у статті, яка опублікована у збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

Структура випускної кваліфікаційної роботи. Робота складається зі вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг роботи - 138 сторінок друкованого тексту включає 18 таблиць, 5 рисунків, список використаних джерел з 88 найменування, 9 додатків.

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ.

1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів

Поняття «основних засобів» має історію в понад 200 років, та не дивлячись на це, все ще не має чіткого визначення, його часто плутають з поняттям «основні фонди». У різних нормативних документах присутні відмінні умови й ознаки до визнання основних засобів. І серед вчених немає єдиної думки у тлумаченні цієї економічної категорії.

Історично поняття «основні засоби» зародилось разом з поняттям «Капіталу». Капітал підприємства є основним джерелом його прибутку та основною умовою реалізації підприємницької діяльності, як елемента суспільного розвитку. За майновим складом капітал у бухгалтерському обліку поділяють на основний та оборотний. Вперше такий поділ відбувся наприкінці XIX ст. у судовій справі Лі проти Нойшатель Асфальт Ко. Пізніше в кількох судових справах також піднімалося питання оцінки фіксованих (основних) і оборотних активів. Тоді суди надавали перевагу оцінці основного капіталу за історичною собівартістю, а оборотного - за поточною вартістю [30, с. 24].

Слід зазначити, що на початку XX ст. методика змінилась і для визнання окремого виду активу почали використовувати категорію “наміри керуючих”. Це уявлення виходить з того, що основним критерієм віднесення активів до складу оборотних чи необоротних було визначення та оцінка ліквідності підприємства [31, с. 38].

Питання поділу капіталу на основний та оборотний досить складне та неоднозначне, так як визнання та включення активу до складу основних засобів повинно здійснюватись за певними критеріями, які визначають його характерні властивості.

Визнання «основних засобів» та ознак належності об'єкту до даної категорії у своїх працях висвітлювали ряд вітчизняних та зарубіжних вчених. Зокрема, вони надали перевагу групуванню усіх ознак і критеріїв у наступному порядку:

функціональна роль, призначення, нерухомість, тривалість використання, матеріальність, вартісна межа [9; 35; 47; 65; 84; 106].

Однією з перелічених ознак є призначення використання активів і він визначає основні засоби, як частину майна. Увів в облікову практику багатьох країн використання такої ознаки А.Сміт [106, с.236].

На противагу, К. Маркс був прихильником виокремлення активів підприємства в залежності від сфери їх застосування та діяльності, тому й критикував А. Сміта за погляди на основний капітал. Він говорив, що житловий будинок не може позиціонуватися з капіталом і відносив до основного капіталу лише засоби праці, які функціонують в процесі виробництва, для створення додаткової вартості [77, с.621].

Нерухомість активу також не є універсальною ознакою основних засобів, бо і в складі оборотних активів можуть використовуватись об'єкти з надзвичайно низькою рухомістю, що можуть вважатися нерухомими і (чи) бути віднесені до основного капіталу.

Щодо тривалості виробництва, як ознаки основного капіталу К.Маркс, який писав: “оскільки йдеться про річне виробництво, то тут доводиться брати до уваги, перш за все, лише ті частини основного капіталу, тривалість життя яких становить більше одного року” [77, с.621]. То за цією ознакою вже тоді існувала позиція стосовно віднесення до складу основних засобів тих активів, що експлуатуються довше ніж один рік (операційний цикл). Відтак, на думку більшості вчених одним із основних критеріїв визнання основних засобів є очікуваний період їх використання.

Ще однією ознакою визнання активів у складі основних засобів є матеріальність. Більшість науковців погоджуються з тим, що для визнання активу об'єктом основного засобу обов'язкова наявність для нього фізичної форми [27; с.120].

Так, окремі автори, поділяють активи на матеріальні та нематеріальні, підкреслюють, що до матеріальних активів відносяться активи які мають матеріальну форму (це стосується основних засобів). Нематеріальними активами є

активи, на які підприємство понесло витрати, але які складно ідентифікувати в кількісному виразі та за матеріальною присутністю, наприклад права або торгові знаки. [39; с. 76].

Аналогічної думки додержуються Нідлз Б. та Колдуелл Д. Усі активи терміном використання більше одного періоду вони поділяють на матеріальні - активи, які мають фізичний стан, та нематеріальні - активи, що не мають фізичної природи [84 с. 136].

Саме тому серед науковців домінуючою є думка про те, що основні засоби не можна ідентифікувати в одному складі з нематеріальними активами і фінансовими інвестиціями. Усі довгострокові активи за досліджуваними ознаками можна поділити на матеріальні (основні засоби) і нематеріальні, виділяючи при цьому фінансові інвестиції, як активи, витрати на які не підлягають відшкодуванню.

Окремим питанням є вартісна межа, як ознака віднесення активу до основних засобів. Слід зауважити, що ні в міжнародних стандартах обліку, ні в національних положеннях такий критерій не використовується. Хоча вартісний критерій віднесення засобів до основних має низку суттєвих переваг (створення єдині межі для всіх підприємств, що спрощує визачення основних засобів) через що таких підхід і зустрічається в окремих країнах, він є досить умовним і має ряд недоліків. Основним – є залежність від змін в макроекономічних показниках (інфляції) [39, с. 76].

О. Бондар вважає, що ігнорувати цей критерій не варто, оскільки всі засоби праці з незначною вартістю, проте із строком дії більш одного року, потрібно було би відносити до категорії основних засобів. Але облік значної кількості малоцінних об'єктів суттєво ускладнив би процес обліку і контролю. Тому вартісна межа віднесення об'єктів обліку до основних чи оборотних, має бути елементом облікової політики підприємства і визначатися на розсуд керівництва [18].

Систематизацію поглядів дослідників щодо сутності поняття “основні засоби” наведено в таблиці 1.1 (додатку А). За даними систематизованими таблиці 1.1 та з

огляду на іншу наукову літературу, зауважимо, що більшість авторів під “основними засобами” розуміють матеріальні активи підприємства, що використовуються більше року (оперативного циклу).

Не належать до основних засобів [23, с.147]:

- 1) предмети терміном служби меншим за один рік;
- 2) предмети менше граничної вартості за одиницю (за ціною придбання) незалежно від терміну служби. Гранична вартість предметів, що не належать до основних засобів, може змінюватися Міністерством фінансів України з метою податкового обліку, чи Наказом про облікову політику в бухгалтерському обліку;
- 3) спеціальні інструменти і спеціальні пристосування для підприємств серійного і масового виробництва певних виробів або для виконання індивідуальних замовлень незалежно від їхньої вартості;
- 4) спеціальний одяг, спеціальне взуття, а також постільні речі незалежно від їхньої вартості і терміну служби;

Перелічені вище малоцінні необоротні матеріальні активи не відносять до основних засобів у тому разі, коли суб'єкт господарювання обрав критерії визначення основних засобів, передбачений податковим законодавством. Якщо підприємство вибрало, інший метод нарахування амортизації, передбачений П(С)БО 7, тоді вартісні ознаки предметів, які можна віднести до малоцінних і швидкозношуваних, визначаються суб'єктом господарювання самостійно. Згідно з податковим законодавством щодо нарахування амортизації основні засоби поділяються на виробничі та невиробничі основні фонди [68].

Якщо актив має матеріальну форму і використовується більше року, але не потратив до складу основних засобів, то його відносять до інших необоротних матеріальних активів.

Згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1396 від 30.11.2012р., інші необоротні матеріальні активи для цілей бухгалтерського обліку поділяються на [25, с.141]:

- музейні фонди;

- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- білизна, постільні речі, одяг та взуття;
- інвентарна тара;
- прилади та апарати для наукових цілей;
- необоротні матеріальні активи спеціального призначення;
- інші необоротні матеріальні активи.

На нашу думку, в П(С)БО 7 «Основні засоби» у внутрішній класифікації закладені протиріччя: відтак до складу основних засобів входять й ІНМА (рис 1.1), тоді як природа і економічні ознаки у цих двох групах суттєво відрізняються. І окрім іншого, створюється викривлене сприйняття категорії «основні засоби». Бо словесне формулювання і рішення віднести до складу основних засобів, основні засоби і ІНМА є невдалим і нелогічним.

Згідно даної класифікації, основні засоби умовно поділяють за функціональним призначенням на дві великі групи: виробничі та невиробничі. Виробничі основні фонди є частиною основних засобів, яка бере участь у процесі виробництва тривалий час, зберігаючи при цьому натуральну форму. Вартість основних виробничих фондів переноситься на вироблений продукт поступово, частинами, по мірі використання. Поновлюються основні виробничі фонди через капітальні інвестиції. Невиробничі основні фонди – це житлові будинки та інші об'єкти соціально-культурного й побутового обслуговування, які не використовуються в господарській діяльності, але перебувають на балансі підприємства [71].

Зауважимо, що у вітчизняній літературі часто спостерігається ототожнення понять «основні засоби» та «основні фонди». Але основною їх відмінністю є те, що основні засоби – це категорія що застосовується більше в теоретичному, обліковому аспекті та включає в себе характерні ознаки що дозволило б віднести їх до відповідної категорії, а основні фонди – частіше застосовують в аспекті економічного аналізу та виробничого процесу і розуміють скоріше як фізичний прояв основних засобів що втілюються в матеріальній формі.



Рис. 1.1. Склад основних засобів підприємства [25, с.132]

Окрім класифікації по П(С)БО 7, більш широку класифікацію основних засобів наводить Ткаченко Н. М. з поділом основних засобів за чотирма ознаками: за технічними характеристиками і способами використання, за функціональним призначенням, за належністю до власності підприємства і за галузями економіки (таблиця 1.2). [111 с.374]

Таблиця. 1.2

Групування основних засобів [68, с.174]

Ознаки	Групи основних засобів
За технічними характеристиками і способами використання	земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будівлі та споруди; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар; робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби; інші необоротні матеріальні активи.
За функціональним призначенням	виробничі; невиробничі.
За належністю	власні; орендовані.
За галузями економіки	основні засоби промисловості; основні засоби сільського господарства; основні засоби транспорту; інші основні засоби.

На відміну від виробничих, невиробничі основні фонди не беруть участі в процесі виробництва і не переносять своєї вартості на вироблений продукт. Відтворюються вони тільки за рахунок прибутку, який залишається в розпорядженні підприємства. Незважаючи на те що невиробничі основні фонди безпосередньо не впливають на обсяг виробництва, збільшення цих засобів пов'язане з поліпшенням добробуту працівників підприємства. Це в кінцевому підсумку позитивно позначається на результатах діяльності підприємства, на зростанні продуктивності праці. Співвідношення окремих груп основних засобів становить їхню структуру. Поліпшення структури основних засобів, передовсім підвищення питомої ваги активної їх частини, сприяє зростанню виробництва, зниженню собівартості продукції, збільшенню грошових нагромаджень підприємства.

Підприємство зацікавлене в якісному вкладанні коштів по групам основних виробничих засобів, задля оптимального підвищення питомої частки машин,

устаткування, тобто активної частини основних засобів, які обслуговують процес виробництва і характеризують виробничі можливості підприємства [47, с.238]. Проте, для забезпечення нормального функціонування активних елементів основних виробничих засобів необхідні також будівлі, споруди, інвентар, тобто пасивна частина основних засобів.

Тому структура і склад основних виробничих фондів має бути збалансована і орієнтована за економічними сегментами, через які підприємство впроваджує свою діяльність.

Структура основних засобів є різною в різних галузях промисловості, національної економіки. Так, у промисловості України частка будівель у загальній вартості основних засобів найвища в легкій та харчовій промисловості (близько 44 %); споруд – у паливній промисловості (17%); передавальних пристроїв – в електроенергетиці (32 %); устаткування та робочих машин – на підприємствах машинобудівного комплексу (45 %) [39, с. 106].

Основними факторами, які впливають на структуру основних засобів підприємств, є: рівень автоматизації і механізації, рівень спеціалізації і кооперування, кліматичні та географічні умови розміщення підприємств.

Кожний фактор по-різному впливає на структуру основних засобів. Поліпшити структуру основних засобів можна за рахунок: оновлення та модернізації устаткування; ефективнішого використання виробничих приміщень; встановлення додаткового устаткування на вільній площі; ліквідації зайвого й малоефективного устаткування [120].

У процесі господарської діяльності кругообіг основних засобів проходить три стадії [84, с. 203].

На першій стадії відбувається продуктивне використання основних засобів та нарахування амортизаційних відрахувань. На цій стадії основні засоби в процесі експлуатації зношуються й нараховується сума зносу. Вона є підставою для списання суми амортизаційних відрахувань на витрати після завершення

процесу виробництва. На першій стадії кругообігу основних засобів втрачається споживна вартість засобів праці, їхня вартість переноситься на вартість готової продукції.

На другій стадії відбувається перетворення частини основних засобів, які перебували в продуктивній формі, на грошові кошти через нарахування амортизаційних відрахувань.

На третій стадії в процесі виробництва відбувається поновлення споживної вартості частини основних засобів. Це поновлення здійснюється заміною зношених основних засобів на нові за рахунок нарахованої суми зносу основних засобів.

Просте відтворення основних засобів здійснюється у двох формах [7, с. 168]:

- 1) заміна зношених або застарілих основних засобів;
- 2) капітальний ремонт діючих основних засобів.

Оборот основних засобів показано на рис. 1.2.

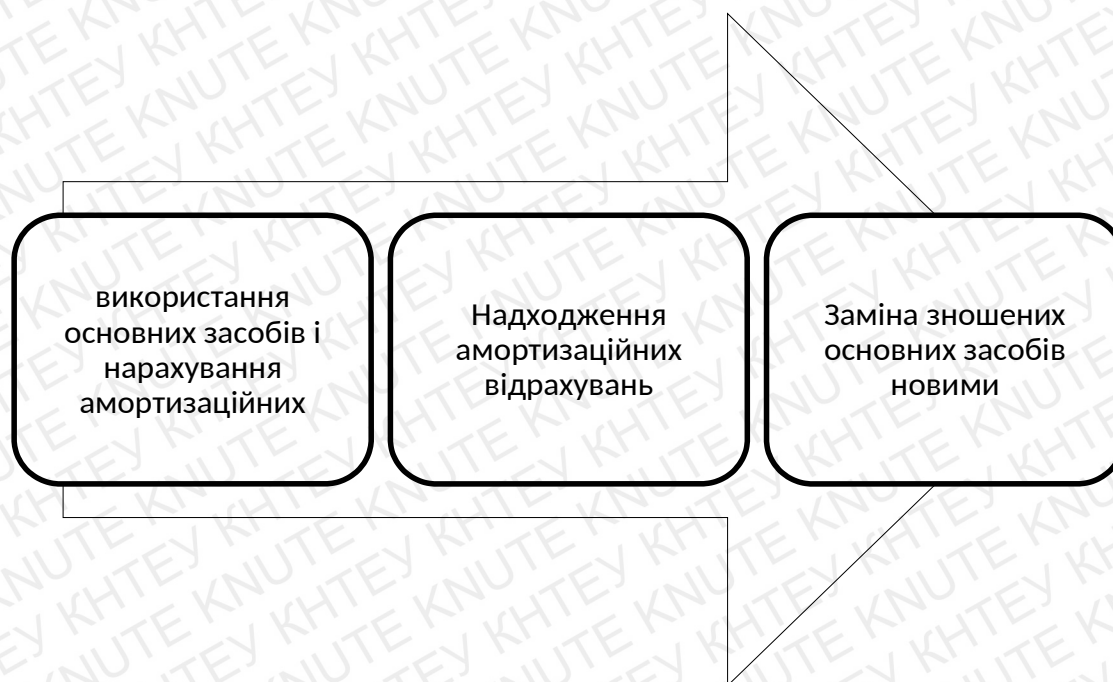


Рис. 1.2. Оборот основних виробничих засобів на підприємстві [7, с. 168]

За простого відтворення, як уже було сказано, в кожному наступному циклі відбувається створення основних засобів у попередніх обсягах та з однаковою якістю. Джерелом фінансування заміни зношених основних засобів є

нарахована сума амортизації. За розширеного відтворення кожного наступного циклу здійснюється кількісне і якісне зростання основних засобів. Джерелом фінансування таких змін є використання частини створеного додаткового продукту.

Необхідність оновлення основних засобів за ринкових відносин визначається передовсім конкуренцією товаровиробників. Саме конкуренція спонукує підприємства здійснювати прискорене списання основних засобів з метою нагромадження фінансових ресурсів для наступного вкладання коштів у придбання більш прогресивного устаткування, впровадження нових технологій та іншого поліпшення основних засобів.

Для облікової інтерпретації економічних процесів підприємства особливу роль відіграє розподіл виробничих основних засобів основної діяльності підприємства на дві частини: активну і пасивну. До активної частини в більшості галузей промисловості належать машини та устаткування, які безпосередньо взаємодіють з предметами праці. Пасивну частину формують основні засоби, які створюють умови для здійснення виробничого процесу, – будівлі, споруди, передавальні пристрої, транспортні засоби. Зростання питомої ваги активної частини є показником прогресивності структури основних засобів, підвищення технічної оснащеності підприємства та ростом інтенсивності використання основних коштів.

В цілях обліку, контролю та аналізу ефективності використання з'являється потреба в зручній і дієвій оцінці вартості основних засобах. Саме виходячи із цих задач в П(С)БО 7 «основні засоби» прописані чотири види вартості основних засобів (табл. 1.3).

Оцінка основних засобів

Основні засоби оцінюють за сумою витрат на виготовлення, спорудження або придбання об'єктів, включаючи витрати на їх доставку та встановлення.

Розрізняють такі терміни визначення вартості основних засобів: первісна, ліквідаційна, переоцінена, залишкова.

Таблиця. 1.3

Класифікація вартості основних засобів

Вид вартості	Визначення
Первісна вартість	історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від ліквідації (реалізації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).
Переоцінена вартість	вартість необоротних активів після їх переоцінки.
Залишкова вартість	різниця між первісною вартістю і сумою їх зносу. Залишкова вартість більш реально показує залишок засобів, а тому вона відображається в балансі підприємства і входить в його валюту (підсумок). Залишкова вартість об'єктів постійно змінюється внаслідок їх зносу.

Первісна вартість об'єкта основних засобів включає в себе наступні витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та інші платежі, що здійснюються у зв'язку задля придбання (отримання) прав власності на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для експлуатації [67].

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу. Тільки у випадках коли для створення об'єкту основних засобів необхідні значні фінансові, часові та інші ресурси і без використання позикового капіталу їх створення було би взагалі не

можливим (створення кваліфікаційних активів регулюється П(С)БО 31 «Фінансові витрати»).

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

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

Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо, дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з П(С)БО 9 "Запаси" та 16 "Витрати".

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

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

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта.

Витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу поточних витрат, що не змінюють вартість об'єктів основних засобів. [67]

Проаналізувавши положення (стандарти) бухгалтерського обліку 7, можна зробити висновки що первісну вартість об'єктів основних засобів

намагаються максимально наблизити до справедливої вартості на момент отримання (придбання) такого об'єкту.

Справедлива вартість - сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язань в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Справедливою вартістю основних засобів у більшості випадків є їх ринкова вартість. Інформацію про неї можна отримати з прайс-листів посередників, відомостей заводів-виробників, безпосередньо на ринку, в агентствах нерухомості, у міському відділі цін тощо.

Переоцінка основних засобів - це доведення залишкової вартості об'єкта основних засобів до справедливої.

Методичні засади переоцінки основних засобів визначено П(С)БО 7 "Основні засоби". Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Межею суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може братися величина, що дорівнює одному відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

$$ПерВ = ПолВ \times ІП \quad (1.1)$$

де:

ПерВ – переоцінена вартість;

ПопВ – попередня вартість;

ІІ – індекс переоцінки.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки - до складу витрат.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок суми попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Результати переоцінки заносяться в акт, в якому за кожним об'єктом, що переоцінюється, вказуються його інвентарний номер, назва, рік введення в експлуатацію, термін корисного використання, ліквідаційна вартість, сума переоцінки.

Індекс переоцінки визначається так:

$$ІІ = \frac{СВ}{ЗВ} \quad (1.2)$$

де ІІ - індекс переоцінки;

СВ - справедлива вартість об'єкта, який переоцінюється;

ЗВ - залишкова вартість об'єкта, який переоцінюється.

1.2 Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної ази і спеціальної літератури обліку, контролю та ефективності використання основних засобів

Сучасний етап розвитку нашої держави характеризується тим, що Україна намагається побудувати власну, ефективно діючу економічну модель. На макрорівні це передбачає існування держави як суб'єкта світової економіки, налагодження ділових стосунків з іншими країнами, підвищення рівня економічного і соціального розвитку, добробуту населення. Ці цілі

забезпечується через створення сприятливих і стійких умов для функціонування господарюючих суб'єктів - підприємств, які виступають складовими частинами єдиного господарського механізму країни. З боку держави, це в першу чергу досягається через нормативно-правове забезпечення.

Нормативно-правове забезпечення є важливою складовою для збереження сталості розвитку системи бухгалтерського обліку як на макрорівні так і для окремого підприємства. А також дозволяє розробити ефективну модель контролю та аналізу основних засобів.

Нормативно-правові акти повинні забезпечити відповідність національної системи бухгалтерського обліку загальновизнаним підходам до ведення бухгалтерського обліку зі збереженням власних правових особливостей для сприятливого функціонування національної економіки, створити модель взаємодії систем обліку та оподаткування (в перспективі – їх об'єднати), переглянути допустимі способи оцінки майна та зобов'язань, створити умови для раціоналізації облікової інформації та забезпечення відкритості (публічності) фінансової звітності.

Сьогодні, облік основних засобів, контроль та аналіз ефективності та інтенсивності їх використання в підприємствах регулюють нормативні документи, які можна умовно поділити на три групи:

1. Законодавчі та нормативні документи, що регулюють в цілому підприємницьку діяльність підприємств.
2. Законодавчі та нормативні документи, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку підприємствах.
3. Законодавчі та нормативні документи, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку операцій з основними засобами, ефективності та інтенсивності їх використання в підприємствах (додаток Б, табл. 1.4).

Основним нормативним актом першої групи є Господарський Кодекс України, який визначає основні напрямки та джерела формування майна підприємства за рахунок капіталу. Особливості функціонування різних видів

господарюючих суб'єктів, характер взаємовідносин у сфері господарської діяльності, тощо.

Окрім того, законодавчо закріплено основні права підприємства на майно, переданого йому засновниками і учасниками у власність; продукції, виробленої товариством у результаті господарської діяльності; одержаних доходів та іншого майна.

Другим нормативно правовим документом першої групи є Податковий Кодекс, в якому регулюється податкові відносини господарюючих суб'єктів з державою і, зокрема, питання визначення межі включення необоротного активу до складу основних засобів і особливості їх амортизації.

Серед нормативних актів другої групи основним документом є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, в якому визначаються основні засади щодо формування підприємством облікову політику, обирання форми бухгалтерського обліку, розробки системи управлінського обліку, звітності і аудиту господарських операцій, затвердження правил документообороту і технологій обробки облікової інформації.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затвердженого наказом міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 – висвітлює основні вимоги до інформації що повинна бути розкрита у формах фінансової звітності та у примітках до неї.

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05. 1995 N88 – регулює питання документообігу, форми реєстрів і журналів та графіків документообігу.

Серед нормативних актів третьої групи виділяють інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку передбачає для обліку основних засобів використовувати групу синтетичних рахунків 1 класу, які за своєю сутністю є узагальнюючими. На практиці виникає необхідність їх

розширення для більшої аналітичності та виходячи з інформаційних потреб. Окрім рахунків Інструкція передбачає їх кореспонденцію.

Бухгалтерський облік основних засобів регламентується відповідно П(С)БО 7 «Основні засоби». Цей документ визначає основні терміни що стосуються основних засобів, види вартості, амортизації та руху таких об'єктів.

Зміни до П(С)БО 7 «Основні засоби» внесли деякі поправки до визначення об'єкту основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством. Нове формулювання точніше, ніж попереднє. Тепер можна чітко сказати, що для співвласників кожна частина основних засобів буде окремим об'єктом зі своєю вартістю, пропорційною до контрольованої частки.

В процесі господарської діяльності залишкова вартість об'єкта основних засобів може суттєво відрізнятись від його справедливої вартості на дату балансу. В такому випадку підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів. Зміни до П(С)БО 7 «Основні засоби» надають право самостійного вирішення підприємством, яка сума такого відхилення для нього істотна.

П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає наступні методи амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, подвійного зменшення залишку, кумулятивний метод, виробничий метод. Проте більшість підприємств на практиці використовують податковий метод нарахування амортизації, задля уникнення подвійного обліку (окремо для фінансового і податкового обліку). А враховування відповідних норм є обов'язковим з боку податкового законодавства. Тому запропоновані П(С)БО-7 методи амортизації на практиці рідко застосовуються.

До нормативного забезпечення обліку основних засобів у промисловому виробництві слід віднести також Наказ Міністерства статистики України № 352 від 29.12.95 р. “Про затвердження типових форм первинного обліку”, який затвердив загальну методологію стосовно форм первісної облікової документації.

Негативним, на нашу думку, у теперішньому стані законодавчих актів України, що регулюють фінансово-господарський механізм, є значна їх численність. Більшість з них є затвердженими органами влади зі змінами, доповненнями і посиланнями на інші закони і підзаконні акти, що є незручним для користувача, бо щоб одержати повний зміст оновленого нормативного документу потрібно співставити декілька його змінених варіантів.

Окремої уваги потребує питання відмінностей між Податковим Кодексом і Національними положеннями. Ця проблема висвітлюється вже тривалий час як на рівні наукових виданнів і спеціалізованої літератури так і професійні організації та спілки. Основна складність полягає у відмінності тлумачення (визначення чіткої вартісної межі в Податковому Кодексі на противагу Національним положенням) основних засобів та у методах амортизації, що створюють складнощі для ведення обліку на підприємствах.

Таким чином, важливим аспектом нормативного забезпечення є збереження стабільності розвитку системи бухгалтерського обліку і створення належних умов для послідовного та раціонального здійснення нею притаманних бухгалтерському обліку функцій у конкретному економіко-правовому середовищі. Питання обліку, аналізу та аудиту основних засобів досить суттєво висвітлені у нормативній літературі, але воно розглядається у більшості випадків лише з точки зору бухгалтерського та податкового обліку придбання, використання та ліквідації основних засобів підприємства. А щодо питання аудиту використання основних засобів підприємства, то кожне підприємство вирішує ці питання самостійно.

Розглянемо теоретичні аспекти та проблемні питання, представлені в літературних джерелах. Узагальнена інформація оформлена у вигляді таблиці (додаток В, табл. 1.5).

Основною особливістю спеціалізованої літератури з основних засобів є те, що теоретичний аспект даної економічної категорії майже вичерпаний. І за останній час видавництво спеціалізованої літератури з питання обліку, контролю та аналізу ефективності використання основних засобів зменшується. Або більше стосуються не новітніх підходів чи класифікації, а коментарів і трактувань змін в нормативно правовому полі.

Зокрема автори Алексеева А.В. і Бакун Ю.В. у посібнику "Облік необоротних активів та МШП" висвітлюють основні етапи бухгалтерського обліку необоротних активів на підприємствах.

За редакцією Хом'яка Р.Л. був виданий посібник "Бухгалтерський облік в Україні", де викладені базові знання і практичні навички бухгалтерського обліку структур з різними формами власності на основі використання останніх нормативних документів, чинних в Україні. Окремо розглядається питання обліку основних засобів з представленням типових кореспонденцій рахунків.

Автором Горицькою Н.Г. був виданий систематизований тематичний збірник "Основні засоби і інвестиції", де висвітлюються основні теоретичні та практичні аспекти бухгалтерського обліку основних засобів та інвестицій на підприємствах.

Питанню оцінки контролю та аналізу ефективності використання основних засобів висвітили вітчизняні вчені Майстро А, Танчин А.І. та Панасюк А. В., узагальнивши існуючі показники ефективності та сформувавши систему рекомендованих значень для різних сфер діяльності підприємства.

Окрему увагу слід приділити газеті «Все про бухгалтерський облік» яка на базі власного видавництва у 2016 році випустила дві книги присвячені теоретичним і практичним аспектам обліку основних засобів в Україні. Посібники носять прикладний характер і розраховані, в більшій мірі, для

спрощення роботи бухгалтерії (бухгалтерів) містить приклади типових і нетипових операцій, рекомендації і тлумачення нормативно-правової бази.

Як бачимо питання основних засобів досить суттєво висвітлено у періодичних виданнях, але дане питання розглядається у більшості випадків лише з точки зору бухгалтерського та податкового обліку придбання, використання та ліквідації основних засобів підприємства. А щодо питання аналізу і контролю використання основних засобів, то більша частина спеціалізованої літератури сходиться до того щоб узагальнювати напрацювання попередників. Частково це пояснюється специфікою та природою основних засобів, що майже не змінюється з часом.

Конкретизація загальнотеоретичних навичок повинна робитися з урахуванням змін в економіці, організаційних формах господарювання, відповідно змінам законодавства з порядку обліку та здійснення контролю і оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств.

1.3 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Ніжинський цегельний завод»

Історично, завод був заснований в складі Ніжинського заводууправління будматеріалів і був заводом №1 в 1966 році. При цьому завод №2, заснований ще в 1937-му на сьогоднішній день припинив своє існування, через ситуацію в країні його розібрали на комплектуючі матеріали на користь 1-го заводу.

Приватне акціонерне товариство «НІЖИНСЬКИЙ ЦЕГЕЛЬНИЙ ЗАВОД» (надалі Товариство або Емітент) було засноване 20 лютого 1996 року. І з тих пір зміни організаційно-правової форми не відбувалося.

Ніжинський цегельний завод випускає 17 млн. цегли в рік (дані за 2017 рік), а його потужність складає до 25 мільйонів одиниць готової продукції. Основним ринком збуту є Київ.

Перелік засновників: Публічне акціонерне товариство "НІЖИНСЬКИЙ ХЛІБ" засновано згідно з наказом АО1 №355104, створене шляхом перетворення державного підприємства – “ Ніжинського заводууправління

будматеріалів” – у приватне акціонерне товариство “Ніжинський цегельний завод”.

На час затвердження нової редакції статуту частка держави в майні Товариства відсутня.

Товариство створювалося з метою здійснення підприємницької діяльності та отримання прибутку в інтересах акціонерів Товариства, задля зростання ринкової вартості акцій Товариства, а також отримання акціонерами дивідендів. Збори учасників є найвищим керуючим органом і затверджує всі основні рішення щодо напрямків діяльності підприємства, але оскільки більше половини акцій знаходяться у володіння Керівника підприємства, то фактично всі повноваження знаходяться в його руках і схематично зобразити організаційну структуру можна наступним чином (схема 1.1):



Схема 1.1 Структура керівництва ПрАТ «Ніжинський завод»

Керівник підприємства має заступника, який виконує роль радника і у випадку хвороби чи відсутності керівника має ті ж самі повноваження в рамках внутрішніх господарських процесів Товариства.

Далі відбувається поділ на п'ять функціональних відділів на чолі з начальником (бухгалтером, директором). Відтак, відповідальність за ведення обліку покладено на бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером (схема 1.2). Система бухгалтерського обліку на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» автоматизована та ведеться на базі програмного забезпечення «1С:8.2 Підприємство».



Схема 1.2 Структура бухгалтерії

Бухгалтерія підприємства складається з чотирьох працівників: головного бухгалтера, який виконує організаційно-контрольну функцію, підписує звіти і відповідну первинну документацію. Заступника головного бухгалтера, що слідкує за веденням обліку в системі «1С Бухгалтерія», має повноваження головного бухгалтера, у разі його відсутності, і слідкує за своєчасним рухом документів до і з бухгалтерії. Та двох працівників що займаються первинним обліком, кожен за своїм напрямком, та внесенням відповідних записів до автоматизованої системи 1С.

Економічний відділ займається економічним аналізом на підприємстві, формування бюджету підприємства а також формує звіти за сегментами на вимогу керівництва. Відповідальність за роботу відділу покладена на фінансового директора.

Відділ збуту займається маркетинговою політикою, аналізом продажем та комунікаціями з клієнтом. На чолі відділу знаходиться начальник відділу.

Головний інженер відповідає за контроль над діяльністю виробничих підрозділів (справне функціонування виробничого обладнання, автопарку, грузових машин, печей, тощо) і формує записи стосовно проблемних ділянок роботи, де спостерігаються прості чи технічні проблеми.

Начальник адміністративно-господарської частини відповідає за стан усього адміністративно-господарського комплексу підприємства (окрім виробничих потужностей і ділянок відведених під розробку кар'єв, видобуток глини).

Предметом діяльності Товариства є:

- 23.32 Виробництво цегли, черепиці та інших будівельних виробів з випаленої глини
- оптова торгівля;
- організація перевезень та транспортних послуг для підприємств і фізичних осіб;
- розробка і добування глин з кар'єв відкритого типу;
- здійснення експортно-імпорتنних операцій;
- здійснення передачі в оренду (операційну та фінансову), безкоштовно чи в обмін, взаємне використання на основі лізингу, належних йому фондів, сировини, готової продукції, фінансових ресурсів на договірних умовах і засадах.
- гуманітарна та благодійна діяльність, включаючи фінансування дитячих установ, спортивних закладів та оздоровчих заходів, участь у роботі та інших благодійних й екологічних організацій;

Розмір статутного капіталу станом на 19.04.2018 р., відомості щодо його оплати: на момент прийняття рішення (Протокол Загальних зборів акціонерів ПАТ «Ніжинський Хліб» від 19.04 2018р.) статутний капітал Товариства є повністю сплаченим та становить 128 000 (сто двадцять вісім тисяч) грн..

Розмір власного капіталу станом на 01.01.2017 р.: 8 536 000 (вісім мільйонів п'ятсот тридцять шість тисяч) гривні 00 копійок.

Чисельність штатних працівників станом на 01.01.2017 р.: 99 (дев'яносто дев'ять) осіб.

Цінності компанії: чесність, відвертість, відданість ідеям товариства, націленість на розвиток і зростання персоналу усередині компанії, постійне підвищення професіоналізму, вдосконалення рівня наданих послуг та якості виробленої продукції.

Товариство належить до суб'єктів малого підприємництва (по кількості працівників і обсягам доходів) і є юридичною особою, що має цивільні права та обов'язки, необхідні для здійснення будь-яких видів діяльності, не заборонених законом, а також може від свого імені купувати й здійснювати особисті немайнові права.

Товариство має самостійний баланс, розрахунковий рахунок, печатку, штамп зі своїм повним фірмовим найменуванням і зазначенням місцезнаходження фірми.

Інформація про фінансово-господарський стан товариства

Основний вид діяльності ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» носить сезонний характер виробництва: станом на 31.03 2017 року емітент, як основним видом діяльності, займається виробництвом цегли широкого асортименту із глини власного видобутку. Видуботок глини можливий лише при певних погодно-кліматичних умовах (тепла температура вище 8 С*, вологість повітря, тощо) і здійснюється, в залежності від особливості року, протягом 6-8 місяців. Що спричиняє ряд специфічних особливостей що має відображення у кварталній звітності підприємства (коливання обсягу реалізованої продукції, витрат підприємства на різні потреби і собівартість).

Це єдиний завод по виробництву цегли в області області. Особливість та переваги даного виробника в галузі: продукція підприємства отримувала відзнаки «Найкраща якість», асортимент продукції постійно доповнюється новими видами продукції і модифікуються старі технології виробництва.

Загалом номенклатура складається з понад 10 найменувань. Продукція продається в Чернігівській та сусідніх областях.

Ринок будівельних матеріалів (до яких відноситься і цегла) на сьогоднішній день є одним з найбільш розвинутих в Україні. Його особливостями є відносна стабільність попиту, постійне збільшення пропозиції.

Обсяг реалізації основних видів продукції, послуг або робіт, що виробляє (здійснює) станом на 31.03. 2017 р. становить 24 407 000 (двадцять чотори мільйони чотиреста сім тисяч) гривень 00 коп..

Основними ринками збуту готової продукції є – м. Ніжин, м. Київ, Сумська область, Київська область, райони області: Ніжинський, Борзнянський, Парафіївка, Носівський, Сосницький, Срібнянський, Талалаївський, Бахмацький, Бобровицький, Ічнянський, Куликівський, Коропський, Козелецький..

Товариство не створювало дочірні підприємства, філії, представництва та будь-які інші відокремлені підрозділи. Також воно не входить до складу холдингових компаній, концернів, асоціацій, тощо.

Фактори ризику господарської діяльності емітента не виходять за рамки ризиків, що виникають в процесі звичайної діяльності і є типовими для всіх підприємств даної галузі.

На діяльність товариства можуть вплинути наступні ризики:

- ризик зміни умов ліцензування, патентування;
- ризик зниження рівнів національного доходу й валового внутрішнього продукту України;
- ризик суттєвої зміни українського законодавства, у тому числі несприятливі зміни у податковому законодавстві та податковій політиці;
- ризик політичної нестабільності та неузгодженості дій різних гілок державної влади в Україні;
- ризик адміністративного влади в процес ціноутворення;
- ризик зміни кредитно-фінансової політики держави;
- ризик погіршення загальної економічної ситуації в Україна;
- ризик зменшення доходів населення та суб'єктів господарювання;

- валютні ризики;
- ризик обмеження ринкових відносин органами державної влади;
- ризик настання обставин непереборної сили.

Підприємство своєчасно та в повному обсязі виконує свої зобов'язання та проводить політику їх диверсифікації. Підприємство повсякчасно нарощує товарооборот, зосереджуючи свою увагу на постійному поліпшенні управління своїми операційними витратами.

Таблиця 1.6

**Абсолютне відхилення показників фінансових результатів ПрАТ
«Ніжинський цегельний завод» за останні 5 років**

Стаття	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-634	1511	6210	2433	6149
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	229	-1297	-4246	-2251	-5126
Валовий: прибуток	-405	214	1964	182	1023
Інші операційні доходи	37	4	148	-181	2
Адміністративні витрати	56	-382	-187	-398	-375
Витрати на збут	232	16	-83	-107	-115
Інші операційні витрати	140	129	-182	87	-1814
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	60	-19	1660	-417	521
Інші фінансові доходи	0	0	0	0	37
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	60	-19	1660	-417	558
Витрати (дохід) з податку на прибуток	-5	-5	322	-179	176
Чистий фінансовий результат: прибуток	65	-14	1338	-238	382

Джерело: складено на основі матеріалів підприємства

Проаналізувавши результат порівняння, можна сказати, що за останні 5 років на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» загалом спостерігається зростаання практично всі показники фінансових результатів: дохід від реалізації, собівартість, всі інші види витрат і чистий фінансовий результат (хоча за деякі роки були незначні від'ємні коливання) . Як видно з таблиці 1.6, в 2015 і 2017 році на підприємстві був суттєвий ріст чистого доходу. При цьому відбулось зростаання обсягів виробництва, що призвело до росту інших

витрат, собівартості реалізованої продукції. Але якщо розглядати чистий прибуток як кінцеву мету функціонування підприємства, то можна стверджувати що за останні роки ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» успішно функціонує.

Таблиця 1.7

**Абсолютне відхилення показників фінансових результатів ПрАТ
«Ніжинський цегельний завод» за останні 5 років**

Стаття	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-7,20%	18,50%	64,16%	15,31%	33,56%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	-3,36%	19,69%	53,85%	18,56%	35,64%
Валовий: прибуток	-20,40%	13,54%	109,48%	4,84%	25,96%
Інші операційні доходи	528,57%	9,09%	308,33%	-92,35%	13,33%
Адміністративні витрати	-6,41%	46,76%	15,60%	28,72%	21,02%
Витрати на збут	-37,12%	-4,07%	22,02%	23,26%	20,28%
Інші операційні витрати	-37,23%	-54,66%	170,09%	-30,10%	898,02%
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	50,85%	-10,67%	1044%	-22,92%	37,16%
Інші фінансові доходи	-	-	-	-	-
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	50,85%	-10,67%	1044%	-22,92%	39,80%
Витрати (дохід) з податку на прибуток	-9,09%	-10,00%	715,56%	-48,77%	93,62%
Чистий фінансовий результат: прибуток	103,17%	-10,94%	1173,7%	-16,39%	31,47%

Джерело: складено на основі матеріалів підприємства

Проаналізувавши дані таблиці можна зробити висновок що у товариства збільшувалися основні показники в 2013, 2015 та 2017 році (особливо значним зростання показників були в 2015 році, що пов'язане із зростанням обсягом діяльності). А також спостерігалися незначні від'ємні коливання в 2014 та 2016 роках.

За останні 5 років (2012-2017 роки) підприємство мало прибуток, хоча його розмір й коливався, але загалом, спостерігається позитивна динаміка по основним показникам:

Висновки до розділу 1

Нами було детально подано досліджено та визначено сутність понять «основні засоби». Основні засоби (fixed assets) – одна з найстарших економічних категорій та об'єктів обліку. Основними вимогами до визнання та класифікації яких є належність до активів, матеріальна форма вираження та очікуваний термін використання більше року.

Нами було проведено економіко-правовий аналіз нормативної бази з теми дослідження. Стосовно контролю та аналізу ефективності використання основних засобів постерігається значна кількість спеціалізованої літератури по даному питанню. В більшій мірі літературне забезпечення стосується саме питання облікового і податкового аспекту основних засобів. Існують різні тлумачення поняття «основних засобів» згідно МСБО і ПСБО та податковим законодавством, що створюють складнощі для ведення фінансового і податкового обліку і потребують вдосконалення.

Ми описали організаційно-економічну характеристику ПрАТ «Ніжинський цегельний завод». ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відносно молоде виробниче підприємство що діє в межах правового поля. Є прибутковим і впродовж останніх 5 років показав позитивні динаміки росту. При цьому має достатньо простий апарат бухгалтерії і спрощену систему обліку (як загалом так і окремо стосовно основних засобів).

Розділ II ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Організація обліку основних засобів

В першій частині підрозділу будуть висвітлені теоретичні аспекти організації обліку основних засобів, а в другому – організація обліку на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» разом із рекомендаціями до нього.

Під організацією бухгалтерського обліку розуміють систему вихідних факторів та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції. Її призначення - удосконалення та збільшення ефективності обробки інформації, раціональний розподіл завдань між персоналом бухгалтерії.

Організація бухгалтерського обліку - це цілеспрямована діяльність керівників підприємства по створенню, впровадженню, постійному впорядкуванню та удосконаленню системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформаційними ресурсами внутрішніх та зовнішніх користувачів інформації.

На ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» система бухгалтерського обліку затверджена в обліковій політиці. Облікова політика містить інформацію про розкриття бухгалтерських процедур обробки даних про факти фінансово-господарської діяльності підприємства за допомогою прийомів та способів обліку – первинного спостереження, вартісного вимірювання, поточного групування та підсумкового узагальнення – з дотриманням принципів фінансової звітності. Одним з фактів фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» є здійснення операцій і розрахунків пов'язаних з основними засобами, тому розкриття бухгалтерської процедури обробки даних про них є однією із складових частин облікової політики підприємства.

До основних завдань і цілей організації обліку саме об'єктів основних засобів належать:

- контроль за дотриманням порядку збереження об'єктів основних засобів, що досягається веденням аналітичного обліку за місцем їх експлуатації, за цілями використання, а також у розрізі матеріально відповідальних осіб;
- правильне документальне оформлення операцій з руху основних засобів (надходження, переміщення, вибуття, амортизація) на всіх етапах бухгалтерського обліку;
- достовірне визначення вартості основних засобів, нарахування амортизації та відображення витрат у зв'язку з проведенням ремонтних робіт та поліпшень;
- контроль за ефективним використанням основних засобів;
- визначення кінцевого результату від руху та переміщення об'єктів основних засобів на підприємстві.

Облік основних засобів та контроль за їх веденням на кожному підприємстві регламентують наказом про облікову політику підприємства, в якому необхідно передбачати наступні положення (результати подані у таблиці 2.1):

Таблиця 2.1

Завдання, що висвітлюються в обліковій політиці та їх застосування на досліджуваному підприємстві*

№	Завдання	Застосування на базовому підприємстві
1	Порядок і методика оцінки основних засобів	Оцінка відбувається за первісною вартістю із включенням усіх витрат. Переоцінка за наказом Керівника підприємства.
2	Визначення строків корисного використання різних груп основних засобів та ліквідаційну вартість (рекомендується робити їх у відповідності з положеннями Податкового Кодексу);	Всі строки і ліквідаційна вартість основних засобів визначені такими самими як і у Податковому Законодавстві

3	Метод і порядок нарахування амортизації основних засобів	Був обраний прямолінійний метод нарахування амортизації, для максимального спрощення введення обліку основних засобів в частині зносу.
4	Затвердження правил документообігу і графіку документообороту	Відповідальність за своєчасну здачу звітності і дотримання графіку документообороту покладено на бухгалтерію підприємства, але при цьому вони не мають затвердженого графіку документообороту.
5	Періодичність проведення інвентаризації основних засобів та інше	Раз в рік, за відсутності особливих умов (ліквідації підприємства, зміни власників, тощо)

*узагальнено автором

Побудова обліку основних засобів ґрунтована на їх визнанні та економічній класифікації.

Одиницею обліку основних засобів у бухгалтерському обліку є окремий об'єкт основних засобів, якому присвоюють інвентарний номер.

Відповідно до П(С)БО 7 інвентарний об'єкт – це закінчена будова з усіма пристроями до неї або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання всіх самостійних робіт і функцій, або відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристрої управління та єдиний фундамент, у результаті чого кожен предмет виконує свої функції, а комплекс – усю роботу тільки сукупно, а не самостійно.

Основні засоби обліковуються централізовано, а також у розрізі окремих об'єктів і класифікаційних груп. Оскільки основні засоби підприємства мають різну характеристику і економічну природу, то і належать вони до різних груп, що викликає необхідність у визначенні їх структуру, а також переліку рахунків та субрахунків, які підприємство буде використовувати для обліку основних засобів.

Бухгалтерський облік на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» є автоматизованим і здійснюється на базі програмного забезпечення «1С 8,2: Підприємство». Бухгалтерія, для цілей подання фінансової звітності і податкових звітів, використовує стандарту аналітику рахунків основних засобів, передбачену «Інструкцією про використання Плану рахунків»; обмежуючись субрахунками першого класу. Ніякої додаткової аналітики в рамках фінансового чи бухгалтерського обліку не відбувається.

Вибір методу нарахування амортизації вимагає зваженого підходу, адже облікова політика підприємства стосовно амортизації основних засобів суттєвою мірою впливає на Ф-2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» і дає змогу коригувати частку витрат у сумі доходу від реалізації продукції, і тим самим впливати на прибуток чи збиток підприємства протягом періоду. Тому перш ніж обрати метод нарахування амортизації основних засобів, необхідно дослідити умови експлуатації об'єктів основних засобів та особливості їх використання, які визначають очікуваний спосіб отримання економічних вигод від їх експлуатації, визначити стратегічні цілі стосовно оптимізації податкового навантаження для підприємства і врахувати специфіку використання того чи іншого методу нарахування амортизації на практиці (табл. 2.2).

Керівництво ПрАТ «Ніжинського цегельного заводу» вирішило оптимізувати зусилля бухгалтерії, а також спростити амортизаційні розрахунки шляхом вибору одного єдиного способу для всіх активів (основних засобів в тому числі), а саме: прямолінійний. З одного боку, цей спосіб амортизації є найпростішим і найменш трудомістким. Але з іншого боку, такий метод по відношенню до різних об'єктів обліку не завжди може максимально точно відобразити специфіку використання й експлуатації групи активів. Бо не всі об'єкти основних засобів переносять свою вартість прямолінійно і рівномірно експлуатуються.

Таблиця 2.2

Фактори експлуатації основних засобів, що визначають метод нарахування їх амортизації

№ з/п	Метод амортизації	Умови експлуатації
1	Прямолінійний	рівномірна експлуатація об'єкта, пов'язаного з виробництвом продукції різних видів; передбачено незначний моральний знос
2	Зменшення залишкової вартості та прискорене зменшення залишкової вартості	об'єкт використовують у виробництві продукції різних видів; передбачають швидкий фізичний і (або) моральний знос; необхідність швидкого нагромадження грошових коштів для оновлення основних засобів
3	Кумулятивний	об'єкт використовують у виробництві продукції різних видів; передбачено швидкий фізичний і (або) моральний знос; необхідність швидкого нагромадження грошових коштів для оновлення основних засобів; термін експлуатації вимірюється цілим числом років
4	Виробничий	об'єкт використовують для виробництва одного виду продукції; експлуатація об'єкта є нерівномірною; передбачено в основному фізичний знос, що залежить від обсягів виробленої продукції
5	Податкові методи зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості	не враховують терміни експлуатації об'єктів; не беруть до уваги виробничі чинники використання основних засобів, їх фізичний та моральний знос

Узагальнено автором

Щодо правил документообігу, то працівники підприємства зобов'язані розробляти й надавати первинні документи, які стосуються сфери їх відповідальності, у встановлені терміни. Для цього у кожного виконавця повинен бути витяг з графіка документообігу тих документів, з якими він працює (див. Додаток І).

Втім, на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відсутній затверджений графік документообігу, своєчасний рух документів базується на дисциплінованості працівників і зумовлений відносно невеликою кількістю підрозділів і обсягом документів що циркулюють протягом звичайної діяльності.

Тому нами було запропоновано графік документообігу для ПрАТ «Ніжинський цегельний завод», враховуючи специфіку і обсяги діяльності підприємства.

З огляду на сучасний стан науково-технічного розвитку з усієї сукупності факторів, що впливають на характер проведення облікового процесу та якість інформації, слід окремо виділити рівень використання засобів автоматизації та електронного зв'язку. Найбільш трудомісткою стадією облікової процедури є збирання даних, пов'язане з відображенням здійснюваних господарських операцій в первинних документах. Скорочення витрат часу та праці на збирання та реєстрацію інформації в умовах автоматизованої бухгалтерії досягається завдяки широкому використанню сучасних технічних засобів та програмних продуктів [42].

Для відображення усього об'єму господарської діяльності, а саме операцій, що здійснюються на підприємстві, бухгалтерський облік використовують метод документації. Документація є важливим елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки служить для первинного спостереження за господарськими операціями і є обов'язковою умовою для відображення їх в обліку. Саме тому, підставою для бухгалтерського обліку основних засобів на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» є первинні документи, які фіксують факти здійснення цих операцій.

Первинні документи з обліку основних засобів затверджені наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352 (додаток М).

Для оформлення зарахованих до основних засобів окремих об'єктів, введення їх в експлуатацію (крім випадків, коли введення оформляють в особливому порядку), внутрішнього переміщення (наприклад, з цеху в цех, з об'єкта на об'єкт і т. д.) застосовують типову форму первинного обліку № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Цей акт складають у двох примірниках: перший з них залишають на підприємстві, що передає об'єкти основних засобів (у разі внутрішнього переміщення – в

бухгалтерії), а другий – отримує особа, яка приймає об'єкт від імені нового власника.

Особа, уповноважена одним підприємством отримати об'єкт основних засобів у іншого підприємства, повинна пред'явити на це доручення. За необхідності, можна виписувати товарно-транспортну накладну (ТТН), видаткову накладну сторони, що передає об'єкт, акт виконаних робіт (наданих послуг) з установки, пуску, монтажу, налагодження основних засобів, а також податкову накладну – якщо особа, котра передає об'єкт, є платником податку на додану вартість.

Якщо юридична особа отримує основні засоби від фізичної особи, то акт приймання-передачі може бути складеним або в довільній формі, або за формою № ОЗ-1.

При безоплатній передачі основних засобів до першого примірника акта має бути прикладена інвентарна картка. Документами, що підтверджують оприбуткування основних засобів, які надійшли безоплатно, включають в себе:

- копія листа, що свідчить про попередню домовленість сторін про безоплатну передачу (отримання) об'єкту основних засобів (в ньому слід зазначити цілі, для здійснення яких необхідні основні засоби, що будуть передані);
- заява від фізичної особи або юридичної особи, яка передає об'єкти (складають у довільній формі, а якщо майно нове і є чек продавця із зазначенням його вартості, то цей чек додають до заяви);
- договір дарування або інший подібний договір, що не передбачає грошової або іншої компенсації за безоплатно передане майно або його повернення;
- акт оцінки основних засобів, отриманих безоплатно (складає у довільній формі комісія, яка вивчає об'єкт, визначає його ринкову вартість, ступінь зносу).

Для складання і підписання первинних документів з руху основних засобів наказом (розпорядженням) керівника підприємства створюють комісію, до якої повинні входити не менше трьох осіб (перші особи підприємства – головний бухгалтер, головний інженер, головний механік, головний технолог та посадова особа підрозділу (матеріально-відповідальна особа), яка має відношення до руху об'єкта основних засобів).

Створення такої комісії може бути передбачене Наказом про облікову політику, окремим наказом або ж окремо у кожному випадку при необхідності здійснення операцій з основними засобами. На ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» такі комісії призначаються окремими наказами.

При надходженні об'єкта основних засобів до комісії включають також посадових, відповідальних осіб сторони-постачальника, а при монтажних роботах підрядним способом – представника організації, що здійснювала монтажні роботи.

При прийманні-передачі основних засобів відповідні акти повинні підписувати, крім членів комісії, ще й матеріально відповідальні особи, які здають і приймають об'єкти.

Аналітичний облік основних засобів здійснюють у натуральному вираженні за інвентарним об'єктом. Для цього кожному об'єкту, який експлуатують, надають інвентарний номер, котрий надалі вказують у всіх первинних документах. Інвентарний номер обов'язково необхідно позначати на об'єкті, якому його присвоєно. А матеріально відповідальна особа повинна слідкувати за тим, щоб інвентарний номер на об'єкті основних засобів був видимий та у зоні доступності для перевіряючих осіб.

При ремонті основних засобів господарським способом акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів складають по одному примірникові представник цеху, який проводить ремонт, та представник підрозділу, який приймає відремонтований об'єкт.

При передачі основних засобів в оренду, акт приймання-передачі є невід'ємною частиною договору оренди. Його складає посадова особа орендодавця в присутності членів комісії орендаря. Орендодавцю дають копію наказу, яким затверджують склад комісії представників орендаря. В такому випадку акт прийняття-передачі складають окремо на кожний інвентарний об'єкт у двох примірниках. Перший передають у бухгалтерію орендодавця, а до другого додають технічну документацію на орендований об'єкт, копію інвентарної картки і передають орендарю. Протягом терміну оренди оригінал інвентарної картки зберігають в картотеці орендодавця, а після її завершення – разом з актом приймання-передачі.

У випадку ліквідації основних засобів, яка може здійснюватися з наступних причин:

- у зв'язку з вимушеною заміною;
- з ініціативи керівника (власника) підприємства.

Таке рішення приймає постійно діюча комісія підприємства.

При ліквідації основних засобів у зв'язку з вимушеною заміною необхідно звернути особливу увагу на оформлення документів, що підтверджують необхідність її здійснення.

Відтак, вимушену заміну об'єктів в результаті аварії проводять на підставі копії акта про аварію, пояснень причин аварії та зазначення вжитих попереджувальних заходів щодо винних осіб і, звичайно, акта на списання основних (автотранспортних) засобів.

Якщо ж причиною заміни основних засобів є крадіжки, то це мають підтвердити правоохоронні органи з оформленням відповідних рішень і протоколів.

Методологічні засади формування обліку інших необоротних матеріальних активів, як і основних засобів, визначені П(С)БО 7 «Основні засоби».

Щодо основних положень облікової політики, то в цьому випадку слід передбачити ще й величину вартісного критерію належності матеріального активу до малоцінних необоротних активів, який визначений в розмірі 6000 грн.

Схематично, цикл існування основних засобів можна зобразити наступним чином:



Схема 2.1 Порядок створення записів в бухгалтерському обліку стосовно об'єкту основних засобів

Загальний порядок документування операцій руху основних засобів.

Облік основних засобів в місцях зберігання ведуть матеріально-відповідальні особи в інвентаризаційних списках. Надходження основних засобів записують додатково, а по тих, що вибувають, на полях позначають,

якого числа і за яким документом (номер) списано чи реалізовано основні засоби.

В бухгалтеріях підприємств і організацій при журнальній формі бухгалтерського обліку узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів, а також для відображення капітальних і фінансових інвестицій призначений Журнал 4 (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35).

При застосуванні даної форми бухгалтерського обліку аналітичний облік основних засобів в бухгалтерії доцільно вести на інвентарних картках типової форми в одному примірнику, на кожен об'єкт, чи групу об'єктів.

В інвентарній картці реєструють зміни первісної (відновлювальної) вартості, знос, вартість ремонту і дані про ліквідацію інвентарного об'єкта. Відкриті картки реєструють у списку інвентарних карток. При запису картки в список встановлюють черговий інвентарний номер. Його позначають на самому об'єкті основних засобів і в подальшому вказують в усіх документах, якими оформляють зміни стану даного об'єкта. Для підсумкового аналітичного обліку основних засобів (рахунок 10), їх зносу (рахунок 131) і капітальних інвестицій (рахунок 15) використовують Журнал № 4 [75, с.151].

Після оформлення акта введення в експлуатацію будинку виробничого корпусу як об'єкта обліку основних засобів бухгалтерія заводить на цей об'єкт інвентарну картку форми № ОЗ-6. Це - первинний документ, у якому відображають дані про основні засоби, що перебувають на балансі підприємства. На підприємстві також ведуть опис інвентарних карток форми ОЗ-7, у якій внесено дані про інвентарні картки за певний період часу. Крім інвентарної картки, бухгалтерія заповнює картку обліку переміщення основних засобів форми № ОЗ-8. Дані про введені в експлуатацію основні засоби також заносять до інвентарного списку основних засобів форми № ОЗ-9. Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим Міністерством фінансів України від 24.05.95 № 88 передбачено,

що вимоги головного бухгалтера щодо неухильного дотримання порядку оформлення і подання в бухгалтерію первинних документів є обов'язковими для всіх підрозділів, служб і працівників підприємства [25].

Однією з важливих передумов раціональної організації обліку є розробка плану організації бухгалтерського обліку, яким визначається зміст, послідовність і строки виконання облікових робіт на підприємстві, порядок одержання інформації, складання і подання звітності.

План організації бухгалтерського обліку містить [56, с.97]:

- план звітності;
- план документації і документообороту;
- план рахунків та їх кореспонденції;
- план інвентаризації;
- план технічного оформлення облікової інформації.

Розглянемо план документообороту: організаційний аспект документування – це безперечно розробка та виконання графіку документообороту за кожною ланкою облікової роботи, для кожного бухгалтера та в цілому по підприємству. Графік документообороту встановлюється з метою упорядкованості руху та своєчасного одержання первинних документів для записів у бухгалтерському обліку. В ньому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву [41].

Для того, щоб рух документів мав дійсно упорядкований характер, в графіку документообороту необхідно передбачити якомога більшу кількість позицій щодо процесу створення і обробки первинних документів. Особливо це стає важливим із впровадженням електронних документів, у зв'язку з чим з'явилась необхідність у висвітленні нових позицій проходження документів, які стосуються особливостей створення та передавання електронних документів, а також використання електронного цифрового підпису.

Зазначимо, що на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відсутній власний графік документообороту, саме тому, ми пропонуємо нашу розробку, яка повинна поліпшити організацію роботи бухгалтерії.

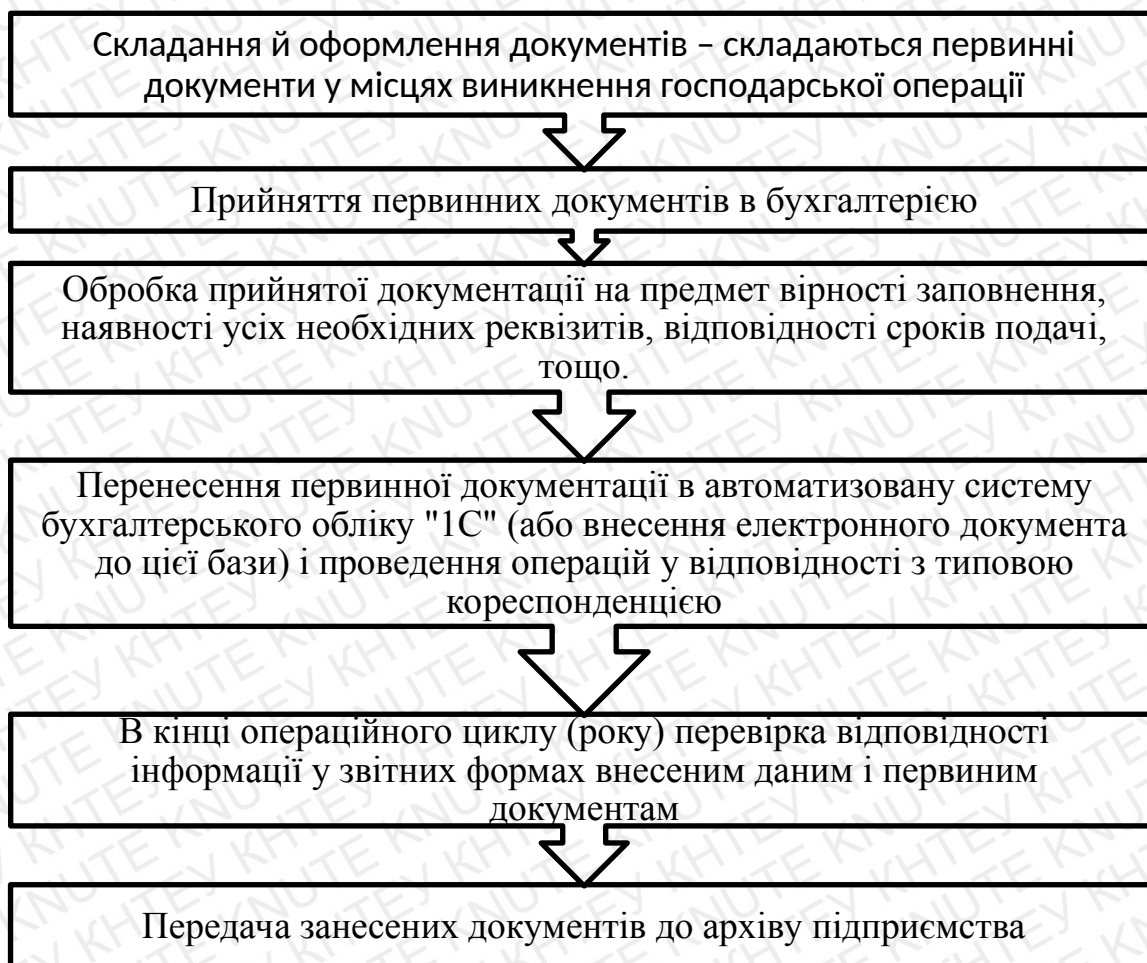


Схема 2.2 Рекомендований графік документообігу для ПрАТ «Ніжинський цегельний завод»

Таку схему документообороту можна вважати типовою для невеликих підприємств і на нашу думку, вона може слугувати базовою для введення її на підприємстві.

План звітності передбачає перелік форм встановленої звітності, строки її складання і подання. При цьому планується як зовнішня звітність, що подається відповідним органам, так і внутрішня. План зовнішньої звітності ґрунтується на нормативно-правових актах Міністерства фінансів України та інших керівних органів. Форми і строки складання внутрішньої звітності, необхідної для управління і контролю, визначаються керівником підприємства і головним бухгалтером [25].

План інвентаризації передбачає строки і порядок проведення інвентаризації матеріальних цінностей, грошових коштів та інших активів підприємства, а також різноманітних зобов'язань по розрахунках із дебіторами і кредиторами підприємства. При складанні плану інвентаризації керуються Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України [10].

План технічного оформлення обліку передбачає детальну характеристику форми, за якою має вестися бухгалтерський облік на підприємстві, перелік і порядок ведення облікових реєстрів, а також заходи щодо раціональної організації облікового процесу, і в першу чергу, – за рахунок забезпечення й ефективного використання засобів обчислювальної техніки.

2.2 Фінансовий облік основних засобів

В процесі господарської діяльності всі операції відображаються в журналі операцій і, в подальшому, у реєстрах обліку. Для обліку основних засобів на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» розроблена типова кореспонденція рахунків.

План рахунків та їх кореспонденцій передбачає складання робочого плану рахунків, який використовується на підприємстві відповідно до специфіки його діяльності. При формуванні робочого плану рахунків підприємство використовує загальноприйнятий План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений Міністерством фінансів України.

Субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків із збереженням кодів (номерів) субрахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.3

Кореспонденція з придбання основних засобів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	1. Облік придбаних основних засобів (за попередньою оплатою). 1 подія -1 оплата		
1	Перерахована попередня оплата:		
	постачальнику з ПДВ	371 "Розрахунки за виданими авансами"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
	відображено податковий кредит з ПДВ (податкова накладна відсутня)	641 "Розрахунки за податками"	644 "Податковий кредит"
2	Відображено придбаний об'єкт обладнання за договором поставки (без ПДВ) (складено акт)	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
	Наявність податкової накладної податковий кредит з ПДВ	644 "Податковий кредит"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
3	Витрати, пов'язані з придбанням основних засобів (транспортні послуги, посередницькі тощо) без ПДВ	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
	- відображено суму ПДВ (податковий кредит)	641 "Розрахунки за податками"	685 "Розрахунки з Іншими кредиторами"
4	Нараховано оплату фізичним особам за вантажно-розвантажувальні роботи	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	661 "Розрахунки за заробітною платою"
			651 "Розрахунки за пенсійним забезпеченням"

Продовження таблиці 2.3

5	Придбаний об'єкт основних засобів (обладнання) зараховано до складу основних засобів	104 "Машини та обладнання"	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"
6	Взаємозалік розрахунків в обліку з ПДВ	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	371 "Розрахунки за виданими авансами"
7	Перераховані кошти за транспортні послуги з ПДВ	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"

При придбанні основних засобів всі витрати що пов'язані з введенням об'єкту основного засобу в експлуатацію акумулюються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (за субрахунками) по дебету і рахунком заборгованості (при залученні посторонніх сторін) чи рахунком матеріалів, запасів, праці, що використовувались (при застосуванні власних ресурсів) по кредиту. Коли всі необхідні витрати мали місце і об'єкт основних засобів готовий до введення в експлуатацію, робиться проводка: Дт рахунку основних засобів і Кт рахунку капітальних інвестицій на всю суму залучених ресурсів що використовувались для придбання такого об'єкту.

Таблиця 2.4

Кореспонденція з ремонту та поліпшення основних засобів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Зарахування затрат після завершення робіт з поліпшення основних засобів на збільшення їх первісної вартості	10 "Основні засоби"	15 "Капітальні інвестиції"
Затрати по закінченій реконструкції (добудові) об'єкта			
2	а) операційної оренди	109 "Інші основні засоби"	15 "Капітальні інвестиції"
	б) фінансової оренди	103 "Будинки та споруди"	15 "Капітальні інвестиції"
3	Ремонт, технічний огляд і технічне обслуговування основних засобів	23 "Виробництво", 91 "Загальногосподарські витрати", 92 "Адміністративні"	20 "Виробничі запаси", 65 "Розрахунки за"

		витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності"	страхуванням", 66 "Розрахунки за виплатами", 68 "Розрахунки з іншими кредиторами"
--	--	--	---

Поліпшення та ремонт основних засобів відбувається аналогічно з процесом придбання таких об'єктів. Лише зауважимо, що основні засоби що орендується на базі операційної оренди обліковуються на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» на рахунку 109 «Інші основні засоби», а об'єкти основних засобів що орендується на правах фінансової оренди – на відповідному рахунку основних засобів, до якого він відноситься.

Таблиця 2.5

Кореспонденція з амортизації основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Нарахована амортизація основних засобів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом	23 "Виробництво"	131 "Знос основних засобів"
Нарахована амортизація основних засобів загальнопромислового призначення	91 "Загальнопромислові витрати"	131 "Знос основних засобів"
Нарахована амортизація основних засобів адміністративного призначення	92 "Адміністративні витрати"	131 "Знос основних засобів"
Нарахована амортизація основних засобів, пов'язаних зі збутом продукції (робіт, послуг)	93 "Витрати на збут"	131 "Знос основних засобів"

Амортизація основних засобів на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відбувається виключно за прямолінійним методом. Таким чином, щомісяця з об'єктів основних засобів відбувається списання пропорційної частки (відповідно до орієнтовного строку корисного використання) кореспонденцією Дт рахунку витрати, до якого об'єкт основного засобу має відношення (сфера застосування) і Кт контрактивного рахунку 131 «Знос основних засобів».

Таблиця 2.6

Кореспонденція з продажу основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Реалізація основних засобів		
1.1. Перекласифікація основних засобів в утримуванні для продажу:		
а) списано знос об'єкта	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	10 "Основні засоби"
б) відображено залишкову вартість об'єкта	286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"	10 "Основні засоби"
в) на дату балансу списано на витрати перевищення балансової вартості над чистою вартістю реалізації об'єкта	946 "Втрати від знецінення запасів"	286 "Необоротні активи"
г) на дату балансу визнано дохід від збільшення чистої вартості реалізації об'єкта	286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"	719 "Інші доходи від операційної діяльності"
1.2. Реалізація перекласифікованих основних засобів:		
а) списано балансову вартість об'єкта	943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"	286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"
б) відображено дохід від реалізації об'єкта	680 "Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу"	712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів"
в) нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів"	641 "Розрахунки за податками"
г) отримано оплату від покупця	311 "Поточні рахунки в національній валюті"	680 "Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу"

При продажі основних засобів об'єкт спочатку переводять до групи активів утримуваних для продажу зі списанням усього нарахованого зносу, а потім продають як будь-який інший товар використовуючи Кт 712 рахунку «Дохід від реалізації інших оборотних активів» і Дт 943 рахунку «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Оскільки основні засоби використовуються у господарській діяльності підприємств тривалий час, на їх оцінку впливає багато чинників, такі як інфляція, знос (фізичний та моральний) тощо. Тому проблема оцінки основних засобів є однією з основних у бухгалтерському обліку, а принцип єдності та реальності оцінки основних засобів - визначальний чинник в організації бухгалтерського обліку підприємства. Від вибору того чи іншого варіанту оцінки основних засобів залежать і вартість майна, і фінансовий результат, а отже, і розмір податків, які сплачує підприємство.

Основна складність оцінки полягає у виборі ціни, за допомогою якої слід вимірювати основні засоби. При виборі методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, що не існує такої оцінки основних засобів, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності [23, с. 143].

Належна організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна забезпечити контроль за їх наявністю і збереженням та виконувати такі завдання [47, с.276]:

- своєчасне і правильне документальне оформлення руху основних засобів і реєстрація цих змін на рахунках бухгалтерського обліку;
- розрахунок і реєстрація суми зносу (амортизації) основних засобів;
- контроль за правильним відображенням в обліку затрат на ремонти основних засобів;
- точне визначення результатів ліквідації основних засобів;
- отримання достовірних даних для складання звітності по основних засобах.

В процесі експлуатації основні засоби поступово зношуються (амортизуються). Сума їх зносу обліковується окремо. Різниця між первісною або відновлювальною вартістю і сумою зносу (амортизації) називається залишковою вартістю. Амортизація - це систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються протягом терміну їх корисного використання. Строк корисного використання об'єкта основних засобів з метою

бухгалтерського обліку визначається підприємством самостійно з урахуванням (податкові строки розглядались в § 1.2) [78]:

- очікуваного використання об'єкта, його потужності або продуктивності;
- фізичного та морального зносу, що передбачається;
- правових та інших обмежень.

Нарахування амортизації починається при визнанні об'єкта основних засобів активом при зарахуванні на баланс) з місяця, наступного за місяцем, у якому він став придатним до використання. Нарахування амортизації призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації, з місяця, наступного за місяцем вибуття.

Нарахування амортизації проводиться щомісячно на кожен об'єкт основних засобів. Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій). Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) [49].

2.3 Управлінський облік основних засобів та оподаткування операцій з використання основних засобів

Оскільки предметом управлінського обліку є сукупність об'єктів, за якою здійснюється управління діяльністю підприємства, то поряд з іншими сюди належать основні засоби.

Управлінський облік - це система, що включає планування і контроль діяльності. І в першу чергу, будь-яка система управлінського обліку виходить з потреб користувачів інформації.

Для такого ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» основними користувачами будуть:

- Генеральний директор та його заступник;
- Головний бухгалтер;
- Директор з виробництва й виробітку;
- Начальник відділу збуту;
- Головний інженер;
- Акціонери підприємства під час проведення Зборів.

Вимоги користувачів до управлінської звітності будуть відрізнятися в залежності від рівня їх застосування. Так, начальники відділів будуть зацікавлені в першу чергу оперативними звітами, які б сприяли якісному впровадженню звичайної діяльності та дозволяли втілювати функцію контролю на підрозділів (темпи видобутку глини за тиждень, звіт про виконання запланованих обсягів за місяць, відхилення від нормативних значень і т.п. для Директора з виробництва та виробітку). А Генеральний директор, заступник та Збори акціонерів - у звітах, які б показували загальні показники діяльності (з можливим аналізом по підрозділах) та дозволяли обирати оперативний напрямок всієї господарської діяльності чи стратегічне планування.

Головний бухгалтер виступає в ролі зв'язуючого між відділами та керуючими особами (Ген директор, заступник та акціонери), бо саме на його службу, на базовому підприємстві, покладене завдання зі збору та обробки управлінської інформації. Нажаль, підприємство не має чітко затверджених форм управлінської звітності, тому, умовно, її функції покладанні на звіти Головного бухгалтера (які не є затвердженими формами), в якому містяться основні економічні показники (рентабельність, коеф. зносу ОЗ, виконання планових показників, тощо). А надалі, вищенаведені користувачі, виходячи з власного бачення доцільності використання основних засобів, використовують отримані дані для управління активами підприємства.

Система управлінської звітності необхідна для економії часу, якісного оперативного та стратегічного контролю та випрацювання позитивних навичок працівників різних ланок з точки зору дисциплінованості та організації.

Наявність стійких форм управлінської звітності спрощує аналітичну роботу для керівних ланок, та процес збору інформації для відповідальних працівників.

Специфікою діяльності підприємства є те, що значна частина основних засобів суттєво зношена (коєф. Зносу складає близько 66-70 %); значна частина технічного обладнання є застарілою і потребує модернізації чи заміни, а також часто відбуваються поломки і простої у зв'язку із несправністю об'єкту основного засобу. Основні засоби організації складають 97% від вартості необоротних активів та 28% від вартості всіх активів підприємства, що є суттєвою часткою, а для виробничого підприємства ще й ключовим фактором виробництва.

Тому, на нашу думку, необхідно ввести звіти, які б допомогли визначити самі критичні позиції, що потребують негайного оновлення, та відповідно форми, що дозволять розрахувати можливий обсяг інвестицій на такі основні засоби.

Як вже було наведено, на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відсутня управлінська звітність. 50% акцій знаходиться в розпорядженні Генерального директора, який, фактично, одноосібно регулює діяльність підприємства з урахуванням пропозицій та рекомендацій начальників підрозділів.

Наприклад, для того щоб оновити автотранспорт для перевезення сировини глини начальник відділу з виробництва й виробітку телефонує Генеральному директору (чи його заступнику), назначає зустріч та обговорює з ним таку потребу. І, наскільки Директор володіє інформацією про поточний і плановий стан господарської діяльності, вирішує чи варто купувати таку машину зараз, чи зробити ремонт старої і т.д. Тобто, навіть процес взаємодії між підрозділами чітко не регламентується і зовсім не документується. Що на нашу думку є несприятливим фактором, бо вносить ризик пов'язаний з передачею інформацією в усній формі, неможливість побачити загальну картину підприємства та створює складнощі в провадженні оперативної діяльності (через відсутність документування та потреби в фізичній зустрічі).

Об'єктом нашого дослідження є основні засоби підприємства, тому ми рекомендуємо впровадити наступні звітні форми, які на нашу думку значно спростять контроль і прийняття рішення щодо ООЗ (об'єкти основних засобів):

Форма №1 Звіт про загальні втрати через несправність основного засобу (щомісячна чи щоквартальна) (додаток Е)

Форма №2 Розрахунок ефективності оновлення основного засобу на одиницю інвестицій (за півріччя) (Додаток Є)

Форма № 3 Аналіз собівартості виробництва по галузі та з основними конкурентами

Форма № 4 Плановий розрахунок необхідних обсягів бюджетування по закупівлі об'єктів основних засобів (Додаток Ж)

Форма № 5 (Додаток К) Факторний аналіз собівартості виробленої продукції для оцінки динаміки зміни частки амортизаційних відрахувань

Необхідну інформацію, що характеризує властивості об'єктів (потужність, місткість тощо) можна отримати з проектно-кошторисної документації - на будівлі та споруди, і з технічних паспортів – на машини й обладнання, транспортні засоби тощо, які додають до інвентарних списків. Нерідко на підприємствах використовуються орендовані основні засоби. З позиції управлінського обліку різниці між власними й орендованими основними засобами могло б і не бути, однак у фінансовому обліку є певні особливості. У цьому випадку записи проводяться в одній карточці, але за окремими рядками на кожний об'єкт, тобто позиційним способом.

Відображення операцій за оперативною або фінансовою орендою: нарахування амортизації за оперативною орендою не здійснюється; визначення орендної плати за фінансовою включає відсотки банку за кредит, плату за страхування об'єкта і т.п.

Тому ці особливості доводиться враховувати також в управлінському обліку, коригуючи витрати центрів відповідальності залежно від власності на основні засоби. Хоч це здебільшого стосується планування бюджетів центрів відповідальності, однак ураховується і в управлінському обліку наявності

основних засобів: ті об'єкти, які орендовані, відображаються окремо, після власних.

Разом з тим, слід мати на увазі, що у фінансовому обліку при оперативній оренді на такі об'єкти не відкривають інвентарних карток, оскільки їх не оприбутковують на баланс, а відображають на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи». Проте це не означає, що в управлінському обліку контроль за наявністю і використанням орендованих об'єктів є другорядним.

Періодично на підприємстві необхідно контролювати відповідність облікових даних і фактичної наявності основних засобів. З цією метою проводять інвентаризацію об'єктів, завдяки чому встановлюють фактичну наявність основних засобів, непридатні до експлуатації та відновлення будівлі, споруди, машини й устаткування, а також зайві та непотрібні підприємству основні засоби.

До початку інвентаризації основних засобів слід перевірити: наявність і стан інвентарних карток; наявність і стан технічних паспортів або іншої технічної документації; наявність документів на основні засоби, здані або прийняті підприємством в оренду, на збереження. При виявленні розбіжностей або неточностей в обліку чи технічній документації в них треба внести відповідні виправлення й уточнення. Слід перевірити, чи всі документи на оприбуткування і вибуття основних засобів записано в реєстрах обліку, а також підготувати і впорядкувати основні засоби для перевірки в натурі за місцем їхнього зберігання. На підставі інвентаризації складають інвентаризаційні описи за затвердженими формами, залежно від груп і видів основних засобів.

На підприємствах необхідно забезпечити постійне оновлення основних засобів не тільки тому, що вони зношуються, а й для забезпечення як вищого рівня фондооснащеності виробництва та впровадження досягнень науковотехнічного прогресу - єдиного фактору, який дає змогу кардинально підвищити рівень ефективності виробництва.

В управлінському обліку важливе значення має належність об'єктів до конкретних центрів відповідальності. Тому й передбачено, що «Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» складається не тільки при надходженні основних засобів на підприємство, а й у всіх випадках передачі об'єктів від одного центру відповідальності (матеріально-відповідальної особи) до іншого.

Приймання основних засобів здійснює комісія, затверджена керівником підприємства. Важливо, щоб при цьому була ретельно перевірена комплектність об'єкта відповідно до проектно-кошторисної чи технічної документації.

Кожному об'єкту основних засобів присвоюють інвентарний номер, що є дуже важливою відмінною ознакою реєстрування в управлінському обліку, якщо врахувати, що на підприємствах експлуатуються, як правило, кілька однотипних, а то й однакових об'єктів. Інвентарні номери присвоюються за серійною ознакою і складаються з чотирьох чи п'ятизначних чисел. Ці номери наносяться фарбою або закріпленням жетонів на кожний об'єкт і зберігаються, як правило, за ними на весь період їхньої експлуатації на підприємстві. Навіть якщо об'єкти однотипні та обліковуються в одній інвентарній картці, кожному з них присвоюють окремий інвентарний номер.

Інвентарні номери об'єктів, що вибули внаслідок зносу, реалізації і тощо, не можуть присвоюватись іншим основним засобам, котрі надійшли на підприємство. Орендовані основні засоби обліковуються в орендарів за інвентарними номерами, присвоєними орендодавцями [3, 114].

Для забезпечення точності та оперативності управлінського обліку важливе значення має правильне визначення рахунків і об'єктів аналітичного управлінського обліку для віднесення амортизаційних відрахувань на витрати центрів відповідальності та видів продукції (робіт, послуг), виробництво (виконання) котрих здійснює цей структурний підрозділ

Поряд із надходженням основних засобів на підприємствах через різні причини відбувається їхнє вибуття. При вибутті основних засобів унаслідок

списання, важливим завданням управлінського обліку є забезпечення чіткого контролю за отриманими матеріальними цінностями від розбирання будівель і споруд, демонтажу машин і обладнання, оскільки часто окремі конструктивні елементи, вузли й агрегати можуть бути використані для ремонту чи реконструкції інших об'єктів. В окремих випадках при ліквідації, наприклад приладів, необхідно оприбуткувати дорогоцінні метали: золото, платину, срібло. Нехтування цим завдає значних втрат підприємствам і не може свідчити про ефективність управлінського обліку.

Тому для ліквідації будь-якого об'єкта доцільно затвердити комісію, що ретельно оглянула б усі отримані матеріали, вузли, агрегати, конструктивні елементи тощо, визначивши їхню можливу вартість, необхідну для розрахунку результатів списання основних засобів. Результати від списання об'єкта необхідні для відображення операцій у фінансовому обліку. Однак формуються вони за даними управлінського обліку про витрати на ліквідацію. Для забезпечення належного контролю за такими витратами доцільно попередньо скласти кошторис, тобто розрахунок, що є основним інструментом управлінського обліку та контролю витрат, а також критерієм оцінки діяльності управлінців центрів відповідальності.

Саме так у вітчизняній практиці здійснюється контроль щодо витрат у відомостях дефектів, але лише при ремонті машин, автотранспорту. Відповідно до вище наведеного, можна запропонувати складання цього кошторису до початку розбирання (демонтажу, ліквідації) всіх без винятку основних засобів. Усі отримані внаслідок ліквідації основних засобів матеріальні цінності мають бути оприбутковані на склад, а потім використані за можливими напрямками, що засвідчується відповідними первинними документами. Здавання утилю, металобрухту на склад проводять за накладними. Якщо металобрухт реалізовано, заготівельник виписує приймальну квитанцію.

В управлінському обліку важливим є забезпечення контролю за ефективним використанням основних засобів, що передбачає не тільки наявність фактичної безперебійної роботи машин і механізмів, інших об'єктів. Адже їхні

непередбачені поломки, вихід з ладу в процесі виконання певних робіт інколи зводять нанівець решту управлінських заходів, зумовлюють значні матеріальні втрати, браком продукції, робіт чи послуг.

Таким чином, важливим завданням управлінського обліку є контроль за дотриманням правил експлуатації об'єктів основних засобів, своєчасного проведення профілактичних заходів щодо підтримання їх у робочому стані, поточного і капітального ремонтів. Крім негативного впливу на ефективність виробництва, послаблення такого контролю призводить до передчасного зносу об'єктів, чим також завдаються значні збитки підприємствам. У той же час використання основних засобів є ефективним лише протягом певного терміну.

Закономірністю є те, що зі збільшенням термінів використання основних засобів численнішими і значимішими стають профілактичні заходи і ремонтні роботи, котрі навіть за умови, що їх проведення дає змогу далі експлуатувати основні засоби, стають економічно недоцільними, інколи перевищуючи за вартістю ціну основних об'єктів.

Оскільки суть управлінського обліку виходить за межі власне облікових функцій, то одним із його завдань є визначення економічної доцільності використання конкретних об'єктів основних засобів, що можливе при аналітичному опрацюванні облікової інформації. Тому для забезпечення належного контролю за здійсненням профілактичних заходів, які дають змогу підтримувати основні засоби в робочому стані, на підприємстві має бути розроблений план-графік проведення технічних доглядів машин і механізмів, їхніх ремонтів.

Оподаткування основних засобів:

Відповідно до п. 198.3 ст. 198 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;

- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);

- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Для юридичних осіб чи фізичних осіб - підприємців (далі – ФОП), які є платниками ПДВ, норми ПКУ не передбачають будь-яких відмінностей при визначенні сум ПДВ, що підлягають включенню до податкового кредиту такого платника податку та бюджетному відшкодуванню.

Підприємці мають право (за власним бажанням) включати до складу витрат, пов'язаних з провадженням їх господарської діяльності, амортизаційні відрахування з відповідним веденням окремого обліку таких витрат. При цьому амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів та нематеріальних активів;
- витрати на самостійне виготовлення основних засобів.

Не підлягають амортизації такі основні засоби подвійного призначення:

- земельні ділянки;
- об'єкти житлової нерухомості;
- легкові та вантажні автомобілі.

Враховуючи зазначене, підприємство може включати до податкового кредиту суми ПДВ, нараховані (сплачені) у зв'язку з придбанням основних засобів, за умови взяття їх на облік в якості основних засобів відповідно до вимог ст.177 ПКУ, та якщо такі основні засоби підлягають амортизації.

Якщо основні засоби ліквідуються за самостійним рішенням платника податку, така ліквідація для цілей оподаткування розглядається як постачання таких основних виробничих або невиробничих засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації (п. 189.9 ст. 189 ПКУ).

Другим важливим питанням що виникає в податковому обліку основних засобів є сфера регулювання податкових різниць:

Відповідно до пп. 14.1.3 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), амортизація - це систематичний розподіл вартості основних засобів,

інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується:

- на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.

Згідно з п. 138.2 ст. 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 цієї статті;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
- на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів, або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування встановлено п. 138.3 ст. 138 Кодексу.

Розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу, пп. 138.3.2 - 138.3.4 п. 13.8.3 ст. 138 Кодексу.

Відповідно до п. 22 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" (далі - П(С)БО 7), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій).

Залишкова вартість основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для цілей розділу III - сума залишкової вартості таких засобів та активів, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою розрахованої амортизації відповідно до положень розділу III цього Кодексу (пп. 14.1.9 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість (п. 17 П(С)БО 7).

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів (п. 34 П(С)БО 7).

Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або невідповідності критеріям - визнання активом (п. 33 П(С)БО 7).

Отже, для цілей оподаткування податком на прибуток при розрахунку амортизації основних засобів та нематеріальних активів враховується залишкова вартість основних засобів, визначена згідно з Кодексом.

2.4 Узагальнення та розкриття інформації щодо основних засобів у примітках до фінансової звітності

Фінансова звітність - це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємств за звітний період. Обов'язок складання фінансової звітності передбачено ст. 11 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. №996-ХГУ, зі змінами та доповненнями. Вимоги до складання фінзвітності містить НП(С)БО 1.

Відповідно до прийнятих стандартів бухгалтерського обліку підприємства мають складати і подавати у визначені інстанції таку фінансову звітність:

- Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;
- Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»;
- Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»;
- Форма № 4 «Звіт про власний капітал»;
- Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;
- Форма № 6 «Інформація за сегментами».

Підготовка до складання фінансової звітності на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» проходить через декілька етапів, що схематично представлені на рис. 2.3.

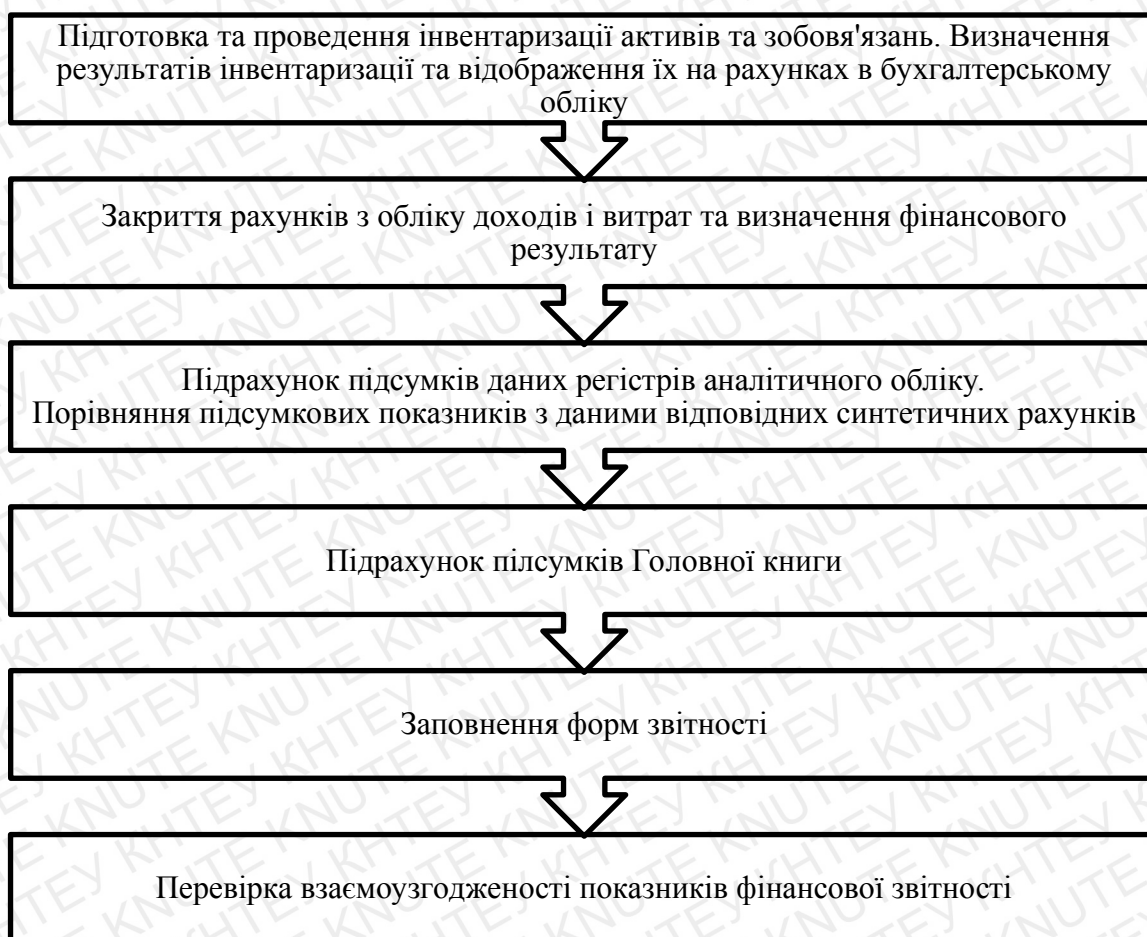


Рис 2.3 Етапи підготовки до фінансової звітності на ПрАТ «Ніжинський цегельний завод»

У Примітках до фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

- вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі;
- методи амортизації, що застосовуються підприємством, і терміни корисного використання (експлуатації);
- наявність та рух основних засобів у звітному році;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітного року;
- первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств;
- сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули;

- сума нарахованої амортизації;
- сума втрат від зменшення корисності, відображена в Звіті про фінансові результати у звітному періоді;
- інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітного року.

Також у Примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження;
- вартість переданих у заставу основних засобів;
- сума капітальних вкладень на і будівництво основних засобів за звітний рік;
- сума укладених угод на у майбутньому основних засобів;
- залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо);
- первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись;
- залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу;
- первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Якщо в звітному періоді проводилася переоцінка основних засобів, необхідно розкривати в Примітках зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

Крім того, бажано розкривати в Примітках таку інформацію щодо переоцінки основних засобів:

- базу, застосовану для переоцінки активів;
- дати чинності переоцінки;
- залучення незалежного оцінювача;

- сутність будь-яких показників, що застосовувалися для визначення відновлюваної вартості.

У Примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Узагальнення інформації про операції з основними засобами в регістрах бухгалтерського обліку

Аналітичний облік основних засобів та зносу по них (крім інструментів, приладів та інвентарю, малоцінних необоротних матеріальних активів, інвентарної тари, інших необоротних матеріальних активів) ведеться за кожним об'єктом окремо. Крім того, в картках обліку позначається, до якого виду відноситься об'єкт основних засобів:

- власні та отримані на умовах фінансової оренди;
- виробничі та невиробничі.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, нарахування зносу та для відображення капітальних інвестицій призначений Журнал 4, який складається з двох розділів:

- розділ I. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19);
- розділ II. Облік капітальних та фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35).

Записи у Журнал 4 здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів:

- акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;
- акт списання основних засобів;
- розрахунок амортизації тощо.

У першому розділі Журналу 4 відображається:

- вибуття основних засобів внаслідок їх продажу, безоплатної передачі, невідповідності критеріям визнання активом;
- сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків основних засобів;
- сума нарахованої амортизації;
- сума збільшення зносу основних засобів внаслідок їх дооцінки та зменшення корисності.

У другому розділі Журналу 4 відображаються капітальні інвестиції (введення в дію основних засобів, вибуття капітальних інвестицій внаслідок продажу, уцінка тощо).

Для аналітичного обліку капітальних інвестицій призначена Відомість 4.1. Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться у розрізі:

- витрат капітального характеру (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, затрати на (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних активів, фінансова оренда);
- інвестицій у капітальне будівництво, що виконано підрядним і господарським способом.

У Відомості 4.1 також відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152) та реконструкції і добудови (субрахунок 151) об'єкта основних засобів, що приводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

Облік капітального будівництва ведеться за фактичними витратами. Для визначення фактичної вартості кожного окремого об'єкта капітального будівництва, реконструкції, добудови, модернізації, модифікації, що здійснюється у кількох звітних періодах, застосовується вкладний аркуш формату Відомості 4.1 із зазначенням назви об'єкта.

Примітки: Основні засоби відображені за первісною та переоціненою вартістю. У звітному році проведений капітальний ремонт та модернізація основних засобів на загальну суму 1136 тис. грн., у т.ч. будівель і споруд на 111

тис. грн., транспорту на 109 тис. грн., машин та обладнання на 916 тис. грн. На дату звітності ознак можливого зменшення корисності активів не виявлено. Нарахування зносу здійснювалось за прямолінійним методом, виходячи з встановлених строків корисного використання. Запаси відображені за собівартістю. Застарілі та неліквідні запаси відсутні. Оцінка при вибутті запасів – методом ФІФО. Пов'язаними сторонами є провідний управлінський персонал, який знаходиться з товариством у трудових відносинах. Суттєвих виплат пов'язаним сторонам (крім оплати праці згідно штатного розпису) не проводилось. Зареєстрований капітал сплачено повністю та відповідає статутним документам.

Висновки до розділу 2

Організація обліку суттєвою мірою визначає ефективність функціонування керуючих підрозділів підприємства по відношенню до основних засобів та аналізу їх використання, а також сприяє об'єктивному висвітленню інформації в облікових записах підприємства. На ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» облік здійснюється за максимально спрощеною схемою:

- Облік здійснюється на базі програми «1С 8.2: Підприємство» з використанням стандартних форм обліку;
- Підприємство використовує класичну кореспонденцію рахунків і має аналітику субрахунків лише першого порядку;

Підприємство не користується формами і звітами управлінського обліку, тому ми внесли деякі рекомендації щодо внутрішнього обліку, зокрема:

- Запровадження графіку документообігу;
- Запровадження форм управлінської звітності, які допомогли би підтримувати належний стан основних засобів та їх ефективно використання.

Нами було розглянуто висвітлення інформації ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» щодо основних засобів у формах звітності.

Розділ III КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1 Мета, завдання, інформаційна база контролю основних засобів і аналізу ефективності їх використання

Забезпечення ефективності управління значною мірою залежить від раціональної організації внутрішнього контролю, оскільки прийняття управлінських рішень здійснюється в умовах невизначеності, зміни потенціалу економічного розвитку підприємства, дії дестабілізуючих чинників і ризику.

Внутрішній контроль необхідний передусім для забезпечення впевненості керівництва підприємства в тому, що всі керуючі впливи досягли своєї мети і всі вказівки виконуються. Саме тому у світовій практиці під контролем розуміють будь-яку процедуру, яка сприяє зменшенню схильності до ризику. Водночас він є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою.

На думку В.О. Шевчука, нехтуючи контролем, свідомо або несвідомо, суб'єкти втрачають можливість порівнювати, а також пізнавати реальність [57]. Важливість контролю підтверджує і М.С. Пушкар, стверджуючи, що відсутність контролю породжує хаос, а координація і узгодження діяльності структурних підрозділів стає неможливою [61].

В умовах сьогодення внутрішньогосподарський контроль повинен бути присутнім на всіх рівнях управління, здійснюватися безперервно та охоплювати всі організаційні структури підприємства.

Оскільки основні засоби мають значну частку в загальній сумі активів підприємства, є одним із найважливіших об'єктів фінансового обліку, тому потрібно установити контроль за їхнім рухом, організацією синтетичного й аналітичного обліків, визначенням зносу (амортизації), проведенням ремонту, модернізацією, оновленням застарілих і технічно недосконалих об'єктів.

Ефективність контролю господарської діяльності, зокрема, операцій щодо використання основних засобів залежить від раціональної його організації. Для

забезпечення ефективності функціонування системи контролю призначені її базові елементи. Основними елементами контролю операцій із використання основних засобів є: об'єкти контролю; суб'єкти контролю; інформаційні джерела контролю; прийоми та методи контролю.

Процес організації внутрішньогосподарського контролю починається з формування мети та відповідних завдань проведення контролю. Мета і завдання внутрішнього контролю основних засобів показані на рис. 1.

Об'єктом внутрішньогосподарського контролю основних засобів є господарські операції з основними засобами, господарські процеси, які в сукупності становлять господарську діяльність підприємства. До них відносять: збереження власних і орендованих основних засобів; стан техніко-експлуатаційної дисципліни за операціями з основними засобами; стан бухгалтерського обліку та звітності за операціями з придбання, руху, використання основних засобів.

Головна особливість внутрішньогосподарського контролю полягає в тому, що він проводиться працівниками підприємства, яке контролюється. При визначенні суб'єктів внутрішньогосподарського контролю слід враховувати, що: суб'єкт контролю повинен мати право на проведення контрольних заходів; суб'єкт контролю повинен володіти відповідними кваліфікаційними характеристиками, що дозволяють компетентно здійснити контроль; обов'язки суб'єкта з проведення контрольних заходів повинні бути закріплені документально, що встановлює відповідальність за результатами контролю; якщо суб'єкт контролю виконує поряд з контрольними інші функції, то в якості підконтрольних об'єктів йому повинні бути доручені об'єкти, що перебувають у сфері діяльності данного суб'єкта. Відповідно, за повнотою охоплення контрольних функцій суб'єктами внутрішньогосподарського контролю їх класифікацію можна представити наступним чином (рис. 2) [32, с. 74]:

Для своєчасного та належного виконання всіх поставлених завдань перед внутрішнім контролем основних засобів суб'єкт контролю

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

МЕТА: Встановлення достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо наявності, стану й руху основних засобів, а також забезпечення їх збереження та ефективного використання.

Джерела інформації:

- інформація за договорами купівлі-продажу об'єктів, договорами на капітальне будівництво, архітектурно-технічними паспортами, розрахунками кошторисами, актами прийому-передачі, актами на списання, картками (книгами, відомостями) інвентарного обліку, розрахунками нарахування амортизації;
- записами в облікових регістрах за рахунками 10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів амортизація», 15 «Капітальні інвестиції», Журнал 4, відомості аналітичного обліку № 4.1, 4.2, 4.3;
- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. №1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2);
- Звіт про власний капітал (ф. № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5).

ОСНОВНІ ЕТАПИ КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Завдання внутрішнього контролю основних засобів установлення правильності застосування норм експлуатації основних засобів і у процесі виробництва, а також достовірності методики визначення їх зносу (амортизації) визначення сум матеріальних збитків від недостач і крадіжок ОЗ дотримання законності та документальної обґрунтованості операцій, пов'язаних з рухом основних засобів та використання методів їх обліку забезпечення дотримання кошторису затрат на придбання (виготовлення) основних засобів і виконання ремонтів таких засобів забезпечення належної якості та дотримання термінів проведення робіт з оновлення основних засобів оцінка доцільності придбання основних засобів

Джерелами отримання такої інформації є: наказ про облікову політику підприємства; первинні документи щодо обліку основних засобів (договори купівлі-продажу об'єктів, договори на капітальне будівництво, архітектурно-

технічні паспорти, розрахунки кошторису, акти прийому-передачі, акти на списання, картки (книги, відомості) інвентарного обліку, розрахунки нарахування амортизації; тощо); реєстри аналітичного та синтетичного бухгалтерських обліків; Журнал 4 (відомості 4.1-4.3); Головна книга; фінансова та оперативна звітність підприємства; акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати внутрішнього контролю.

Ефективність внутрішнього контролю забезпечується завдяки поєднанню різних методів, способів і прийомів його здійснення. Під час здійснення внутрішнього контролю основних засобів суб'єктами контролю застосовуються три групи методів і прийомів контролю, а саме:

- 1) прийоми документального контролю;
- 2) прийоми фактичного контролю;
- 3) розрахунково-аналітичні методи контролю.

Проаналізувавши існуючу методику контролю основних засобів, дослідивши погляди різних вчених, представимо основні етапи контролю основних засобів підприємств за п'ятьма етапами.

Організаційно-правовий. На даному етапі контролеру необхідно ознайомитися із специфікою діяльності підприємства, досконало вивчити нормативно-правову базу щодо бухгалтерського обліку, аудиту та регулювання діяльності підприємства. Детальному розгляду підлягає також наказ про облікову політику, в т. ч. у частині організації обліку основних засобів, здійснюється оцінка надійності систем внутрішнього контролю основних засобів.

Таку оцінку можна зробити проведенням вибіркового тестування. Основними напрямками можуть бути: належне ведення первинної документації щодо операцій, пов'язаних з основними засобами, відповідне ведення пооб'єктного обліку основних засобів, належний рівень планування та проведення контрольних дій внутрішнього контролю.

Документально-аналітична перевірка надходження основних засобів. На цьому етапі контролер перевіряє правильність віднесення активів суб'єкта господарювання до основних засобів, розподіл їх за видами, встановлення критеріїв інвестиційної нерухомості. При цьому слід враховувати вимоги П(С)БО 27 «Необоротні активи» [42].

Далі перевіряють класифікацію основних засобів відповідно до вимог податкового законодавства, а також їх визнання. Перевіряють документи, що підтверджують право власності на об'єкти основних засобів, відповідність технічної та первинної документації цих засобів праці залежно від способів їх надходження.

Контролеру слід також перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку щодо достовірності та повноти відображення операцій, пов'язаних із надходженням основних засобів [50].

Документально-аналітична перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення. Розбіжності в документальному оформленні наявності та руху основних засобів виявляють зіставленням сум, що наведені в інвентарних картках, і тих, які зазначені в описі інвентарних карток.

Якщо розбіжності існують, з'ясовують причини та встановлюють винних осіб, а також дають конкретні рекомендації щодо поліпшення існуючого становища.

Значну увагу слід приділити зміні характеру використання основних засобів, зокрема, правомірності операцій переведення їх до складу інвестиційної нерухомості, переведення останньої до операційної нерухомості.

Документально-аналітична перевірка операцій реалізації основних засобів. На даному етапі перевіряють правомірність вибуття основних засобів, ознайомлюються з відповідними рішеннями керівництва на здійснення таких операцій, досліджують акти приймання-передачі, ліквідації, а також факт фіксування відповідних відміток бухгалтерією в інвентарних картках.

Перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності. На цьому етапі перевіряють дотримання принципів та якісних

характеристик фінансової звітності при її складанні, значну увагу приділяють визначенню достовірності даних [43].

У процесі внутрішньогосподарського контролю основних засобів, як правило, виявляють такі порушення:

- несвоєчасне оприбуткування основних засобів;
- неправильне визначення первісної вартості об'єктів основних засобів;
- реконструкція (модернізація) основних засобів відображена як ремонт основних засобів;
- нарахування амортизації на повністю амортизовані об'єкти основних засобів, некоректна

Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю

Суб'єкти контролю, до обов'язків яких входить виключно здійснення контрольної діяльності:

- Ревізійна комісія (контролер-ревізор);
- Відділ внутрішнього аудиту;
- Інвентаризаційна комісія

Суб'єкти контролю, в обов'язки яких входить виконання як функціональних обов'язків, так і інших функцій

- Керівник підприємства;
- Головний бухгалтер і бухгалтерська служба;
- Головний економіст і планово-економічна служба;
- Фінансовий директор, фінансово-економічна служба

Суб'єкти контролю, які в силу господарської необхідності виконують контрольні функції

- Керівники структурних підрозділів (бригад, дільниць, цехів);
- Спеціалісти-технологи та організатори виробництва й очолювані ними служби;
- Матеріально-відповідальні особи;

- Диспетчерська служба

Суб'єкти контролю, що виконують контрольні функції з метою реалізації тих функцій управління, що закріплені за ними

- Спостережна (Наглядова) Рада;
- Правління (Дирекція);
- Керівник (виконавчий директор);
- Адміністративно-управлінський персонал

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

До кола проблем, які негативно впливають на розвиток процесів удосконалення контролю основних засобів, можна віднести: похибки у інформативності первинних документів з обліку основних засобів; низький рівень інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на підприємстві системою обліку, аналізу, аудиторського контролю; проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо.

Наявність даних проблем обумовлює створення ефективної системи внутрішнього контролю основних засобів, яка включає: аналіз основних засобів підприємства за минулий період; аналіз структури та стану основних засобів; контроль за формуванням амортизаційної політики підприємства; контроль за своєчасним оновленням основних засобів підприємства; контроль за використанням основних засобів підприємства; внутрішній контроль використання основних засобів [27].

Варто також звернути увагу на зміни насамперед у частині підвищення оперативності та ефективності контролю основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань: дослідження сутності основних засобів, їх складу, класифікації в різних галузях економічної науки; узагальнення та систематизація класифікації основних засобів; дослідження діючої методики нарахування амортизації, обліку та контролю зносу основних засобів; аналіз діючої організації та методики обліку основних засобів, впливу на них змін податкової політики та виявлення шляхів її вдосконалення; розроблення рекомендацій з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Для вирішення поставлених завдань варто здійснити такі дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів та контролю;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського контролю амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів [42].

Отже, дотримання усіх вищезазначених рекомендацій дозволить підприємству раціонально побудувати систему внутрішнього контролю, та допоможе тримати під контролем умови збереження основних засобів, наявність та ефективність їх використання.

Висновки і пропозиції. Проведені дослідження дозволяють стверджувати, що в умовах сьогодення здійснення внутрішньогосподарського контролю є дуже важливим. Проте керівництво підприємств дуже часто недооцінює роль внутрішнього контролю і тому нехтує ним. Це може бути зумовлено

некомпетентністю представників управлінської ланки, економією на працівниках, які мають бути задіяні в контрольному процесі в ролі суб'єктів, та непридатністю результатів контролю внаслідок неналежної його організації.

В роботі було ідентифіковано основні елементи організації внутрішнього контролю основних засобів, окреслено основні завдання внутрішньогосподарського контролю основних засобів на різних його етапах, виконання яких забезпечить високий рівень проведення контролю.

Саме при ефективній взаємодії всіх елементів організації внутрішнього контролю він досягне своєї головної мети – забезпечити достовірні дані у процесі бухгалтерського обліку основних засобів, повноту і своєчасність відображення господарських операцій в облікових регістрах та правильність ведення обліку відповідно до прийнятої облікової політики.

3.2 Організація і методика контролю основних засобів

Напрями контролю операцій з надходження, оцінки, переміщення та вибуття основних засобів

Джерелами фактографічної інформації контролю є: договір на капітальне будівництво, договір купівлі-продажу, договір підряду, архітектурно-технічний паспорт, розрахунок-кошторис, відомість розподілу витрат по експлуатації будівельних машин і механізмів, документи приймання-передачі основних засобів, дані облікових регістрів за рахунком 15: Журнал 4, відомість аналітичного обліку № 4.1 (журнал-ордер і відомість № 13 с.-г. - на підприємствах АПК), баланс (ф. №1).

На основі застосування спектру прийомів документалістики стосовно документів приймання-передачі основних засобів (зокрема, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. № 03-1), акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ф. № 03-2), акт на приймання багаторічних насаджень і передачу їх в експлуатацію (ф. № 54), акт на прийняття в експлуатацію захисних лісонасаджень (ф. № 54а), акт на переведення тварин з групи в групу (ф. № 97)) вивчають своєчасність і повноту оприбуткування основних засобів.

Несвоєчасне оприбуткування основних засобів виявляють шляхом зіставлення актів їх приймання (введення в експлуатацію) з датами їх оприбуткування в інвентарних картках (інвентарна картка обліку основних засобів (ф. № 03-6) та інвентарна картка обліку для багаторічних насаджень (ф. № 29), картка обліку руху основних засобів (ф. № 03-8). На підставі даних актів також слід з'ясувати наявність дефектів та недоукомплектацію об'єктів основних засобів.

Під час контролю перевіряють правомірність пред'явлених підприємством претензій за виявленими фактами дефектів, недопоставки та недоукомплектації, а також повноту задоволення таких претензій. Окремій перевірці підлягає правильність відображення операцій з оприбуткування основних засобів за рахунками бухгалтерського обліку.

Під час перевірки формування первісної вартості об'єктів основних засобів слід пам'ятати, що суми ПДВ, сплачені постачальникам при придбанні (створенні) основних засобів виробничого призначення, а також витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості таких об'єктів.

П. 16 П(С)БО 7 передбачає, що підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість такого об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Згідно п. 7.34 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на

дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості. Метою проведення переоцінки є не лише відображення реальної вартості активів у регістрах бухгалтерського обліку, а й визначення сум витрат активів, нарахування амортизації.

Метод переоцінки може використовуватись для нарахування амортизації необоротних активів у тих випадках, коли важко визначити суму амортизації іншими методами.

При вибутті основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Переоцінка активів здійснюється оцінювачем відповідно до Закону України від 12.07.2001 р. № 2658-III "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні".

Відслідкувати обґрунтованість зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів у результаті переоцінки перевіряючі можуть шляхом арифметичної та логічної перевірки даних аналітичного обліку, що здійснюються в інвентарних картках, і відповідного регістру обліку основних засобів (Журнал 4, Журнал 7: на підприємствах АПК - журнал-ордер та аналітичні дані до рахунків (ф. №№ 12 с.-г., 13 с.-г.)). Обґрунтованість відображення результатів переоцінки основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності підприємства можна підтвердити за допомогою зустрічної перевірки даних Журналів №№ 4, 7 (журнала-ордера № 10.2 с.-г., журналу-ордера № 12 с.-г., журналу-ордера № 13 с.-г.), балансу (ф. №1), звіту про власний капітал (ф. 3 4), приміток до річної фінансової звітності (ф. № 5) тощо.

Контроль вибуття основних засобів підприємства внаслідок передачі їх іншим юридичним (фізичним) особам (продаж, внесок до статутного капіталу іншого підприємства, безоплатна передача, обмін на інші активи, вилучення засновником (учасником)) здійснюється шляхом зустрічної перевірки інформації примірників акта приймання-передачі основних засобів (власного

примірника акта й примірника, що знаходиться на підприємстві - одержувачі основних засобів) (ф. № 03-1).

Перевірка операцій зі списання основних засобів з балансу через невідповідність таких засобів критеріям визнання активом передбачає підтвердження одного з фактів: фізичного зношення, моральної застарілості, недостачі, непридатності до подальшого використання. У разі ліквідації об'єкта основних засобів згідно самостійного рішення підприємства за даними акта про списання (ф. № 03-3, ф. № 03-4) перевіряють причину вибуття, стан основних вузлів і деталей, обґрунтованість неможливості чи недоцільності їх відтворення. Відсутність акта під час списання основних засобів прирівнює таку операцію до операцій з передачі основних засобів іншим юридичним (фізичним) особам і, відповідно, спричиняє настання зобов'язань підприємства за податком на додану вартість. У випадку списання таких активів унаслідок аварії до акта повинна бути надана копія акта про аварію з поясненням причин, що її викликали.

Достовірність витрат на ліквідацію встановлюють зіставленням даних акта про списання (розділ "Розрахунок результатів списання об'єкта") із даними акта виконаних робіт (якщо роботи з демонтажу й розбиранню здійснила стороння організація), або даними таблицею обліку використання робочого часу та розрахунку зарплати (якщо розборку та демонтаж підприємство проводить власними силами).

Розрахунок відшкодування винною матеріально-відповідальною особою вартості списаних основних засобів унаслідок розкрадання, нестачі, знищення (псування) відбувається згідно вимог Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей № 116 від 22.01.1996 р.. Дана методика була розглянута в розділі 5.

Обґрунтованість списання нарахованого зносу за вибувшими об'єктами основних засобів та відображення вибуття за рахунками бухгалтерського обліку встановлюють зіставленням даних Журналу 4 (журналів-ордерів та відомостей № 10.2 с.-г., № 12 с.-г., № 13 с.-г.), Головної книги за рахунками 10, 13, 42

"Додатковий капітал", 74 "Інші доходи", 97 "Інші витрати", балансу (ф. №1), звіту про власний капітал (ф. № 4).

Внутрішньогосподарський контроль операційної оренди основних засобів здійснюється такими етапами:

1. перевірка наявності договірних відносин між суб'єктами операційної оренди. Перевіряючим слід переконатись у наявності договору оренди, дотримання вимог його укладення та реєстрації. Слід пам'ятати, що згідно ст. 290 Господарського Кодексу України оренда земельної ділянки без договору укладеного в письмовій формі, засвідченого нотаріально та зареєстрованого в установленому порядку не допускається;

2. перевірка правильності відображення за рахунками бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних із оформленням оренди. Витратами, що пов'язані з оформленням договору оренди можуть бути оплата послуг оцінювачів, нотаріусів та інших служб, причетних до оформлення таких договорів. Підтвердженням даного роду витрат є погашені підприємством рахунки, платіжні квитанції відповідних служб, які надали послуги;

3. перевірка обґрунтованості балансового та позабалансового обліку об'єктів операційної оренди. П. 4.20 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів передбачено, що прийняті в операційну оренду основних засобів повинні відображатись в обліку підприємства-орендаря на позабалансовому рахунку 01 "Орендовані необоротні активи" за вартістю вказаною в угоді оренди.

При виникненні питань щодо технічного стану й достовірності оцінки об'єкта операційної оренди необхідно провести зустрічну перевірку оригіналу інвентарної картки об'єкта та копії картки, яку орендодавець надає орендарю разом із оформленим актом приймання-передачі орендованих об'єктів;

4. перевірка дотримання порядку розрахунку та облікового відображення нарахованої орендної плати та зобов'язань з ЦЦВ, що виникають за операційною орендою. Дохід від операційної оренди (за вирахуванням витрат супутніх експлуатації об'єктів, що відшкодовані орендарем) рівномірно

відображають у складі доходу підприємства на систематичній основі протягом строку оренди.

Щомісячне відображення суми належної до сплати орендної плати підприємством-орендарем виявляють порівнянням аналітичних даних за кредитом субрахунка 685 "Розрахунки з іншими кредиторами" та дебетом рахунків відповідних операційних витрат 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності" та субрахунка 641 "Розрахунки за податками" (на суму ПДВ);

5. перевірка достовірності нарахування амортизації за переданими в операційну оренду основними засобами. Нарухування витрат з амортизації основних засобів переданих в операційну оренду здійснюється підприємством-орендодавцем та списується в момент їх виникнення відповідно до доходів від операційної оренди;

Етапи внутрішньогосподарського контролю операційної оренди основних засобів

6. перевірка правильності включення витрат на ремонт об'єктів операційної оренди до витрат виробництва та обігу та (або) зарахування їх до складу капітальних інвестицій. Затрати орендаря на поліпшення об'єктів операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувались від використання таких об'єктів повинні відобразитись в обліку орендаря як капітальні інвестиції у створення інших необоротних матеріальних активів. Відповідно при поверненні об'єктів операційної оренди зміну характеристики та вартості повернених об'єктів орендодавець повинен зафіксувати у інвентарній картці та реєстрі аналітичного обліку з внесенням відповідних змін до синтетичного обліку та звітності;

7. перевірка дотримання порядку списання недоамортизованих витрат з реконструкції об'єктів операційної оренди. У випадку відшкодування орендодавцем недоамортизованої вартості добудови, дообладнання,

реконструкції та модернізації об'єктів оренди відображення такого відшкодування здійснюється згідно порядку передбаченого для обліку операцій з придбання та продажу основних засобів. Якщо орендодавець не відшкодовує таких витрат, операція з передання недоамортизованої вартості прирівнюється до безоплатної передачі основних засобів.

Контроль операцій з фінансової оренди передбачає окремий алгоритм провадження, що зумовлюється особливостями контрактів наймання з придбанням у розстрочку. У першу чергу перевіряючим необхідно встановити обґрунтованість класифікування контракту з винаймання основних засобів як фінансової оренди. Відповідно до П(С)БО 14 оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з ознак:

Зміна оцінок (строку корисної експлуатації, ліквідаційної вартості майна) або обставин виконання умов договору не є підставою для перегляду класифікації оренди.

Процес наступного контролю фінансової оренди має таку послідовність в орендодавця:

о встановлення достовірності відображення заборгованості за об'єктом основних засобів, наданим у фінансову оренду, та виключення залишкової вартості такого об'єкта з балансу орендодавця. Наданий у фінансову оренду об'єкт орендодавець відображає як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості. Залишкова вартість об'єкта фінансової оренди списується з балансу й відображається у складі інших витрат (собівартості реалізованих необоротних активів);

- контроль розподілу фінансового доходу у складі орендних платежів. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта оренди та теперішньою вартістю вказаної суми, що визначена за орендною ставкою відсотка, становить фінансовий дохід орендодавця. Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом

строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок дебіторської заборгованості орендаря на початок звітного періоду;

Ознаки фінансової оренди в орендоодержувача:

- перевірка обґрунтованості зарахування на баланс об'єкта фінансової оренди. Одержаний об'єкт орендар відображає як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів;

- контроль дотримання порядку бухгалтерського відображення фінансових витрат і розподілу орендних платежів. Різниця між теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів і вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений в обліку орендаря на початку строку фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря. В бухгалтерському обліку та звітності вони відображаються в сумі, що відноситься до звітного періоду. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду;

- контроль правильності нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди. Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу, або протягом коротшого з двох періодів - строку оренди або строку корисного використання. Нархована амортизація включається у витрати того виробництва, для якого придбано такий об'єкт;

- контроль витрат на поліпшення об'єкта фінансової оренди. Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувались від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, й на суму цих витрат збільшується вартість такого об'єкта.

- контроль операцій повернення майна, що знаходилось у фінансовій оренді та дотримання вимог законодавства з оподаткування ПДВ за цими операціями;

3.3 Методика аналізу ефективності використання основних засобів

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. Поняття «основні засоби» має неоднозначне трактування, що зумовлює вчених економістів досліджувати цей термін з різних сторін. В.В. Бабіч та В.Г. Золотогоров трактують поняття основні засоби таким чином: 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 [17].

Більш розширене тлумачення цього поняття наводить Довгалюк Н.В., що визначає основні засоби як матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово використовуються у виробничих циклах та зберігають свою натуральну форму, переносячи свою вартість на вироблену продукцію частинами, строк використання яких перевищує один рік (операційний цикл). Бутинець Т.А., у результаті свого дослідження, зробила висновки щодо трактування основних засобів з економічної точки зору: « ... основні засоби розглядаються як вкладений капітал, і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю і їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)» [38].

Правильно підібрана методика аналізу основних засобів дозволить своєчасно контролювати склад і стан виробничих і невиробничих фондів. Це також допоможе підвищити ефективність використання основних засобів, якщо на основі отриманих в результаті аналізу даних будуть прийняті грамотні управлінські рішення [42].

Розвитку теорії та практики аналізу основних засобів сприяють праці В.В. Сопка, Ф.Ф. Бутинця, Н.В. Чебанової, Г.В. Савицької, М.Р. Чумаченка, Н. Ткаченко, П.Я. Поповича, Б.Ф. Усача, С.І. Шкарабана, М.І. Сапачова та інших.

Однак ряд проблем організації та методики аналізу основних засобів в умовах переходу до ринкових відносин потребують подальших досліджень та наукових розробок. Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку. За результатами року складається фінансова та статистична звітність. Інформацію про необоротні активи містить баланс (форма №1) та примітки до фінансової звітності (форма № 5) [51].

Методика аналізу використання основних засобів повинна врахувати ряд принципових положень: –функціональна корисність основних засобів зберігається протягом декількох років, тому витрати з їх придбанням і експлуатацією розподілені в часі; VII Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті» 99 –момент фізичної заміни основних засобів не співпадає з моментом їх вартісного заміщення, у результаті чого можуть виникнути втрати і збитки, що зменшують фінансові результати діяльності підприємства; –ефективність використання основних засобів оцінюється по різному залежно від їх виду, належності, характеру участі у виробничому процесі, а також призначення [60].

Аналіз основних засобів зазвичай проводиться в п'ять етапів які представлені на рис. 1. Рисунок 1 – Етапи аналізу основних засобів При проведенні аналізу динаміки, складу і структури основних засобів визначають: –середньорічну вартість основних засобів і динаміку її зміни за декілька років; –причини збільшення вартості основних засобів (збільшення внаслідок переоцінки основних засобів не є позитивною тенденцією, до числа позитивних можна віднести перевищення темпів зростання вартості виробничих основних засобів над темпами зростання вартості невиробничих засобів); –темпи зміни вартості основних засобів з динамікою зростання вартості продукції або обсягів виробництва в натуральному вираженні [37].

Для характеристики структури основних засобів, їхньої зміни в динаміці використовують вартісні показники. Відповідно до Наказу Міністерства

фінансів України «Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» визначається вартість, що амортизується - початкова або переоцінена вартість не обігових активів за відрахуванням їхньої ліквідаційної вартості. Структура основних засобів – це питома вага вартості окремих видів (груп) основних засобів у їхній загальній вартості, вираженої у відсотках. Основними завданнями аналізу стану основних засобів є: –вивчення структурного складу і руху основних засобів, ступеня оновлення, вибуття і технічного стану фондів – для цього розраховуються коефіцієнти оновлення, вибуття, приросту, зносу; –вивчення факторів, які впливають на ефективність застосування основних засобів – розраховуються показники фондovіддачі і фондомісткості;

Перший етап Збір відомостей про всі наявні на підприємстві основних засобів. Другий етап Аналітичні дослідження основних засобів:аналіз забезпеченості, стану, структури і руху основних засобів;аналіз ефективності використання основних засобів Третій етап Обробка аналітичних даних і узагальнення отриманих результатів Четвертий етап Розробка заходів щодо підвищення ефективності використання основних засобів П'ятий етап Контроль за впровадженням прийнятих управлінських рішень.

Для вирішення поставлених проблем, що на мікрорівні мають індивідуальний характер і потребують конкретних дій в залежності від стану основних засобів на кожному окремому підприємстві чи навіть відділі, необхідно провести аналіз складу і стану основних засобів, а також показників ефективності їх використання, аби мати максимально точно уявлення про специфіку проблем на підприємстві і підібрати ефективні шляхи їх подолання.

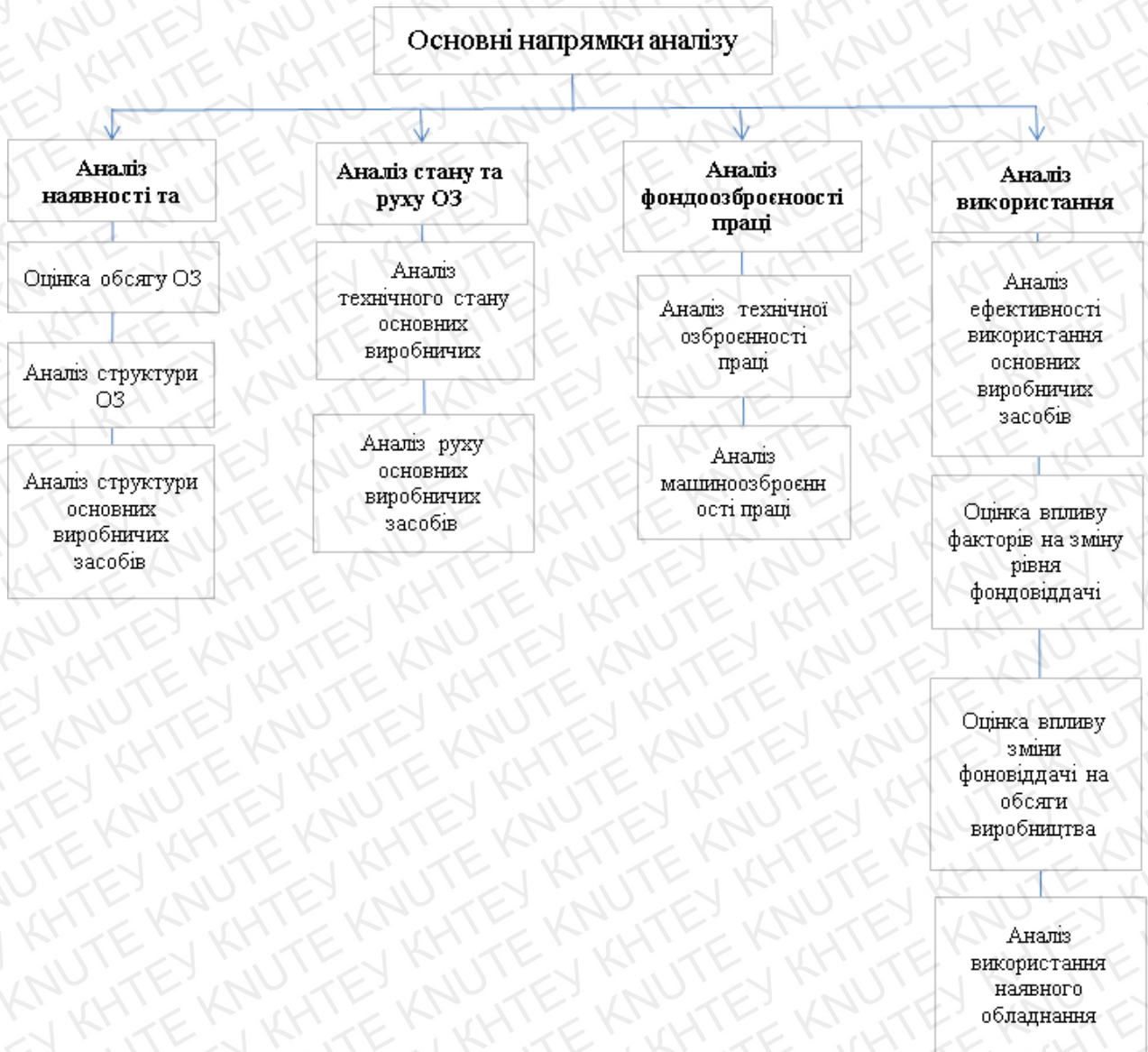


Рис 3.1 Основні напрями аналізу ефективності використання основних засобів

*складено на основі рисунка із посібника М. А. Болуха, [18]

В межах аналізу об'єктів основних засобів виділяють наступні напрями [4; с.182]:

1. Аналіз структури і динаміки основних фондів що включає в себе:

- оцінку розміру структури вкладень капіталу в основні засоби;
- визначення специфіки і масштабу впливу змін вартості основних фондів на фінансовий стан організації.

2. Аналіз стану і руху об'єктів основних засобів

Для аналізу технічного стану об'єктів застосовують коефіцієнти зносу і придатності.

Коефіцієнт зносу розраховується діленням величини зносу на первісну вартість основних засобів

Величина цього коефіцієнта може коливатися від 0 до 1. Чим нижче значення коефіцієнта, тим кращий стан основних фондів.

Коефіцієнт придатності - є оберненим до коефіцієнту зносу і розраховується як відношення залишкової вартості до первісної вартості основних засобів.

Коефіцієнт придатності може варіюватися в значенні від 0 до 1. Чим вище його значення, тим вище характеризується стан об'єктів основних засобів.

Коефіцієнт зносу і придатності взаємообернені - їх сума дорівнює одиниці.

До коефіцієнтів руху відносяться: коефіцієнт введення, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт заміни, коефіцієнт інтенсивності оновлення (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Показники стану і руху основних засобів

Показник	Формула	Пояснення
1. Коефіцієнт зносу	$K_{zn} = \frac{Знос}{ПВ}$	Величина цього коефіцієнта може коливатися від 0 до 1. Чим нижче значення коефіцієнта, тим краще характеризується стан основних фондів.
2. Коефіцієнт придатності	$K_{пр} = \frac{ЗВ}{ПВ}$	Коефіцієнт придатності може змінюватися в значенні від 0 до 1. Чим вище його значення, тим вище характеризується стан об'єктів основних засобів.

3. Коефіцієнт введення	$K_{\text{введ}} = \frac{O3_{\text{введ}}}{O3}$	Даний коефіцієнт показує частку основних засобів що надійшли протягом періоду до загальної вартості основних засобів на кінець періоду.
4. Коефіцієнт оновлення	$K_{\text{он}} = \frac{O3_{\text{нов}}}{O3}$	Даний показник характеризує відношення оновлених основних засобів до загальної їх вартості.
5. Коефіцієнт вибуття	$K_{\text{виб}} = \frac{O3_{\text{виб}}}{O3}$	Даний коефіцієнт показує частку основних засобів що вибули протягом періоду до загальної вартості основних засобів на кінець періоду.
6. Коефіцієнт заміни	$K_{\text{зам}} = \frac{O3_{\text{виб}}}{O3_{\text{нов}}}$	Даний коефіцієнт показує частку нововведених об'єктів, спрямованих на заміну тих, що вибувають
7. Коефіцієнт інтенсивності оновлення	$K_{\text{ін.он.}} = \frac{O3_{\text{нов}}}{O3_{\text{виб}}}$	Даний показник показує, скільки вибуває застарілих об'єктів в результаті введення нових, тобто яка кількість капіталу вивільняється в результаті введення нових об'єктів

*авторська розробка

3. Аналіз фондоозброєності праці

Для аналізу забезпеченості працівників підприємства основними засобами розраховується показник фондоозброєності:

$$FO_{\square} = \frac{O3_{\text{сер}}}{ЧП_{\text{сер}}} \quad (8)$$

Показник фондоозброєності відображає, яка величина вартості основних засобів в середньому припадає на одного працівника. Робити висновки про значення даного показника можна тільки в прив'язці до такого показника як продуктивність праці. Темпи зростання продуктивності праці повинні випереджати темпи зростання фондоозброєності виробництва.

4. Аналіз ефективності використання основних засобів

Для того, щоб провести аналіз основних фондів, необхідна інформація про вартість об'єктів основних засобів на початок (O3н.п.), на кінець (O3к.п.) періоду, а також в середньому за період (O3ср).

Щоб розрахувати середньорічну вартість основних засобів, використовують формулу середньої арифметичної:

Для аналізу ефективності використання об'єктів основних засобів розраховують наступні показники:

1) фондovіддача (ФВ):

$$ФВ_{\square} = \frac{ВП_{\square}}{ОЗ_{сер}} \quad (9)$$

ВП - випущена продукція,

ОЗ_{сер} - середня вартість основних засобів за період.

Даний показник говорить про те, скільки виробленої продукції припадає на 1 гривню основних засобів. Чим вище значення даного показника, тим ефективніше використовуються об'єкти основних засобів.

2) фондомісткість (ФМ):

$$ФМ_{\square} = \frac{ОЗ_{сер}}{ВП_{\square}} \quad (10)$$

Є зворотним показником фондovіддачі. Відображає вартість основних засобів, яка в середньому необхідна для випуску 1 грн. продукції. Цей перелік показників не є вичерпним і в практиці аналізу також застосовуються наступні методи:

- аналіз використання часу основних засобів;
- інтегральна оцінка використання об'єктів;
- аналіз ефективності витрат, пов'язаних з утриманням та експлуатацією об'єктів;
- аналіз витрат на ремонт (капітальний та поточний);

- аналіз відношення обсягу виробництва, прибутку і витрат по експлуатації об'єктів;
- аналіз ефективності інвестицій в основні фонди;
- оцінка ефективності залучених інвестицій.

Резерви підвищення фондівдачі та випуску продукції.

Резервами збільшення випуску продукції і фондівдачі можуть стати введення в дію невстановленого обладнання, заміна і модернізація вже наявного, скорочення цілоденних і міжзмінних простоїв, підвищення коефіцієнта змінності, більш інтенсивне використання основних засобів, впровадження новинок НТП.

Щоб розрахувати резерв збільшення випуску продукції за рахунок введення в дію нового обладнання, необхідно перемножити додаткову кількість основних засобів на фактичну величину середньорічного виробітку.

$$P_{зб.пр.} = \Delta OЗ \times V_{ср} \quad (11)$$

Де $V_{ср}$ – середньорічний виробіток

Основними способами підвищення показнику змінності роботи обладнання є:

- підвищення спеціалізації робочих місць, що призводить до зростання серійності виробництва і завантаження обладнання;
- підвищення рівня ритмічності роботи;
- зменшення простоїв, пов'язаних з недоліками в обслуговуванні робочих місць, забезпеченні виробничого циклу необхідною сировиною та інвентарем;
- краща організація ремонтної справи, застосування передових методів реконструкції та ремонтних робіт;
- механізація і автоматизація праці як основних так і допоміжних працівників.

Коефіцієнт завантаження обладнання характеризує використання устаткування в часі. Він розраховується відношенням трудомісткості виготовлення усіх виробів до фонду часу його роботи.

$$K_{зав} = \frac{TM}{\Phi\tau} \quad (12)$$

На основі показника змінності роботи розраховується і коефіцієнт використання змінного режиму часу роботи об'єкту основного засобу. Він розраховується діленням досягнутого коефіцієнта змінності роботи обладнання на тривалість зміни.

$$K_{зм.р.} = \frac{K_{змін}}{t_{зм}} \quad (13)$$

Але окрім міжзмінними і цілоденними простоями виробничого обладнання важливо знати, наскільки ефективно використовується устаткування в години його безпосереднього використання.. Обладнання може бути завантажено в повному обсязі, але працювати на холостому ходу і не виробляти продукції або, працюючи, випускати продукцію низької якості. Тому отримані результати повинні бути узгодженні з розрахунками другої групи показників - інтенсивного використання основних засобів, що відображає рівень використання їх потужності (продуктивності). Найважливішим із них є коефіцієнт інтенсивного використання обладнання.

Коефіцієнт інтенсивного використання обладнання розраховується як відношення фактичної продуктивності оустаткування до його нормативної продуктивності.

$$K_{інт} = \frac{B_{ф}}{B_{н}} \quad (14)$$

де: $B_{ф}$ - фактична вироблена обладнанням продукції за одиницю часу;

$B_{н}$ - технічно обґрунтований рівень виробництва продукції обладнанням (визначається на основі паспортних даних обладнання) [5, с. 229].

Третя група показників використання основних засобів включає коефіцієнт інтегрального використання устаткування, коефіцієнт використання виробничої потужності, а також показники фондівдачі і фондомісткості продукції.

Коефіцієнт інтегрального використання устаткування визначається як добуток коефіцієнтів інтенсивного (Кінт) і екстенсивного (Кекст) використання обладнання і комплексно характеризує експлуатацію його за часом і продуктивністю.

Особливість аналізу основних засобів – його багаторівневий характер. Важливо виділити рівень впливу факторів і відповідно до цього вибрати моделі і способи аналізу. Так як стан основних засобів безпосередньо пов'язаний із здійсненням підприємством інвестиційної та інноваційної діяльності, він має підлягати аналізу та контролю в ході управління інвестиційно-інноваційними процесами підприємства [9,11]. Кінцевою метою аналізу використання основних засобів незалежно від галузі діяльності підприємства є можливість розширення обсягів випуску і реалізації без додаткового залучення ресурсів або визначення потреби у відновленні або розширенні виробничого потенціалу. Методика проведення аналізу основних засобів дозволяє систематизувати підходи до регулярної оцінки стану, структури основних засобів. Такий регулярний контроль дозволить не тільки підвищити ефективність їх використання, але і на перспективу контролювати достатність обладнання для виконання виробничих планів.

Висновки до розділу 3

Внутрішній контроль необхідний передусім для забезпечення впевненості керівництва підприємства в тому, що всі керуючі впливи досягли своєї мети і всі вказівки виконуються. Саме тому у світовій практиці під контролем розуміють будь-яку процедуру, яка сприяє зменшенню схильності до ризику. На ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відсутня управлінська звітність і вся діяльність з контролю здійснюється виходячи з професійного судження

менеджменту підприємства на основі їх ознайомлення з нагальними проблемами Товариства.

Відповідальність за контролем за станом і ефективністю використання основних засобів доцільно покласти на економічний відділ підприємства, а відповідальність за організацію і групування інформації на бухгалтерію підприємства.

Ефективне їх використання призводить до зменшення собівартості продукції, збільшення рентабельності та прибутковості бізнесу загалом. Для кожного окремого підприємства існують власні шляхи підвищення ефективності використання основних засобів та резерви для їх реалізації. З огляду на все вищевикладене, для більш ефективного використання виробничих фондів слід провести всебічний аналіз стану основних засобів та виявити резерви для їх підвищення. Ефективне використання основних засобів є однієї із складової успішного функціонування бізнесу.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило зробити ряд висновків, основні з яких зводяться до наступного: нами було здійснено дослідження сфери обліку, контролю та ефективності використання основних засобів в теоретичному аспекті (вивченні та узагальненні напрацювання попередників, проаналізовано нормативно-правове поле і знайдено існуючі взаємозв'язків об'єкта дослідження з іншими сферами наукових знань) та у практичному аспекті (досліджено умови функціонування промислових підприємств в Україні загалом, та на базі ПрАТ «Ніжинського цегельного заводу» зокрема, створено й узагальнено рекомендації щодо оптимізації обліку, контролю і ефективності використання основних засобів на підприємстві).

Зазначимо, що теоретичний аспект проблематики обліку та контролю (аудиту) основних засобів добре висвітлений в спеціалізованій літературі. Також достатньо висвітлено питання аналізу ефективності використання основних засобів та практичні рекомендації щодо їх застосування. Втім, існують і деякі складнощі: в першу чергу це питання різного тлумачення і регулювання сфери обліку і контролю основних засобів в нормативно-правовому полі країни; а також питання донесення до функціонуючих підприємств напрацювань у цій сфері і контроль за їх впровадженням, так як більшість рекомендацій залишається лише у теорії і не застосовується в реальній господарській практиці бізнесу.

Діяльність базового підприємства ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» відбувається в межах правового поля і є прибутковою протягом останніх років (для аналізу взятий період 2012-2017рр.). І характеризується незначною позитивною динамікою основних показників використання основних засобів і діяльності товариства.

Стосовно організації облікового процесу, нами було виявлено дещо спрощена система бухгалтерського обліку і відсутність структурованої системи управлінського обліку. Бухгалтерія веде облік в межах програми «1С 8.2:

Підприємство» і не використовує ніяких інших власних форм реєстрів, управлінських звітів, немає графіку документообігу, тощо. Що на нашу думку є знехтуванням потенційними резервами для поліпшення контролю й ефективності використання основних засобів. Звичайно, на початкових етапах розробка спеціальних форм для аналізу стану і руху основних засобів можуть бути затратними для невеликого підприємства. Саме тому ми і розробили деякі форми для потреб управлінського обліку і зарекомендували їх курівництву підприємства.

У сфері фінансового обліку ПрАТ «Ніжинський цегельний завод» користується стандартною кореспонденцією рахунків по приходу, руху і вибуття основних засобів і всі операції оформлені правильно. За результатом аудиторської перевірки стосовно фінансової звітності, підприємство отримало безумовно позитивний висновок. Також зазначимо, що Товариство користується аналітикою субрахунків першого класу, що на нашу думку не задовольняє всіх потреб користувачів інформації. Тому нами були запропонована аналітика другого і третього рівня для потреб управлінської звітності.

Нами було досліджено, що на базовому підприємстві є всі умови для створення і впровадження системи управлінського обліку, втім наразі, «Ніжинський цегельний завод» не веде ніяких форм управлінських звітів. Також сумнівним, на нашу думку, здається підхід до прийняття рішень стосовно заміни, ремонту чи модернізації об'єктів основних засобів, які не аргументуються ніякими економічними розрахунками і базуються виключно на професійному баченні потреб господарської діяльності підприємства керуючих посадовців.

Розроблена система рекомендацій повинна суттєвою мірою поліпшити якість контролю за основними засобами та прийнятих управлінських рішень стосовно цих об'єктів. Як наслідок збільшити ефективність використання основних

засобів через максимально адекватне реагування з боку менеджмента на потреби ПрАТ «Ніжинський цегельний завод».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Астахов В.П. Особливості оцінки основних засобів // Астахов В.П.: Бухгалтерський облік. – 2003. – № 2. – С. 32.
2. Ареф'єва О. В. Теоретичні аспекти управління відтворенням основних засобів підприємства в ринкових умовах господарювання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE>
3. Богацька Н. М. Аналіз основних засобів підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org>
4. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : [монографія] / М.М. Бенько. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 336 с.
5. Белоусов А. Відображення в обліку результатів інвентаризації основних засобів і нематеріальних активів / А. Белоусов / Все про бухгалтерський облік. – 2002. – № 114.– С. 21–24
6. Белова С. Амортизационная политика в переходной экономике / С. Белова / Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – №12. – С. 21-39
7. Білоусов А. Облік надлишків і нестач основних засобів / А.Білоусов / Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 5. – С. 27–31.
8. Білоусов А. Удосконалення документального оформлення операцій з основними засобами в умовах застосування П(С)БО 7 “Основні засоби” / А.Білоусов / Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 49–56.
9. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
10. Бондарь А. Б. К вопросу оценки основных средств предприятия в бухгалтерском учете / А. В. Бондарь // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 3. – С.23-28.

11. Бондар О.В. Проблеми формування амортизаційної політики в ринкових умовах господарювання /О.В.Бондар / Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 1. – С. 38–42.
12. Борисенко З.М. Амортизаційна політика. – / З. М. Борисенко /. – К. – Наукова думка. – 1993. – 134 с.
13. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів – 8-ме вид., доп. і перероб.] / за заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с
14. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль – складові інформаційного підґрунтя євро інтеграційних процесів в Україні: [монографія]: у 4 т. / Редкол.: М.Я. Азаров (голова) [та ін.] Т.1.: [Реформування бухгалтерського обліку в Україні] / В.А. Копилов, Т.І. Єфименко, Л.Г. Словінська [та ін.] – К.: НДФІ, 2007. – 752 с.
15. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи./ Н.Г.Виговська / – Житомир:ЖІТІ, 2002. – 340 с.
16. Весперіс С.З. Облік основних засобів та рекомендації щодо його вдосконалення / С.З.Весперіс, О.П.Луцій / Держава та регіони. – № 5. – 2010. – С.126-129/
17. Войтенко Т. Ремонти і поліпшення “основних” у бухгалтерському і податковому обліку / Т.Войтенко / Податки та бухгалтерський облік. – 2000. – № 61. – С. 40-46
18. Голенко О. Продаж основних: що в нас не в першій.../ О.Голенко / Податки та бухгалтерський облік. – 2000. – №9. – С. 37-43

19. Голов С. Концепції амортизації та їх вплив на облік і управління в сучасних умовах / С.Голов / Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 8. – С. 9–15.
20. Горицька Н. Облік основних засобів: нормативно-правове забезпечення / Н.Горицька // Економіка і управління у промисловості: мат. Всеукр. наук.-практ. конф., присв. 75-річчю факультету економіки та менеджменту Національної металургійної академії України (Дніпропетровськ, 28-29 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Націон. металур. акад. України. – Дніпропетровськ: ІМА-прес, 2010. – 380 с. – С. 315-317.
21. Городянська Л.В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу / Л. В. Городянська. – К. : КНЕУ, 2008. –101
22. Гринько А.П. Облік основних засобів: теорія, стан, проблеми, перспективи./ А.П.Гринько. – Харків.: ХДАТОХ, 2002. – 277 с.
23. Державна служба статистики [електронний доступ] - <http://www.ukrstat.gov.ua/>
24. Додонов А.А. Возмещение затрат на приобретение основных средств / А.А.Додонов / Экономические науки. – 1984. – № 3. – С. 33-41
25. Домбровська Н. Р. До питання нарахування амортизації основних засобів / Н. Р. Домбровська / Облік і фінанси АПК.– 2010.– Випуск № 4.– С. 45–48.
26. Дмитрик С.О. Облік основних починається з малого / С.О.Дмитрик / Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 99. – С.49-52
27. Дутчак Л.Д. Методологія обліку основних засобів та її вплив на оподаткування прибутку підприємств / Л.Д.Дутчак / Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 9. – С.26–28.

28. Захарова М. Операции с основными фондами / М.Захарова / Навигатор бухгалтера. – 2000. – № 6. – С. 13-16
29. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>
30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом М-ва фінансів України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
31. Калюга Є.В Фінансово-господарський контроль у системі управління: [Монографія] / Є. В. Калюга. – К., 2002. - 360 с.
32. Карєв В. Деякі аспекти застосування пунктів 14 і 15 П(С)БО 7 “Основні засоби” / В.Карєв / Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 6. – С. 23-25
33. Кареев В. Расчет амортизации / В.Кареев / Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. – № 11. – С. 24 – 33.
34. Кареев В. Расчет амортизации / В.Кареев / Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 12. – С. 23 – 38.
35. Кірейцев Г.Г. Формування нової системи амортизації в Україні / Г.Г.Кірейцев / Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 1 – С. 23–30.
36. Кисельова А. Чи потрібно основні фонди 2-ї групи переводити в 4-ту. / А.Кисельова / Все про бухгалтерський облік. – 2003. – № 36. – С. 11
37. Ковальчук О. Облік амортизації основних фондів / О.Ковальчук / Вісті. – 2001. – № 33. – С. 19-24
38. Крічка Н.М. Методика та організація обліку і аналізу основних засобів / Н.М.Крічка / Економіка та держава. – № 6. – 2009. –С.73-75.

39. Кругляк Б. Аудит основних засобів промислових підприємств: методичний аспект / Б.Кругляк, А.Гуменюк / Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С.50-57
40. Лебедева О. Бухгалтерський облік витрат з ремонту основних засобів / О.Лебедева / Все про бухгалтерський облік. – 2001. – № 17. – С. 19 – 20
41. Ловінська Л.Г. Сутність оцінки в системі бухгалтерського обліку / Л.Г.Ловінська / Фінанси України. – № 5. – 2006 . – С.108-116
42. Ловінська Л.Г. Нарахування зносу – спосіб регулювання балансової оцінки довгострокових активів / Л.Г.Ловінська / Фінанси України. – 2006. – № 7. – С. 92–95.
43. Мазур А. В. Поняття та класифікація основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / А. В. Мазур. – Режим доступу : <http://gisap.eu/ru/node/536>.
44. Маргулис А.М. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. / А.М.Маргулис /. – М. – Финансы. – 1966. – 471 с.
45. Михайлов А. М. Основні засоби: визначення та класифікація / А. М. Михайлов // Вісник СДАУ. – 2001. – Вип. 1(10). – С. 156-159.
46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО-16.pdf.
47. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Д.Миддлтон / [Пер. с англ., под ред. И.И. Елисеевой.] – М.: Аудит, ЮНИТИ. – 1997. – 408с.
48. Наумчук О. А. Теоретичні і практичні аспекти переоцінки основних засобів у бухгалтерському обліку / О. А. Наумчук // Торгівля і ринок України

: темат. зб. наук. пр. з проблем торгівлі і громадського харчування. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2002. – Вип. 13, т. 3. – С. 369-375.

49. Новодворский В.Д. О новых подходах к методам амортизации основных фондов /В.Д.Новодворский / Бухгалтерский учет. –1996. – № 7. – С.35

50. Організація бухгалтерського обліку: [навчальний посібник] / за ред. В.С.Леня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

51. Орлов П. Державна амортизаційна політика та її відбиття у стандартах бухгалтерського обліку / П.Орлов, С.Орлов / Економіка України – 2001. – № 3. – с. 30-34

52. Онишко Д. Порядок нарахування амортизації за податковим методом і відображення її в бухгалтерському обліку / Д. Онишко / Все про бухгалтерський облік. – 2002. – № 11. – С. 20-22

53. Олейник Г. Витрати на поліпшення основних засобів і їх облік в акціонерних товариствах / Г.Олейник, Е. Івашина/ Бізнес (Бухгалтерія). – 2000. – № 34. – С.106-108

54. Ольчевська І.О. / І. О. Ольчевська // Аналіз основних проблем обліку амортизації основних засобів в контексті Податкового кодексу України / Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: матеріали студентської науково-практичної конференції присвяченої Дням науки в Чортківському інституті підприємництва і бізнесу, ТНЕУ. – 9 квітня 2013 р. – Збірник матеріалів: Чортків, ТНЕУ. – 2013. – С.

55. Пархоменко В. Облік амортизації / В.Пархоменко / Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 6. – С.21-22

56. Пасько О. В. Відтворення основних засобів аграрних підприємств у сучасних умовах / О. В. Пасько. – Суми : СОД, Козацький вал, 2004. – 102 с.

57. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях./ Л.Пачоли. – [Перевод с английского]. – М.: Статистика. – 1983. – 286 с.
58. Педос В.І. Проблемні питання аналізу та аудиту основних засобів / В.І.Педос // Облік, контроль та аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку: зб. тез доп. міжн. наук.-практ. конф. (Вінниця, 20-21 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Мін-во аграр. політики України, Вінниц. націон. аграр. ун-т. – Вінниця: РВВ ВНАУ, 2010. – 136 с. – С. 11-13.
59. Педос В.І. Аналіз наукових підходів до класифікації основних засобів / В.І.Педос // Зовнішня торгівля. Економічна безпека / Університет економіки та права “КРОК”. – Вип. 4. – 2010. – С. 9-16.
60. Півторак М. В. Особливості оцінки основних засобів / М.В.Півторак / Облік і фінанси АПК. – 2005. – №8. – С.38 – 46.
61. Пиріжок Є. С. Поняття “основні засоби” та канали їх вибуття на підприємстві / Є. С. Пиріжок, Н. Т. Кулікова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – Вип. 2(20). – С. 397-405.
62. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 1. – С. 3 - 95
63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : затв. наказом М-ва фінансів України від 31.03.1999 р. № 87. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>
64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року № 318 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 “Баланс” : затв. наказом М-ва фінансів України від 31.03.1999 р. № 87. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>
66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати” : затв. наказом М-ва фінансів України від 31.03.1999 р. № 87. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>
67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 року № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617 (із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
69. Про аудиторську діяльність. Закон України від 22.04.1993 № 3126-XII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
70. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.99р. №996-XIV зі змінами та доповненнями: Навч-практ. посібник “Курсом реформ – облік 2000”. – Дніпропетровськ.: ТОВ “Баланс-Клуб”, 2000. – С. 147-151
71. Про затвердження типових форм первинного обліку. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95р. № 352 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
72. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 – VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. Режим доступу: – www.nalogovnet.com.

73. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь./ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. – М.: ИНФРА, 2000. – 480 с.
74. Рікардо Д. Начала политической экономии и податного обложения. / Д.Рікардо. – М. – Л.: Госиздат. –1929. – 428 с.
75. Рилсєв С. В., Шкробанець М.І. Удосконалення обліку основних засобів в системі управління матеріально-технічною базою підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org>
76. Сенчішак С.В. Економічна оцінка методів амортизації /С.В.Сенчішак / Науковий вісник Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу. – Івано-Франківськ: Факел. – 2003. – № 1. – С. 89–93.
77. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
78. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: [підручник] / В. Сопко, В. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 411 с.
79. Сук Л. Організація обліку необоротних активів / Л.Сук / Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. – № 15. – С.49
80. Сміт А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А.Сміт. –[Пер. с англ. Е.М. Майборода] / отв. ред. Л.И. Абалкин. – М. – Наука. – 1993. – 570 с.
81. Стрибуль О. В. Об'єктивна оцінка основних засобів як база для нарахування амортизації [Електронний ресурс]. – Режим доступу :www.nbuv.gov.ua/portal.
82. Ткачук С. В. Основні засоби: аналіз сутнісних та структурних характеристик / С. В. Ткачук // Наукові праці НУХТ. – 2009. – № 32. – С. 140-143.

83. Фелфілатьєва А.В. Переоцінка та індексація основних засобів та відображення їх в обліку / А.В.Фелфілатьєва / Наукові записки. – Острог, 2007. – Вип. 9. – С.421-427
84. Камінська Т.Г. Індexсація основних засобів: правові та облікові наслідки / Т.Г. Камінська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 4 (54). – С. 19-23.
85. Христофорова І.В. Амортизація основних засобів підприємства за податковим кодексом / І.В.Христофорова / Збірник тез міжнародної науково-практичної конференції “Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України”. – Тернопіль. – 2011. – С.314-316
86. Шендригоренко М.Т. Проблеми обліку і аналізу основних засобів та шляхи їх вирішення / М.Т.Шендригоренко / Вісник. – Кривий Ріг, 2007. –№ 2. – С.70-75
87. Шендригоренко М.Т. Основні засоби: проблеми відображення в обліковій політиці / М.Т. Шендригоренко // Проблемы материальной культуры – Экономические науки [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://librar.org.ua>
88. Янчев А. В. Основний капітал в умовах ринкової економіки / А. В. Янчев // Стратегічні напрями розвитку підприємств харчових виробництв і торгівлі : зб. тез Міжнар. наук.-метод. конф. – Х. : ХДАТОХ, 2002. – С. 331-332

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця 1.1

Етимологія поняття “основні засоби” за літературними джерелами

№	Джерело	Визначення
1	Бойко В.М., Вашків П.Г. [14, с. 358]	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
2	Бондар О.В. [17]	Основні засоби – засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю ОЗ, є участь в процесі виробництва тривалий час, в перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступовезношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється
3	Бланк І.А. [2, с. 227]	Основні фонди – сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами
4	Бутинець Ф.Ф. [20, с. 125]	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)
5	Загородній А.Г., Паргин Г.О. [47, с. 142]	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 та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
6	Кузнєцова С.А., [64, с. 97]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)
7	Райзберг Б.А. [100, с. 655]	Основні засоби (основні фонди) – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру

	зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію
--	---

Продовження таблиці 1.1

8	Сажинець С. [105]	Основний капітал, основні засоби, основні фонди – сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти. Основний капітал приймають участь в багатьох циклах виробництва, служить протягом довгого часу й переносить свою вартість на вартість вироблених з його допомогою товарів поступово, по мірі зносу шляхом нарахування амортизації
9	Хом'як Р.Л. [23, с. 143]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

- Узагальнено автором

Додаток Б

Таблиця 1.4

Огляд нормативно-правової бази по основним засобам

№ з/п	Назва нормативного акту, рік прийняття	Положення
1	2	3
1.	Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року	Встановлює правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності
2.	Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року	Визначає норми амортизації основних засобів, а також межу суму після якої об'єкт необхідно віднести до складу основних засобів.
3.	Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", від 16.07.99р. №996-XIV	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
4.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджений наказом Міністерства фінансів України 20.01.01р. №47/5238.	Положення визначає визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
5.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»затвердженого наказом міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73.	Положення визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей
6.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затверджене наказом міністерства фінансів України від 24.12.04 р. № 817	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку Інформації щодо корисності основних засобів. Та визначає визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів (основних засобів у тому числі)
7.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05. 1995 N88	Положення визначає основні вимоги та правила щодо документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку (первинні документи, реєстри, графіки документообігу).
8.	Інструкція про застосування	Інструкція встановлює призначення і порядок

	Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291	ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення Інформації про наявність і рух активів (основних засобів у тому ж числі), капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств
9.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та господарських операцій підприємств та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11. 1999 р. № 291	Встановлює призначення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів (основних засобів у тому ж числі), капіталу, зобов'язань та фактів фінансово-господарської діяльності підприємств
10.	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань , затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69	Визначає порядок проведення інвентаризації основних засобів та визначення її результатів
11.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561	Містить роз'яснення стосовно класифікації основних засобів (згідно Плану рахунків), щодо видів вартості, та методики нарахування амортизації.
12.	Державний класифікатор України „Класифікація основних фондів“, затверджений наказом Державного комітету метрології, стандартизації і сертифікації від 19.08.97р. №507	Надає перелік з кодуванням основних фондів та їх класифікацію за групами.

Додаток В

Таблиця 1.5

Огляд спеціальної літератури з обліку основних засобів

№ п/п	Назва підручника (статті), актор, рік видання	Короткий зміст
1	2	3
1.	Лончакова В. „Поліпшення та ремонт основних засобів" // Все про бухгалтерський облік №32 від 9 квітня 2003 р. -С. 4 1-44	Аналізується процес ремонту та поліпшення основних засобів. Питання розглянуто у 2-ох аспектах у бухгалтерському та у податковому, наведено кореспонденцію рахунків при обліку ремонту основних засобів. Розглянута можливість віднесення до валових витрат сум ремонту.
2.	Занько Б. „Операційна оренда обладнання : облік витрат на ремонт та поліпшення" // Все про бухгалтерський облік №20 від 1 березня 2004р. - С. 4-8	Розглядається особливість при ремонті орендованих основних засобів, витрати на ремонт включаються до витрат звітного періоду. Охарактеризовується різниця між ремонтом та технічним обслуговуванням. На переданий в операційну оренду об'єкт основних засобів амортизацію продовжує нараховувати орендодавець.
3.	А. Кісельова, О. Совяк „6-й метод 7-го стандарту " // Вісник бухгалтера і аудитора №13, серпень 2002р. -С 12-16	Не припустимо нараховувати амортизацію згідно до податкового законодавства - саме такий висновок можна зробити після ознайомлення з цією статтею. В ній наводяться всі недоліки використання так званого „податкового методу" нарахування амортизації.
4.	Назарбаева Й., Назарбаева Р. "Операции по улучшению основных средств" // Бухгалтерия, право, налоги, консультации. (прил. к газете "Бизнес")., 2002, №1- 2, 10 января, - С. 106-116	Подано шляхи поліпшення ефективності використання основних засобів
5.	Маліна І. П. Облік основних засобів: особливості та практичне застосування// Все про бухгалтерський облік. - 2007. -№28	Подано практичні приклади обліку і нарахування амортизації необоротних активів за чинними методами

Продовження таблиці 1.5.

6.	Шандова Н.В. Використання основних засобів для прийняття управлінських рішень // Фінанси України. -2007 - № 1. -С. 21 -24	Розглянуто принципи прийняття рішень щодо організації фінансово-господарської діяльності в залежності від стану наявних основних засобів на підприємствах
7.	В. Вальківський, А. Василенко та інші Основні засоби: від теорії до практики // Все про бухгалтерський облік. Україна - 2016 - 288 ст.	Практичний посібник з обліку основних засобів та розкриття інформації про такі активи у фінзвітності відповідно до вимог П(С)БО та МСФЗ. У ньому через призму бухгалтерського обліку подано життєвий шлях об'єктів основних засобів на будь-якому підприємстві та в бюджетній установі. У посібнику використано фрагменти первинних документів, а всі господарські операції розглянуто на умовно-числових прикладах.
8.	А. Василенко, В. Карпова, Д. Ковальов та інші. Основні засоби: облік особливих операцій // Все про бухгалтерський облік. Україна - 2016 - 336 ст.	Зібрана інформація про особливості обліку основних засобів за П(С)БО та МСФЗ у розрізі: переоцінки, зменшення корисності, операційної та фінансової оренди, інвентаризації та консервації ОЗ
9.	Гавриць М.О. Проблеми класифікації основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку / М.О. Гавриць // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»: збірн. наук. праць. Тематичний випуск: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства . – Харків: НТУ «ХПІ». – 2012. – № 12. – С. 21–29.	Висвітлює проблем мобілізації сукупності технічних, організаційних та економічних заходів ефективного використання основних засобів в системі обліку, аналізу та контролю.

Закінчення таблиці 1.5

10.	Колеснікова О.М. Облік поліпшення основних засобів в світлі актуальних змін / О.М. Колеснікова // Електронне наукове фахове видання: Ефективна економіка. – 2012. – № 11.	Розглядається теоретичні та практичні аспекти витрат на поліпшення об'єктів основних засобів з позиції фінансового та податкового обліку у світлі змін законодавства.
11.	Ландіна Т. В. Особливості обліку відтворення основних засобів із застосуванням інформаційних технологій: управлінський аспект / Т. В. Ландіна, Р. Л. Цебень, А. Ф. Гуменюк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія «Проблеми економіки та управління». – Львів : Вид-во Національного університету «Львівська політехніка», 2012.– № 725. – С. 150–156	Розглянуто особливості обліку відтворення основних засобів із застосуванням інформаційних технологій, аспекти обліку витрат на утримання основних засобів, зменшення (відновлення) корисності. Особливу увагу приділено змінам у конфігурації «1С: Підприємство» щодо відображення облікових процедур зі створення та використання фонду відновлення.

Додаток Г

Баланс за 2012-2017 рр.

Актив	Код рядка	2012	2013	2014	2015	2016	2017
I. Необоротні активи							
Нематеріальні активи:	1000	0	0	0	0	0	112
первісна вартість	1001	38	38	0	0	0	113
накопичена амортизація	1002	38	38	0	0	0	1
Незавершені капітальні інвестиції	1005	5	1	1	1	0	0
Основні засоби:	1010	2677	2631	2563	2500	2588	3216
первісна вартість	1011	6496	6569	6683	6863	7204	8208
знос	1012	3819	3938	4120	4363	4616	4992
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0	0	0	0
знос	1017	0	0	0	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції:							
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0	0	0	0

інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	7	7	0	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1095	2689	2639	2564	2501	2589	3328

II. Оборотні активи

Запаси	1100	1501	1803	1436	3122	4555	6091
Виробничі запаси	1101	600	513	487	1154	1439	1588
Незавершене виробництво	1102	101	53	121	144	83	109
Готова продукція	1103	800	1237	828	1824	3033	4394
Товари	1104	0	0	0	0	0	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0	0	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0	0	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	55	4	28	13	0	0

Дебіторська заборгованість за розрахунками:							
за виданими авансами	1130	0	69	73	122	164	142
з бюджетом	1135	17	0	9	0	0	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	17	0	0	0	0	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	0	0	50	15	15	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	31	141	46	287	1032	901
Готівка	1166	5	7	0	2	4	2
Рахунки в банках	1167	26	134	46	287	1028	899
Витрати майбутніх періодів	1170	77	142	412	528	816	788
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0	0	0	0
у тому числі в:							
резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0	0	0	0
	1182	0	0	0	0	0	0

резервах збитків або резервах належних виплат							
резервах незароблених премій	1183	0	0	0	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	0	77	14	60	181	197
Усього за розділом II	1195	1681	2236	2068	4147	6763	8119
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0	0	0	0
Баланс	1300	4370	4875	4632	6648	9352	11447

Пасив	Код рядка	2012	2013	2014	2015	2016	2017
I. Власний капітал							
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	128	128	128	128	128	128
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0	0	0	0
Додатковий капітал	1410	4058	4025	4025	4127	4127	4127
Емісійний дохід	1411	0	0	0	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0	0	0	0
Резервний капітал	1415	0	0	7	19	19	19

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-121	7	114	1452	2666	4262
Неоплачений капітал	1425	0	0	0	0	0	0
Вилучений капітал	1430	0	0	0	0	0	0
Інші резерви	1435	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1495	4065	4160	4247	5726	6940	8536
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	0	0	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	0	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	0	0	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	0	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0	0	0	0

резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітнього періоду)	1531	0	0	0	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітнього періоду)	1532	0	0	0	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітнього періоду)	1533	0	0	0	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітнього періоду)	1534	0	0	0	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0	0	0	0	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення							
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0	0	0	0
Векселі видані	1605	0	0	0	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість:	1610	0	0	0	0	0	0

за довгостроковими зобов'язаннями							
за товари, роботи, послуги	1615	153	496	84	6	261	585
за розрахунками з бюджетом	1620	69	169	170	437	380	686
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	37	45	367	188	364
за розрахунками зі страхування	1625	27	3	0	0	118	166
за розрахунками з оплати праці	1630	55	40	11	0	413	598
за одержаними авансами	1635	0	0	64	397	919	655
за розрахунками з учасниками	1640	0	0	0	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	21	0	321	221
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0	0	0	0

Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1	7	8	82	0	0
Усього за розділом III	1695	305	715	358	922	2412	2911
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття							
	1700	0	0	0	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду							
	1800	0	0	0	0	0	0
Баланс	1900	4370	4875	4632	6648	9352	11447

Звіт про фінансові результати

Стаття	Код рядка	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	8802	8168	9679	15889	18322	24471
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0	0	0	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0	0	0	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0	0	0	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0	0	0	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0	0	0	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-6817	-6588	-7885	-12131	-14382	-19508
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0	0	0	0	0
Валовий: прибуток	2090	1985	1580	1794	3758	3940	4963
Валовий: збиток	2095	0	0	0	0	0	0

Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0	0	0	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0	0	0	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0	0	0	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0	0	0	0	0
Інші операційні доходи	2120	7	44	48	196	15	17
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0	0	0	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарс ької продукції	2122	0	0	0	0	0	0
Адміністративні витрати	2130	-873	-817	-1199	-1386	-1784	-2159
Витрати на збут	2150	-625	-393	-377	-460	-567	-682

Інші операційні витрати	2180	-376	-236	-107	-289	-202	-2016
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0	0	0	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0	0	0	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	118	178	159	1819	1402	1923
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	0	0	0	0	0	0
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0	0	0	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0	0	0	0	37
Інші доходи	2240	0	0	0	0	0	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0	0	0	0	0
Фінансові витрати	2250	0	0	0	0	0	0

Втрати від участі в капіталі	2255	0	0	0	0	0	0
Інші витрати	2270	0	0	0	0	0	0
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0	0	0	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	118	178	159	1819	1402	1960
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	0	0	0	0	0	0
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	55	50	45	367	188	364
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0	0	0	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	63	128	114	1452	1214	1596
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	0	0	0	0	0	0

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За аналогічний період попереднього року	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	За звітний період
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0	0	0	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0	0	0	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0	0	0	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0	0	0	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0	0	0	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0	0	0	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0	0	0	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0	0	0	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	63	128	114	1452	1214	1596

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	3806	3659	3401	8680	10427	14068
Витрати на оплату праці	2505	3262	3127	3451	5051	6062	8568
Відрахування на соціальні заходи	2510	1220	1148	1281	1967	1305	1849
Амортизація	2515	167	194	184	243	301	385
Інші операційні витрати	2520	148	80	112	180	78	75
Разом	2550	8603	8208	8429	16121	18173	24945

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600	512000	512000	512000	512000	512000	512000
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	512000	512000	512000	512000	512000	512000
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0.12305	0.25	0.22	2,83	2.37	3.11
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0.12305	0.25	0.22	2,83	2.37	3.11

Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0	0	0	0	0
--------------------------------	------	---	---	---	---	---	---

Додаток Е

Форма №1 (Звіт про загальні втрати через несправність
основного засобу)
За 1 квартал
2018 р.

№	Інв. Номер	Найменування	Тривалість неполадок (год)	фондовіддача/год	Втрати від простою (грн.)
1	1111111	Конвеєр з подачі сирої цегли №3	27 годин	3422 грн.	92 394,00
2	2222222	Насос АКЦ-17	14 годин	4105 грн.	57 470,00
3	3333333	Грузовик ЗАЗ (612-132)	80 годин	890 грн.	71 200,00
		Разом	121	-	221 064,00

Склав: _____

Дата: _____

Підпис: _____

«Фондовіддачу окремого об'єкту рекомендується розраховувати виходячи із нормативного виробітку од. продукції за весь срок експлуатації»

Додаток Є

Форма №2 (Розрахунок ефективності оновлення основного засобу на одиницю інвестицій)
 За 1 півріччя
 2018 р.

№	Інв. Номер	Найменування	Орієнтовна вартість оновлення (заміни)	Поточна фондovіддача об'єкту	Планова фондovіддача об'єкту після оновлення	Ефективність од. інвестованої грн. ((F-E)/D)	Окупність (годин. роботи)
1	111111 1	Конвеєр з подачі сирогої цегли №3	430 000 грн.	3422 грн.	4800 грн.	0,003205	312
2	222222 2	Насос АКЦ-17	279 000 грн.	4105 грн.	5677 грн.	0,005634	177
3	333333 3	Грузовик ЗАЗ (612-132)	344 000 грн.	890 грн.	1100 грн.	0,000610	1638
Разом			1 053 000,00	8 417,00	11 577,00	0,003001	333,2278

Склав: _____

Дата: _____

Підпис: _____

1. Фондовіддачу окремого об'єкту рекомендується розраховувати виходячи із нормативного виробітку од. продукції за весь строк експлуатації.
2. Наступним кроком буде вирахування скільки в середньому годин використовується основний засіб і розрахунок терміну окупності.

Форма № 5 (Додаток Г) Факторний аналіз собівартості виробленої продукції для оцінки динаміки зміни частки амортизаційних відрахувань.

Показник	Дані за попередній період	Дані за поточний період	Вплив показника на собівартість
Собівартість виробництва 1 ц цегли	260 грн.	255 грн.	-
Матеріали	80	85	х1
Оплата праці	60	70	х2
Накладні постійні витрати	20	20	х3
Амортизаційні відрахування	100	85	х4

Склав: _____

Дата: _____

Підпис: _____

Форма розрахована на подальший аналіз ефективності інвестицій в нові основні засоби в структурі собівартості на виробничу діяльність.

Додаток К

Форма №4 (Плановий розрахунок необхідних обсягів бюджетування по закупівлі об'єктів основних засобів)
За 1 півріччя 2018 року

Плановий прибуток	Норма докапіт алізації	Необхідна сума на оновлення ОЗ	Інвестиції за рахунок прибутку	Надлишок (недостача)	Рекомендована сума на оновлення ОЗ із залучених коштів
1 125 000,00	0,55	1 053 000,00	618 750,00	- 434 250,00	- 434 250,00

Склав: _____

Дата: _____

Підпис: _____

Таблиця 2.3

Первинні документи з обліку основних засобів

Код	Назва документа	Коротка характеристика
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складають на кожний об'єкт окремо або на групу однотипних об'єктів, що мають однакову вартість і їх прийняла на відповідальне зберігання одна й та ж особа
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Складають при прийманні завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації об'єктів. Зазначають первісну вартість та технічну характеристику об'єкта
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Складають при вибутті основних засобів (крім автотранспортних) при повному або частковому їх списанні. Перший примірник передають до бухгалтерії, де на його підставі роблять запис до інвентарного списку основних засобів
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складають при оформленні списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа або напівпричепа при їх ліквідації
ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Складають при встановленні, запуску і демонтажу будівельної машини, що взята напрокат. Підписують представник організації, яка надає послуги з прокату, та механік будівельної дільниці
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Здійснюють записи на підставі актів приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, актів на списання основних засобів, актів приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та

		<p>модернізованих об'єктів й інших документів. Може бути заведена на кожний об'єкт окремо або на групу однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію одного і того ж місяця і є однаковими за вартістю, призначенням та іншими характеристиками. Заповнюють в одному примірникові та зберігають у поточному архіві бухгалтерії.</p>
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Використовують для реєстрації інвентарних карток. Заповнюють в одному примірникові та зберігають у бухгалтерії.
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Використовують для обліку руху основних засобів за групами. Заповнюють в одному примірникові та зберігають у бухгалтерії.
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Використовують для аналітичного обліку за місцем перебування, експлуатації основних засобів. Усі записи в інвентарних списках мають відповідати записам у відповідних інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)	Використовують для нарахування зносу основних засобів
ОЗ-15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)	Використовують для нарахування зносу основних засобів
ОЗ-16	Розрахунок амортизації основних засобів автотранспорту	Використовують для нарахування зносу автотранспортних засобів