

ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
Факультет обліку та фінансів

Мельченко Ігор Анатолійович

УДК 657

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) ТА АНАЛІЗ
ФУНКЦІОНАЛЬНОГО СТАНУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ
за освітньо-професійною програмою «Облік і оподаткування»
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Автореферат
дипломної роботи на здобуття
ступеня вищої освіти магістр обліку і оподаткування

Полтава 2018

Дипломною роботою є рукопис.

Робота виконана в Полтавській державній аграрній академії на кафедрі економічної теорії та економічних досліджень

*Науковий керівник **Дорогань-Писаренко Людмила Олександрівна,**
кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри економічної теорії та економічних досліджень
Полтавська державна аграрна академія*

*Рецензент **Романченко Юлія Олександрівна,,**
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Полтавська державна аграрна академія*

*Захист відбудеться «__» грудня 2018 р. о 9³⁰ годині на засіданні
екзаменаційної комісії у ПДАА за адресою: 36003, м. Полтава, вул. Сковороди,
1/3, навчальний корпус 4, аудиторія 434.*

*Відповідальний за
нормо-контроль*

А. П. Дорошенко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Підприємства у різних галузях економіки здійснюють свою діяльність з використанням необоротних активів, до яких належать основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи тощо. Для сільськогосподарських підприємств типовим є наявність на балансі основних засобів та біологічних активів, вони займають у структурі необоротних активів найбільшу частку. Але на сьогодні аграрні підприємства переживають скрутні часи, що не дозволяє здійснювати оновлення матеріально-технічної бази та відтворення основних засобів. Аналіз можливостей отримання та формування фінансових ресурсів для відтворення основних засобів є важливим і управлінні підприємством.

Інформаційною основою для формування таких управлінських рішень є дні бухгалтерського обліку. Для обліку необоротних активів актуальним є врахування даних про амортизаційну політику: перелік необоротних активів, на які нараховують амортизацію, методи амортизації. Їх правильних вибір сприятиме раціональному використанню та відтворенню необоротних активів активів.

Основні аспекти бухгалтерського обліку основних засобів та нарахування амортизації розглядали у своїх працях М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, С. Ф. Голов, Л. О. Іваніщенко, Г. Г. Кірейцев, Н. П. Кузик, А. М. Кузьмінський, Ю. Я. Литвин, В. Г. Лінник, Ю. І. Осадчий, В. М. Пархоменко, П. С. Смоленюк, Л. Солошенко, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, М. Г. Чумаченко та інші.

Питанням амортизаційної політики, як на макро-, так і мікрорівні присвячено праці вітчизняних вчених, зокрема: В.В. Богатирьова, І.І. Веретеннікова, Н.Г. Виговська, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгородній, М.І. Кутер, В.Ф. Палій, Д.О. Панков, П.В. Тальміна, П.Я. Хомін та ін.

Результати їх теоретично-практичних розробок із проблем удосконалення амортизаційної політики та обліку нарахування зносу (амортизації) необоротних активів роблять вагомий внесок для вітчизняної теорії обліку.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є обґрунтування теоретично-методологічних положень, а також розробка рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку операцій щодо зносу (амортизації) та аналізу функціонального стану необоротних активів в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення мети в роботі поставлено та вирішено наступні завдання:

- уточнити економіко-правову сутність поняття зносу (амортизації) необоротних активів;
- узагальнити зміст та основні положення актуальних нормативних документів, що врегульовують облік зносу (амортизації) необоротних активів;
- здійснити комплексну характеристику фінансово-економічної діяльності досліджуваного підприємства;
- узагальнити порядок документування операцій щодо зносу (амортизації) необоротних активів у досліджуваного суб'єкта;

- визначити напрями удосконалення методики обліку зносу (амортизації) необоротних активів, виходячи з концепцій статичного і динамічного балансу;
- визначити можливості удосконалення бухгалтерського обліку операцій щодо зносу (амортизації) необоротних активів в умовах застосування комп'ютерних технологій для надання достовірної, повної та оперативної інформації для управління.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процеси документування та обліку зносу (амортизації) необоротних активів. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних, методологічних засад обліку зносу (амортизації) і аналізу функціонального стану необоротних активів підприємств.

Дослідження проведене на матеріалах приватного підприємства «ім. Калашника» Полтавського району. Під час написання дипломної роботи були використані первинні та зведені документи, а також фінансова звітність досліджуваного підприємства за 2015 – 2017 рр.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою дослідження є діалектичний метод наукового пізнання соціально-економічних явищ і процесів, фундаментальні положення економічної теорії, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених щодо порядку визнання, оцінки та обліку зносу (амортизації) необоротних активів.

При дослідженні фінансового стану досліджуваного суб'єкта, а також стану обліку зносу (амортизації) необоротних активів, застосовувались методи:

- історичний метод – при визначенні економіко-правової природи понять «амортизація», «знос необоротних активів»;
- абстрактно-логічний метод – при визначенні сутності та класифікаційних ознак необоротних активів;
- метод порівняльного аналізу – при дослідженні економічних категорій щодо визнання, оцінки та обліку зносу (амортизації) необоротних активів;
- статистичного спостереження та фінансово-економічного аналізу – для дослідження фінансового стану підприємства, виявлення головних тенденцій його розвитку, визначення факторів впливу на фінансово-господарську діяльність та виявлення напрямів її удосконалення;
- аналогії та експерименту – для уточнення основних положень облікової політики підприємства, визначення методико-технічних засад автоматизації обліку й підготовки їх до практичної реалізації у межах досліджуваного суб'єкта;
- документування, оцінки й калькулювання – при дослідженні обліку операцій щодо зносу (амортизації) необоротних активів;
- методи поточного групування та узагальнення інформації в обліку – при висвітленні питань синтетичного, аналітичного обліку операцій щодо зносу необоротних активів та відображення облікової інформації у звітності.

Наукова новизна одержаних результатів. З метою одержання нових наукових результатів в межах даного дослідження здійснено наступне:

- систематизовано нормативні вимоги, якими регламентується порядок нарахування «податкової» та «бухгалтерської» амортизації, визначено

особливості документування амортизаційних розрахунків;

- уточнено перелік обов'язкових та додаткових реквізитів документу «Розрахунок амортизації основних засобів», що сприятиме повноті відображення інформації як при ручному способі ведення обліку, так і при умові використання автоматизованих інформаційних систем;

- визначено передумови та процедурні аспекти формування (перегляду) амортизаційної політики підприємства згідно вимог П(С)БО 7 «Основні засоби», що на практичному рівні дасть можливість: 1) уточнити перелік активів, що підлягають амортизації; 2) обрати відповідні методи амортизації, що сприятимуть відтворенню й раціональному використанню відповідних необоротних активів.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що надані рекомендації спрямовані на збагачення практики діяльності досліджуваного підприємства конкретними методиками обліку, аналізу і контролю операцій щодо зносу (амортизації) необоротних активів.

Особистий внесок здобувача. Дипломна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, що ілюструють його новизну, доповідалися й одержали позитивну оцінку на Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, 20 квітня 2018 р.); III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Сучасний менеджмент: проблеми та перспективи розвитку» (м. Херсон, 21 травня 2018 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано дві наукові праці у матеріалах конференцій: «Облік зносу (амортизації) основних засобів: нормативне забезпечення» та «Сутність зносу необоротних активів» загальним обсягом 0,5 друк. арк.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел, що нараховує 86 найменувань, містить 34 таблиць, 12 рисунків, 20 додатків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 108 сторінках друкованого тексту.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дипломної роботи, відображено мету, основні завдання, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення, наведено дані про апробацію одержаних результатів.

У першому розділі **«Теоретико-методичні основи обліку зносу (амортизації) необоротних активів»** здійснено теоретичне обґрунтування економічної сутності поняття «знос», «амортизація», їх функцій, нормативно-інформаційне забезпечення обліку.

Із позиції бухгалтерського обліку, амортизація – це систематичний

розподіл вартості необоротних активів, які амортизуються протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Очевидним є те, що терміни «знос» і «амортизація» – не синоніми, проте одночасне вживання їх, зазвичай вносить певну невизначеність.

Поняття «знос» являє собою втрату необоротними активами їх фізичних якостей або техніко-економічних властивостей. У сучасній практиці ведення бухгалтерського обліку, знос поділяється на фізичний та моральний.

На рис. 1 наведено характеристику удосконаленої класифікації зносу в розрізі доповнення екологічними та соціальними факторами впливу на їх ідентифікацію.

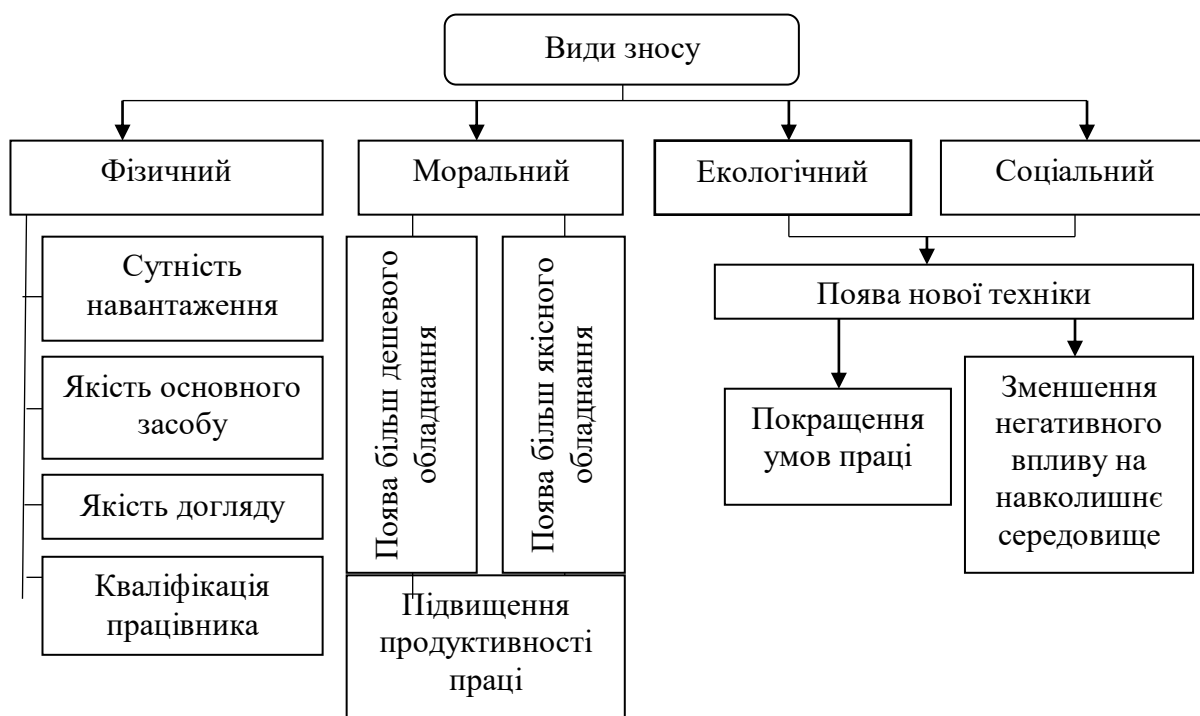


Рис. 1. Класифікація зносу в розрізі факторів впливу на зношення необоротних активів

Таким чином, знос і амортизація не є тотожними поняттями, однак це взаємообумовлені категорії обліку. Якщо знос характеризує, наскільки змінилась вартість необоротних активів у результаті їх участі у виробничому процесі, то амортизація встановлює частку вартості засобу віднесену до витрат звітного періоду.

Питання нормативно-інформаційного забезпечення обліку зносу (амортизації) необоротних активів регламентується вітчизняними нормативними документами.

Бухгалтерський облік, аналіз і контроль нарахування зносу (амортизації) необоротних активів регулюється законодавчо-нормативними документами, що умовно поділяються на чотири групи:

I група – Конституція України; Податковий кодекс України; Господарський кодекс України; Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо

удосконалення деяких положень» та інші.

II група – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), такі як: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності»; П(С)БО 7 «Основні засоби»; П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»; П(С)БО 16 «Витрати»; П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»; П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

III група – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств; Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку необоротних активів; Наказ Міністерства статистики України про затвердження типових форм первинного обліку; інші нормативно-правові акти.

IV – Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків; Наказ про проведення інвентаризації; Графік документообороту; Посадові інструкції. Ця група документів формується у межах системи управління окремого підприємства.

Наявність альтернативних методів нарахування амортизації, встановлених чинним законодавством, і дає суб'єкту господарювання право вибору. Прийняті рішення щодо наявних таких альтернатив закріплюються в амортизаційній політиці підприємства, що є частиною облікової політики.

Відповідно до п. 26 П(С)БО 7 метод нарахування амортизації на основні засоби, що зношуються, обираються підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від їх використання, (рис. 2).

Застосування того чи іншого методу нарахування амортизаційних відрахувань вимагає економічного обґрунтування.

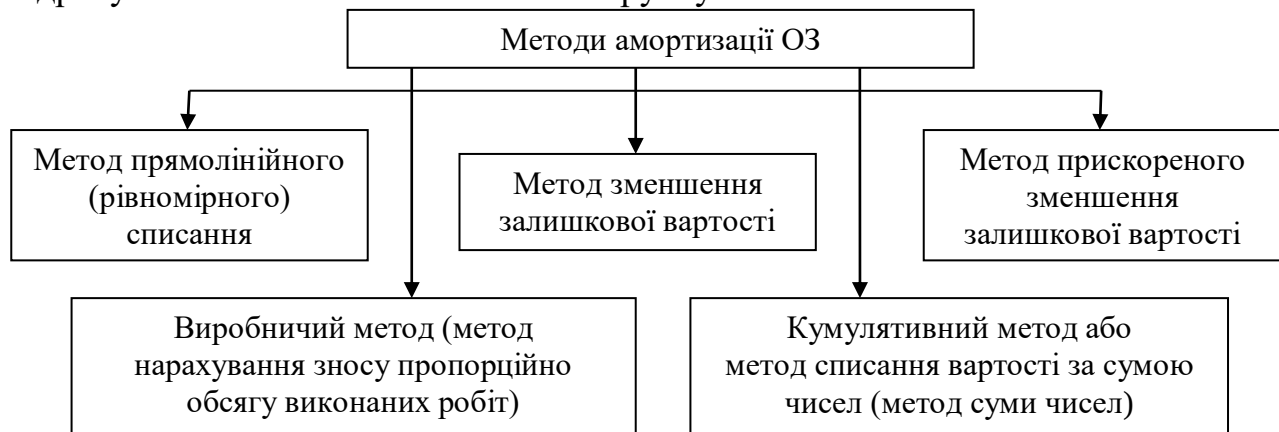


Рис. 2. Методи амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів за П(С)БО 7 «Основні засоби»

Обрані методи нарахування амортизації за відповідними групами об'єктів основних засобів повинні: сприяти реалізації економічної та науково-технічної стратегії підприємства; мінімізувати базу оподаткування з податку на прибуток; бути простими, а витрати на їх облік мінімальними.

У другому розділі «Фінансово-економічна характеристика діяльності підприємства» проведено аналіз фінансово-економічної діяльності

ПП «ім. Калашника» та вивчено основні аспекти облікової політики.

Встановлено:

- у динаміці досліджуваних років сума доходів діяльності ПП «Імені Калашника» зросли у 2017 році порівняно з 2015 р. на 35,1%. У структурі доходів протягом досліджуваних років переважає частка доходів від основної операційної діяльності, на кінець 2017 року вони склали 97,1 %;

- загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2017 р. збільшилася порівняно з 2015 р. на 52 %. У структурі пасивів протягом досліджуваних років переважає питома вага власного капіталу підприємств – 96,1 %, 89,2 %, 93,1 %;

- аналіз ліквідності балансу показав, що протягом досліджуваних років баланс ПП «Імені Калашника» має ознаки ліквідності;

- загальний коефіцієнт покриття протягом 2015 – 2017 рр. є вище нормативного, на 1 грн поточних зобов'язань припадає відповідно 16,7 грн., 7,5 грн. та 9,6 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі > 1,5).

Отже, станом на кінець 2017 року фінансовий стан ПП «Імені Калашника» характеризується ліквідністю та платоспроможністю.

Організація бухгалтерського обліку основних засобів є єдиною системою взаємопов'язаних правил, способів і методів, які охоплюють процес реєстрації фактів господарських операцій, накопичення та узагальнення інформації, її зберігання, та наступну передачу. Наказ про облікову політику обов'язково повинен містити розділ про облік основних засобів, в якому зазначені основні принципи організації обліку основних засобів та нарахування амортизації на підприємстві (рис. 3).

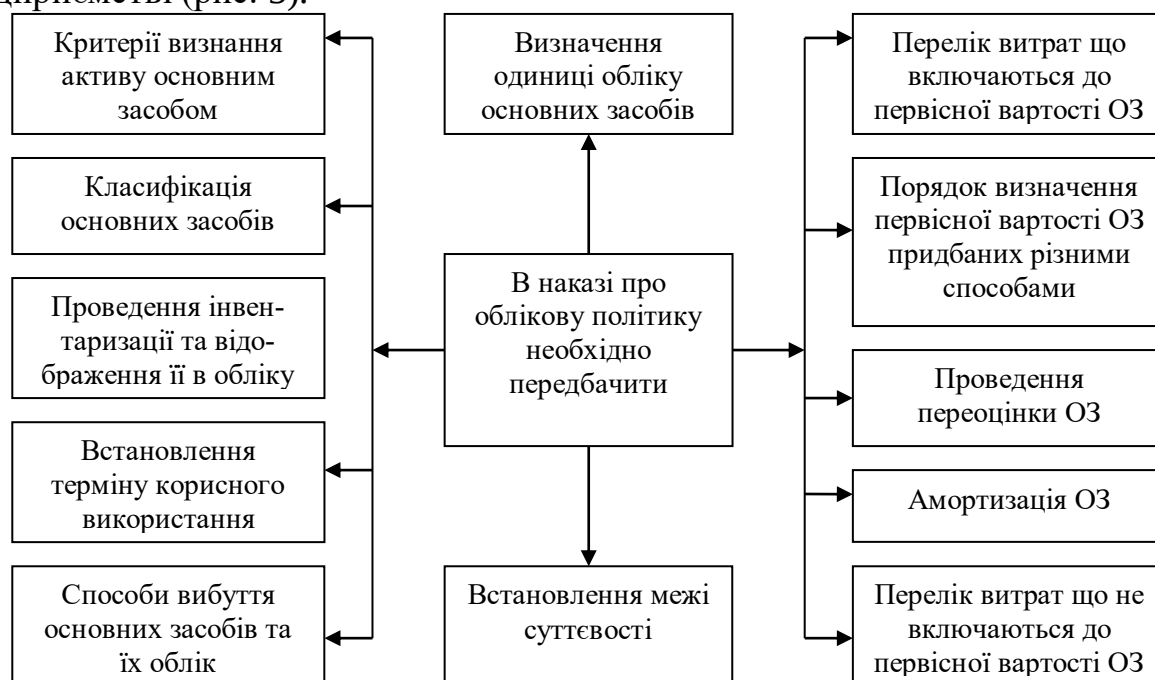


Рис. 3. Елементи облікової політики в частині обліку, оцінки та нарахування амортизації основних засобів

Отже, облікова політика не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів

господарського життя в обліку, що впливає в подальшому на фінансовий результат суб'єкта господарювання.

У третьому розділі **«Облік зносу (амортизації) необоротних активів»** висвітлено порядок нарахування зносу (амортизації) основних засобів.

Первинний облік амортизації є частиною загальної системи бухгалтерського обліку необоротних активів, який забезпечує відображення в обліку здійснених господарських операцій із нарахування амортизації необоротних активів. Він відіграє ключову роль в управлінні амортизаційною політикою, адже забезпечує контроль за порядком нарахування амортизації необоротних активів.

Зауважимо, що система первинного обліку операцій із нарахування та розподілу амортизації необоротних активів у ПП «Імені Калашника», насамперед, відповідає вимогам Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» № 2164-VIII від 05.10.2017 р. щодо точності інформації. Водночас, вона є джерелом достовірного відображення процесу функціонування системи первинного обліку амортизації необоротних активів ПП «Імені Калашника», і уможливорює здійснення контролю за порядком нарахування амортизаційних відрахувань із метою нагромадження коштів для відтворення необоротних активів.

У бухгалтерському обліку відповідно до Інструкції до плану рахунків № 291 від 30.11.1999 р., амортизація необоротних активів відображається на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». На даному рахунку у ПП «Імені Калашника» відображається інформація щодо нарахування амортизації у пооб'єктному розрізі. Рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» відноситься до пасивних рахунків, нарахування зносу відбувається за кредитом рахунку у кореспонденції з рахунками обліку витрат до якого належить даний об'єкт. За дебетом рахунку – відображається знос необоротних активів, що вибули.

Суму нарахованої амортизації необоротних активів виробничого призначення включається до витрат виробництва, одночасно фіксуючи перехід частини їх вартості із необоротних до складу оборотних коштів. Сума зносу підлягає списанню одночасно із списанням вартості вибулого об'єкта.

Порядок розподілу нарахованої амортизації необоротних активів виробничого призначення у ПП «Імені Калашника» розкрито у Наказі про облікову політику. Відтак, нарахована амортизація відображається на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», оскільки прямо не може бути віднесена на певні об'єкти обліку витрат (сільськогосподарські культури та види тварин), а у кінці звітного періоду підлягає розподілу, з подальшим включенням розподілених сум до собівартості продукції окремих культур (видів тварин), робіт і послуг. У ПП «Імені Калашника» розподіл нарахованої амортизації для сільськогосподарських машин передбачає окремий розрахунок амортизаційних відрахувань із застосуванням відповідних баз розподілу, табл. 1.

ПП «Імені Калашника» відповідно до Наказу про облікову політику для нарахування амортизації необоротних активів використовує прямолінійний

метод нарахування амортизації.

Таблиця 1

Бази розподілу нарахованої амортизації для сільськогосподарських машин у ПП «Імені Калашника»

Види сільськогосподарських машин	База розподілу нарахованої амортизації
Грунтообробні машини	Оброблена площа під сільськогосподарські культури.
Трактори	Обсяг виконаних ними механізованих тракторних та будівельних робіт (в умовах еталонних гектарах).
Технічні засоби для збирання урожаю	Зібрана площа сільськогосподарських культур.
Тваринницькі приміщення	Зайнята площа під ферми.
Допоміжні та підсобні (промислові) виробництва	Зайнята площа під ферму; обсяг виконаних робіт (послуг); прямі витрати на оплату праці працівників, зайнятих виконанням виробничих операцій.

У податковому обліку слід орієнтуватися на норми пп 14.1.138 ПКУ, відповідно до якого всі основні засоби та інші необоротні матеріальні активи розподілені на 16 груп (табл. 2).

Таблиця 2

Класифікація основних засобів та інших необоротних активів з метою нарахування амортизації, відповідно до ПКУ

Рахунок обліку	Класифікація згідно ПКУ		Мінімально допустимі строки корисного використання, років
	Група	Найменування	
101	1	земельні ділянки	Невизначений
102	2	капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
103	3	будівлі,	20
		споруди,	15
		передавальні пристрої	10
104	4	машини та обладнання	5
		з них електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного	2
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень			
105	5	транспортні засоби	5
106	6	інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
107	7	тварини	6
108	8	багаторічні насадження	10
109	9	інші основні засоби	12
111	10	бібліотечні фонди	Невизначений
112	11	малоцінні необоротні матеріальні активи	Невизначений
113	12	тимчасові (нетитульні) споруди	5
114	13	природні ресурси	Невизначений
115	14	інвентарна тара	6
116	15	предмети прокату	5
117	16	довгострокові біологічні активи	7

Узагальнюючи вищевикладене зауважимо, що збільшення кількості груп

основних засобів та встановлення мінімально припустимого строку їх корисного використання відбулося задля забезпечення зближення податкової та бухгалтерської класифікації основних засобів. До того ж, земельні ділянки (група 1) та природні ресурси (група 13) не мають мінімально припустимого строку використання. Так, згідно з пп. 14.1.138.3 ПКУ на основні засоби цієї групи амортизацію не нараховують. Всі витрати, пов'язані з поліпшенням земельних ресурсів, направляють на збільшення вартості тієї культури, яка вирощується на цій землі.

Інформація щодо зносу (амортизації) необоротних активів знайшла своє відображення у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; у формі 2 «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)»; та формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Інформаційне забезпечення складання I розділу «Необоротні активи» «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» ПП «Імені Калашника» щодо зносу (амортизації) необоротних активів наведено у табл. 3.

Таблиця 3

**Інформаційне забезпечення складання
«Балансу (Звіту про фінансовий стан)» ПП «Імені Калашника» щодо зносу
(амортизації) необоротних активів**

Назва рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
I. Необоротні активи		
Нематеріальні активи	1000	відображає залишкову вартість нематеріальних активів, що віднесені до складу нематеріальних активів.
первісна вартість	1001	відображає первісну вартість нематеріальних активів (сальдо Дт 12)
накопичена амортизація	1002	відображає нараховану у встановленому порядку суму накопиченої амортизації (сальдо Кт 133).
Основні засоби	1010	відображає залишкову вартість об'єктів власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.
первісна вартість	1011	відображає первісну (переоцінену) вартість основних засобів (сальдо Дт 10 та 11)
знос	1012	відображає суму зносу основних засобів (сальдо Кт 131 та 132).
Інвестиційна нерухомість	1015	відображає справедливую вартість інвестиційної нерухомості, визначеної на дату балансу, або залишкову вартість, у разі облікового відображення інвестиційної нерухомості за первісною вартістю.
первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	відображає первісну вартість інвестиційної нерухомості
знос інвестиційної нерухомості	1017	відображає суму зносу інвестиційної нерухомості (сальдо Кт 135), якщо облік інвестиційної нерухомості ведеться за первісною вартістю.
Довгострокові біологічні активи	1020	відображає справедливую вартість довгострокових біологічних активів (сальдо Дт 161, 163, 165) або залишкову вартість у разі облікового відображення ДБА за первісною вартістю.
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	відображає первісну вартість довгострокових біологічних активів (сальдо Дт 162, 164, 166)
накопичена амортизація ДБА	1022	відображає суму накопиченої амортизації довгострокових біологічних активів (сальдо Кт 134).

Накопичена амортизація необоротних активів відображається у III розділі «Елементи операційних витрат» форми 2 «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)».

За статтею 2515 «Амортизація» форми II вказується сума нарахованої амортизації, що включається до виробничої собівартості продукції, робіт та послуг за даними аналітичного обліку за кредитом рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Для відображення інформації щодо зносу (амортизації) необоротних активів у Примітках до річної фінансової звітності відведено: розділ I «Нематеріальні активи»; розділ II «Основні засоби»; розділ XIII «Використання амортизаційних відрахувань»; розділ XIV «Біологічні активи».

Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що значний обсяг інформації щодо необоротних активів у формах річної фінансової звітності свідчить про попит на неї, оскільки вона використовується як для внутрішніх потреб, так і зовнішніми користувачами. Таким чином, річна звітність дає змогу користувачам оцінити фінансовий стан ПП «Імені Калашника» за звітний період.

У четвертому розділі **«Аналіз руху та стану основних засобів суб'єкта господарювання»** узагальнено методику аналізу та здійснено розрахунок відповідних показників.

З метою забезпечення комплексності економічного аналізу основних засобів ПП «Імені Калашника» запропоновано його проводити за наступними етапами:

I. Підготовчий: складання плану аналізу на основі врахування основної мети та завдань аналізу основних засобів, обґрунтування набору показників.

II. Основний – систематизація і аналітична обробка вихідних та розрахункових даних про стан та рух основних засобів ПП «Імені Калашника» з метою виявлення впливу різноманітних факторів на ефективність їх використання.

III. Заключний: узагальнення результатів аналізу стану та руху основних засобів ПП «Імені Калашника» та оформлення їх в підсумковому документі та надання конкретних пропозицій щодо ефективності використання основних засобів на підприємстві.

Завданнями аналізу основних засобів ПП «Імені Калашника» є: а) оцінка основних засобів; б) аналіз основних тенденцій розвитку; в) вивчення та кількісне обчислення впливу основних факторів на величину основних засобів; г) виявлення, вивчення та використання резервів підвищення ефективності використання основних засобів; д) надання вичерпної інформації для прийняття управлінських рішень.

Організаційно-інформаційна модель аналізу основних засобів включає мету, завдання, суб'єкти, об'єкти дослідження, систему показників, інформаційне забезпечення, методи аналізу. Структура організаційно-інформаційної моделі аналізу основних засобів наведена на рис. 4.

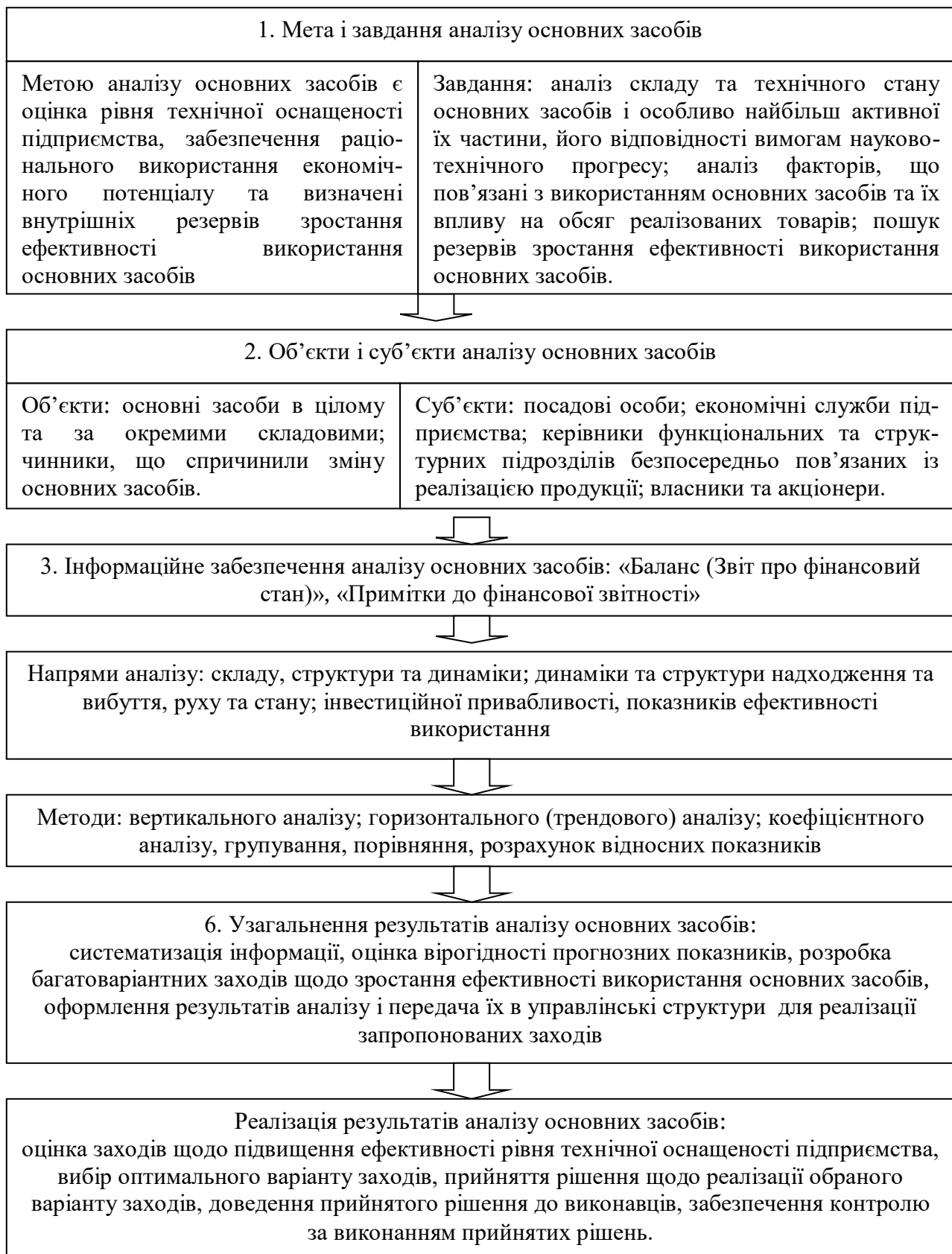


Рис. 4. Загальні теоретичні основи аналізу основних засобів підприємства

У структурі необоротних активів ПП «Імені Калашника» протягом досліджуваних років переважає частка основних засобів, на кінець 2017 р. вона склала 85,2 %, що на 9,5 пункти більше порівняно з 2015 роком.

Проаналізовано динаміку та структуру основних засобів ПП «Імені Калашника», використавши дані розділу II «Основні засоби» Приміток до

фінансової звітності (табл. 4).

Таблиця 4

**Динаміка та структура основних засобів (за первісною вартістю)
ПП «Імені Калашника» за 2015 – 2017 рр.**

Вид основних засобів	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Зміни 2017 р. до 2015 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
1. Земельні ділянки	41	0,0	41	0,0	41	0,0	-	-	х
2. Будинки та споруди	12815	28,6	17778	24,5	22124	24,5	+9309	-4,1	+72,6
3. Машини та обладнання	22034	49,1	38563	53,3	45823	50,9	+23789	+1,8	У 2,1 р.
4. Транспортні засоби	9277	20,7	15378	21,2	20608	22,9	+11331	2,2	У 2,2 р.
5. Інструменти, прилади, інвентар	696	1,6	707	1,0	1538	1,7	+842	-0,1	У 2,2 р.
6. Інші основні засоби	22	0,0	22	0,0	22	0,0	-	-	х
Всього	44885	100	72489	100	90156	100	+45271	х	У 2 р.

За даними табл. 4 первісна вартість основних засобів ПП «Імені Калашника» збільшилася у 2017 р. порівняно з 2015 р. у 2 рази.

У структурі основних засобів протягом досліджуваних років переважає частка машин та обладнання, на кінець 2017 р. склала 50,9 %, що на 1,8 пункти більше порівняно з 2015 роком. Позитивним є те, що у структурі переважає активна частка основних засобів.

У табл. 5 проведемо аналіз наявності, руху та стану основних засобів ПП «Імені Калашника», використавши дані розділу I «Основні засоби» ф. № 5 «Примітки до фінансової звітності».

Таблиця 5

Показники руху основних засобів ПП «Імені Калашника» за 2015, 2017 рр.

Показники	2015 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. до 2015 р.(+;-)	
			абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація, тис. грн				
Вартість основних засобів на початок року	19370	43759	+24389	У 2,3 р.
Надійшло за рік	6545	22758	+16213	У 3,5 р.
Вибуло за рік	123	5091	+4968	У 41,4 р.
Вартість основних засобів на кінець року	22403	51953	+29550	У 2,3 р.
Показники руху основних засобів				
Річний приріст, тис. грн	+3033	+8194	+5061	У 2,7 р.
Коефіцієнт вибуття	+0,003	+0,070	+0,067	х
Коефіцієнт надходження	+0,146	+0,252	+0,106	х
Коефіцієнт приросту	+1,157	+1,187	+0,030	х

Аналіз даних табл. 5 показав, що у 2017 р. порівняно з 2015 р. вартість надходження основних засобів у 2017 р. порівняно з 2015 р. збільшилася на 16 млн 213 тис. грн, або у 3,5 рази, тоді як вартість вибуття зросла на 4 млн 968 тис. грн, або у 41,4 рази. В результаті коефіцієнт оновлення випереджає

коефіцієнт вибуття: у 2015 р. – на 0,143 пункти, у 2017 р. – на 0,182 пункти. Це свідчить про позитивну тенденцію до оновлення основних засобів підприємства.

Для характеристики рівня зносу та придатності основних засобів ПП «Імені Калашника» використаємо дані «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» та дані табл. 6.

Таблиця 6

**Показники зносу основних засобів ПП «Імені Калашника»
за 2015 – 2017 рр. (станом на кінець року)**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Зміни 2017 р. (+;-) до 2015 р.
Первісна вартість основних засобів, тис. грн	44885	72489	90156	+45275
Знос основних засобів, тис. грн	22482	28730	38203	+15721
Коефіцієнт зносу основних засобів	+0,500	+0,396	+0,423	-0,077
Коефіцієнт придатності основних засобів	+0,500	+0,604	+0,577	+0,077

Аналіз показників зносу основних засобів досліджуваного підприємства показав, що у 2017 р. порівняно з 2015 р. рівень зношеності основних засобів зменшився на 0,077 пункти.

У цілому сукупність резервів покращення використання основних засобів підприємства може бути поділена на три великих групи (рис. 5).



Рис. 5. Сукупність резервів покращення використання основних засобів

Застосування на практиці запропонованих заходів у цілому по підприємству дає змогу збільшити обсяги випуску товарної продукції, підвищити показник фондовіддачі, а також збільшити прибуток від реалізації продукції й прибуток, а отже, і рентабельність основних засобів підприємства.

ВИСНОВКИ

Результати дослідження дають змогу сформулювати наступні висновки:

1. Визначено, що впровадження науково-технічних досягнень у виробництво стає можливим за умови здійснення ефективної амортизаційної політики, що виступає важливим інструментом активізації інвестиційної діяльності підприємства в умовах ринкової економіки. Обґрунтована амортизаційна політика дає змогу стимулювати зростання інвестицій, запроваджувати інноваційні технології та процеси.

2. Встановлено, що відсутність єдиних підходів до тлумачення поняття «амортизація» призвело до теоретичної колізії, а саме до ототожнення категорій «знос» та «амортизація». Дослідження сутності та функцій цих понять, з урахуванням історичного аспекту розвитку проблеми, дають підстави стверджувати, що «знос» – це частина вартості майна, яка відображає ступінь його зношеності; «зношення» – це об'єктивний процес зменшення корисності активу (його фізичне та моральне старіння); амортизація – це процес нарахування зносу, тобто поступове перенесення вартості майна на новостворений продукт.

3. Аргументовано, що амортизація є найбільш прийнятним власним джерелом фінансування інвестицій, що відповідає економічній природі власності, втіленої в категорії капіталу. Більше того, використання амортизаційних ресурсів не супроводжується додатковими супутніми видатками, оскільки амортизаційні відрахування здійснюються щомісячно незалежно від того прибуткова, малоприбуткова чи збиткова діяльність підприємства. Єдиний недолік використання амортизаційних відрахувань – це їх обмежений обсяг.

4. Систематизовано положення нормативних актів щодо нарахування та облікового відображення амортизації необоротних активів. Встановлено, що між вітчизняними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку з врегулювання необоротних активів існує низка спільних ознак. Проте у питаннях оцінки, переоцінки основних засобів, визнання їх первісної вартості, нарахування амортизації та вибуття є вагомі відмінності. Відмінні риси між П(С)БО 7 та МСБО 16 можна пояснити тим, що міжнародний обліковий стандарт носить загальний рекомендаційний характер та не враховує національних особливостей ведення бухгалтерського обліку.

5. Обґрунтування вибору та доцільності застосування методу нарахування амортизації передбачає врахування наступних факторів: життєвий цикл продукції, що виробляється; темпи зростання обсягів діяльності, її доходності, поточних витрат; зміни у податковій політиці держави; мінімально допустимий строк корисного використання об'єкта амортизації; необхідність формування власних фінансових ресурсів протягом амортизаційного періоду.

6. Встановлено, що досліджуване підприємство серед запропонованих П(С)БО 7 та ПКУ методів нарахування амортизації користується єдиним – прямолінійним. Проведений у кваліфікаційній роботі порівняльний аналіз методів нарахування амортизації підтвердив недоцільність такого рішення з огляду на те, що вибір методу нарахування амортизації є значним фактором зниження собівартості продукції (робіт, послуг).

7. Документування операцій пов'язаних із нарахуванням зносу (амортизації) необоротних активів являє собою систематичний, безперервний та послідовний процес. На досліджуваному підприємстві операції з необоротними активами оформляються первинними документами встановленої законодавством форми, та відображаються у бухгалтерському обліку де відбувається їх узагальнення у облікових регістрах (журналах, головних книгах) та формах звітності.

8. Облік зносу (амортизації) необоротних активів на досліджуваному підприємстві ведеться на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», за кредитом якого відображається нарахування амортизації та індексація зносу необоротних активів, за дебетом – зменшення суми зносу (накопиченої амортизації). На досліджуваному підприємстві даний рахунок має субрахунки: 131 «Знос основних засобів»; 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів».

9. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється з використанням програмного продукту «1 С: Підприємство 7.7». Автоматизація бухгалтерського обліку знаходиться на достатньому рівні, що уможливило істотно полегшити трудомісткі розрахунки, підвищити оперативність та точність облікової інформації та здійснити фінансовий аналіз діяльності підприємства та пошуку резервів щодо підвищення його ефективності.

10. Обліковий процес нарахування зносу (амортизації) необоротних активів закінчується складанням звітності. Інформація щодо зносу (амортизації) необоротних активів знайшла своє відображення у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; у формі 2 «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)»; та формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

11. Аналіз показників інвестиційної активності ПП «Імені Калашника» показав, що: у майні підприємства на кінець 2017 р. переважала питома вага оборотних активів, при цьому у 2017 р. порівняно з 2015 р. вона зменшилася на 12,2 пункти; показники структури джерел формування капіталу свідчать про значну перевагу частки власного капіталу над часткою зобов'язань підприємства, тобто ПП «Імені Калашника» є незалежним від кредиторів та фінансово стійким; показники ліквідності та платоспроможності свідчать про ліквідність та платоспроможність підприємства, оскільки розраховані коефіцієнти є вище нормативного значення.

12. Встановлено, що сукупністю резервів покращення використання основних засобів є: технічне їх вдосконалення; збільшення тривалості роботи машин та обладнання за рахунок ліквідації простоїв; покращення організації та управління виробництвом. Доведено, що застосування на практиці запропонованих заходів у цілому по підприємству дає змогу збільшити обсяги

випуску товарної продукції, підвищити показник фондівдачі, а також збільшити прибуток, як наслідок, і рентабельність основних засобів підприємства.

Із метою покращення організації обліку зносу (амортизації) необоротних активів ми пропонуємо, деталізувати питання нарахування зносу (амортизації) необоротних активів у Наказі про облікову політику, а саме:

- передбачити перелік методів нарахування амортизації, адже вибір економічно обґрунтованих методів формує амортизаційну політику підприємства з огляду на специфіку його діяльності та використання різних видів необоротних активів. Наразі формування ефективної амортизаційної політики є одним із факторів підвищення ефективності роботи підприємства, тому вибору методів нарахування амортизації варто приділити особливу увагу.

- обґрунтувати визначення строку корисної експлуатації активів з урахуванням рекомендацій чинного ПКУ;

- своєчасність та об'єктивність визначення ліквідаційної вартості основних засобів.

Наведені пропозиції можуть бути використані у практичній діяльності досліджуваного підприємства з метою покращення якості обліку і аудиту зносу (амортизації) необоротних активів та підвищення ефективності діяльності підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ РОБОТИ

1. Мельченко І. А. Сутність зносу необоротних активів / І. А. Мельченко // Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. – Херсон, 2018. – С. 247 – 250.

2. Мельченко І. А. Облік зносу (амортизації) основних засобів : нормативне забезпечення / І. А. Мельченко // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. – Полтава : ПДАА. 2018. – С. 93 – 96.

АНОТАЦІЯ

Мельченко І. А. «Методика обліку зносу (амортизації) та аналіз функціонального стану необоротних активів. – Рукопис.

Дипломна робота на здобуття ступеня вищої освіти «Магістр обліку і оподаткування» за освітньо-професійною програмою «Облік і оподаткування» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». – Полтавська державна аграрна академія, Полтава, 2018.

Дослідження присвячене вивченню теоретичного та практичного аспектів організації та методики бухгалтерського обліку зносу (амортизації) необоротних активів і розробці перспективних напрямів їх удосконалення.

Результати дослідження полягають в: узагальненні підходів до визначення категорій «знос», «амортизація», обґрунтуванні переваг та недоліків методів нарахування амортизації, що дає змогу підвищити ефективність амортизаційної політики; критичній оцінці нормативного регулювання обліку нарахування зносу необоротних активів у контексті національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Податкового Кодексу України та

Міжнародних стандартів фінансової звітності; теоретичному обґрунтуванні облікового відображення нарахування амортизації необоротних активів, що забезпечить повноту та зрозумілість облікової інформації для цілей управління оптимальність вибору інформаційну місткість аналітичного обліку для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі формування детальної інформації; розробці інформаційної моделі аналізу руху та стану основних засобів для визначення шляхів покращення їх функціонального стану.

Ключові слова: амортизація, знос, амортизаційна політика, методи нарахування амортизації, облік, аналіз.

ANNOTATION

Melchenko IA "Methods of accounting for wear (depreciation) and analysis of the functional state of non-current assets. - The manuscript.

Diploma work on obtaining a higher education "Master of Accounting and Taxation" for the educational and professional program "Accounting and Taxation" on the specialty 071 "Accounting and taxation". - Poltava State Agrarian Academy, Poltava, 2018.

The research is devoted to the study of theoretical and practical aspects of the organization and methodology of accounting for wear (depreciation) of non-current assets and the development of perspective directions for their improvement.

The results of the study are: generalization of approaches to the definition of categories "depreciation", "depreciation", substantiation of advantages and disadvantages of methods of accrual depreciation, which makes it possible to increase the efficiency of depreciation policy; a critical assessment of regulatory accounting for the calculation of the wear of non-current assets in the context of national accounting standards (standards), the Tax Code of Ukraine and International Financial Reporting Standards; theoretical substantiation of the accounting reflection of depreciation of non-current assets, which will ensure the completeness and comprehensibility of the accounting information for the purposes of management; optimality of the choice of information capacity of analytical accounting for the adoption of sound management decisions on the basis of the formation of detailed information; developing information modal analysis of motion and the state of the basic means for determining ways to improve their functional state.

Key words: depreciation, depreciation, depreciation policy, methods of depreciation, accounting, analysis.

