

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

на тему: «Методика обліку зносу (амортизації) та аналіз функціонального
стану необоротних активів»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 1
Гусаренко Н.Ю.
Керівник: Лега О.В.
Рецензент: Гнатишин Л.Б.

Полтава - 2022 року

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	12
1.1. Економічний зміст зносу (амортизації) необоротних активів	12
1.2. Стан дослідженості проблеми на наукові напрями її вирішення	22
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	27
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	27
2.2. Облік зносу (амортизації) необоротних активів та відображення інформації у звітності	29
2.3. Податкові аспекти обліку зносу (амортизації) необоротних активів	35
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РУХУ ТА СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	40
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	40
3.2. Аналіз наявності, руху та функціонального стану основних засобів	48
3.3. Аналіз використання основних засобів та шляхи покращення функціонального стану основних засобів	60
ВИСНОВКИ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	69
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми. Важливою умовою росту об'ємів валової та товарної продукції сільгосп підприємств являється розвиток ресурсного потенціалу, в тому числі матеріально-технічної бази, основних та оборотних активів. Її складовими елементами є земля, трактори, автомобілі, двигуни, сільськогосподарські машини, продуктивна та робоча худоба, багаторічні насадження, меліоративні, ґрунтозахисні споруди, автошляхи, споруди, будівлі, теплиці, насіння, корми, добрива тощо. Складовою ж собівартістю виробленої продукції їх участь відображається у нарахованій кожного місяця сумі амортизації.

Сільськогосподарські підприємства в умовах конкретно обраної схеми управління виробничими процесами, вибирають гнучку та оптимальну амортизаційну політику. Крім того, важливе значення має галузевий характер діяльності, як обраний метод амортизації впливає на фінансові результати, співвідношення активної (машини, обладнання, пристрої, транспорт тощо) та пасивної частини (будинки, споруди тощо) основних засобів. Для виконання всіх зазначених вище умов необхідна потужна інформаційна база, джерелом якої є дані бухгалтерського обліку.

Основні аспекти амортизаційної політики, бухгалтерського обліку нарахування амортизації, переваги та недоліки методів амортизації, оптимальний їх вибір для підприємств розглядали у своїх працях М. І. Бондар, С. І. Василішин, С. Ф. Голов, Н. О. Гура, Л. І. Гуцаленко, В. М. Диба, А. Ю. Демина, С. М. Євтушенко, Л. О. Іваніщенко, Ю. Я. Литвин, Г. Є. Павлова, В. М. Пархоменко, Л. Г. Семеген, П. Л. Сук, Н. М. Ткаченко та інші.

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 кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретично-методологічних положень, а також розробка рекомендацій з удосконалення 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 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.;
- здійснити комплексну характеристику фінансово-економічної діяльності досліджуваного підприємства.

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 товариства з обмеженою відповідальністю – далі ХХХ. Під час написання кваліфікаційної роботи були використані облікові документи (первинні та зведені) та фінансова звітність за 2019 - 2021 рр. досліджуваного підприємства.

Методи дослідження. 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; 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:

1) розглянуто сутність категорії «знос», «амортизація», порядок нарахування зносу. Систематизовано актуальні питання нарахування зносу (амортизації) основних засобів, навколо яких у фаховій літературі ведеться наукова дискусія з цієї проблематики;

2) детально досліджено питання обліку основних засобів за МСБО 16 та НПСБО 7. Встановлено, що існує цілий ряд відмінних ознак: у термінологічному словнику; у класифікації груп (класів) основних засобів; в особливостях обліку амортизації основних засобів; у формуванні первісної вартості основного засобу; у відображенні інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Зроблено висновок, що питання уніфікації Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 вимагає суттєвих доопрацювань і доповнень в напрямку пристосування їх до конкретних умов господарювання, з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні;

3) узагальнено основні етапи аналізу основних засобів. Реалізація результатів аналізу основних засобів включає: оцінку заходів щодо підвищення ефективності рівня технічної оснащеності підприємства, вибір оптимального варіанту заходів, прийняття рішення щодо реалізації обраного варіанту заходів, доведення прийнятого рішення до виконавців, забезпечення контролю за виконанням прийнятих рішень. Запропонована послідовність проведення аналізу основних засобів можуть у повній мірі задовольнити потребу в аналітичній релевантній інформації для власників та інвесторів;

4) узагальнено переваги та недоліки методів нарахування зносу (амортизації) необоротних активів. Встановлено, що кожен метод нарахування амортизації має свої як позитивні, так і негативні сторони. Відмінність застосовуваних методів амортизації полягає в різному рівні нарахованих амортизаційних відрахувань, а також у способі їх розподілення. Тому залежно від виду основних засобів, умов експлуатації, моральної зношуваності, підприємства за власним бажанням повинні застосовувати найбільш ефективний і доцільний метод амортизації;

5) узагальнено документальне оформлення результатів інвентаризації основних засобів на підприємстві.. Запропонований підхід забезпечить високу ефективність, об'єктивність та раціональність документообороту роботи на підприємствах;

б) проаналізовано способи формування вихідної облікової, контрольної і аналітичної інформації. Встановлено, що отримати максимально потрібні облікові дані можна лише за допомогою інформаційної технології, яка включає: прийоми, способи і методи застосування засобів обчислювальної техніки при виконанні функцій збору, обробки, зберігання, передачі і використання даних; сукупність методів, способів, прийомів і засобів обробки документованої інформації, включаючи програмні засоби, і регламентованого порядку їх застосування; сукупність способів реалізації інформаційних процесів при виробництві інформаційного продукту; сукупність методів, пристроїв і виробничих процесів, що використовуються

людьми для збору, зберігання, обробки та розповсюдження інформації;

7) встановлено, що поняття «облікова політика» має бути переглянуто на законодавчому рівні та повинно включати наступні аспекти: визначати необхідність використання облікової політики не лише при складанні та поданні фінансової звітності, а й при веденні бухгалтерського обліку; містити складові облікової політики, що встановлені (або мають бути встановлені) чинним законодавством; враховувати направленість облікової політики на задоволення інформаційних потреб не тільки зовнішніх користувачів, а й внутрішніх, тобто обґрунтовувати управлінський характер облікової політики;

8) детально досліджено сутність ремонту і модернізації основних засобів. Встановлено, що в якісному збереженні робочих параметрів основних засобів, забезпеченні постійної працездатності об'єктів протягом запланованого періоду їх експлуатації та частковому відновленні техніко-експлуатаційних властивостей шляхом заміни чи оновлення зношених деталей, вузлів, регулювання механізмів;

9) проаналізовано статистичні дані України щодо рівня зносу основних засобів та зроблено висновок про низький рівень їх придатності у сільському господарстві. Виокремлено три групи резерви підвищення ефективності використання основних засобів: екстенсивне використання (пришвидшення введення в експлуатацію, скорочення та/або ліквідація простоїв, скорочення термінів ремонту, оптимізація завантаження тощо), поліпшення інтенсивного використання обладнання; здійснення інвестицій у придбання високопродуктивних машин, обладнання, устаткування, транспортних засобів.

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.

Апробація результатів дослідження. Основні результати

дослідження, що ілюструють його новизну, доповідалися й одержали позитивну оцінку на засіданні студентського наукового товариства факультету обліку та фінансів «Сучасні проблеми бухгалтерського обліку та фінансів: шляхи вирішення очима молоді» (м. Полтава, 2019 р.), II Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні питання сучасної економічної науки» (4 грудня 2019 р., м. Полтава), III Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, березень 2020 р.), студентській науковій конференції Полтавської державної аграрної академії (м. Полтава, 2020 р.), IV Всеукраїнській науково-практичній Інтернет-конференції «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств» (м. Дніпро, 2020 р.), III Всеукраїнської науково-практичної конференції «Актуальні питання сучасної економічної науки» (м. Полтава, 8 грудня 2020 р.), II Міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю» (м. Полтава, 2020 р.), Всеукраїнській науково-практичній конференції «Фінансово-економічні механізми розвитку підприємництва: теоретичний та практичний аспект» (м. Дніпро, 19-20 листопада 2020 р.); VI Всеукраїнській науково-практичній конференції (з міжнародною участю) «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін» (Полтава, 21 жовтня 2021р.), науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик (березень 2022 р.), V Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, 14 – 15 квітня 2022 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 12 тез у матеріалах конференцій.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічний зміст зносу (амортизації) необоротних активів

Для будь-якого підприємства важливим є якісно організована система технічного забезпечення, що базується на формуванні технічної оснащеності.

Практика свідчить, що основну частку в технічному забезпеченні складають необоротні активи. Але для того, щоб необоротні активи успішно функціонували та виконували своє призначення, необхідно здійснювати нарахування амортизації.

Сучасні дослідники розглядають амортизацію з різних підходів. Деякі наголошують на фінансово-економічних аспектах поняття амортизації, що пов'язані з її впливом на інвестиційно-інноваційний розвиток підприємства [59, 85]. Інші розглядають амортизацію як інструмент державного регулювання економіки [74].

На думку В. Я. Плаксієнка, сума нарахованої амортизації є джерелом фінансування зношених необоротних активів [7].

Л. А. Булах в своїх дослідженнях наголошує, що амортизація – це категорія простого відтворення і основне її призначення – збереження основного капіталу на авансованому рівні. В історичному аспекті проаналізовано погляди вітчизняних та зарубіжних авторів на економічну сутність амортизації та її місце в процесі відтворення основного капіталу, який охоплює стадії виробництва, обміну та відтворення необоротних активів (додаток А.1). В понятійному апараті, що стосується визначення «амортизації», на сьогодні трактування даного поняття як показника, що є вираженням зносу (амортизації), і направлене на перенесення його на вироблену продукцію. Однак дослідження свідчать, що такий процес відбувається не завжди. Розглянемо ряд трактувань понять «амортизація» та

«знос» (табл. 1.1) [7, 14, 17, 61, 76,].

Таблиця 1.1

Трактування понять «знос» та «амортизація» різними науковцями

Автор, джерело	Трактування поняття
Знос	
І. А. Маренич	сума нарахованої амортизації, що перенесена на собівартість продукції
К. О. Головань	поступова втрата основними засобами своєї вартості внаслідок втрати споживчої вартості, тобто знецінення певного об'єкта необоротних активів порівняно з аналогічним об'єктом внаслідок різних причин
НП(С)БО 7 «Основні засоби»	сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання
Амортизація	
В. Я. Плаксієнко	процес знецінення вартості основних засобів під впливом фізичного та морального зношення і відшкодування сум такого зношення за рахунок собівартості продукції.
О. Янченко	це резерв, створюваний для заміни зношення активів
Н. Г. Довгопола	інвестиційний ресурс та засіб акумулювання грошових коштів

Дискусійність сутності поняття «амортизація» дозволило розробити декілька концепцій щодо амортизації (рис. 1.1).

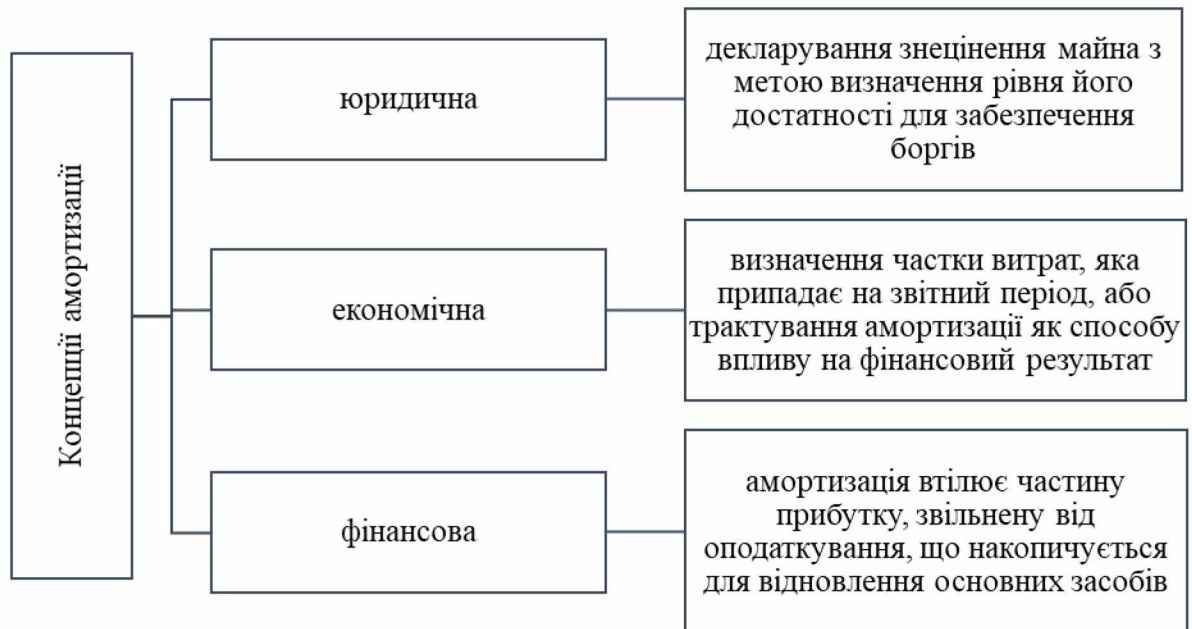


Рис. 1.1. Концепції амортизації [58]

Окрім відображення фізичного, морального зносу у амортизації є інша важлива функція – правильне співставлення доходів і витрат по періодах.

Необоротні активи використовуються декілька років, а отже, беруть участь у отриманні доходу теж декілька років. Списати одразу всю вартість необоротних активів на витрати – це буде порушенням відповідності доходів і витрат по періодам, тобто бухгалтерського принципу нарахування. Знос необоротних активів – це втрати ними своєї вартості (рис. 1.2).

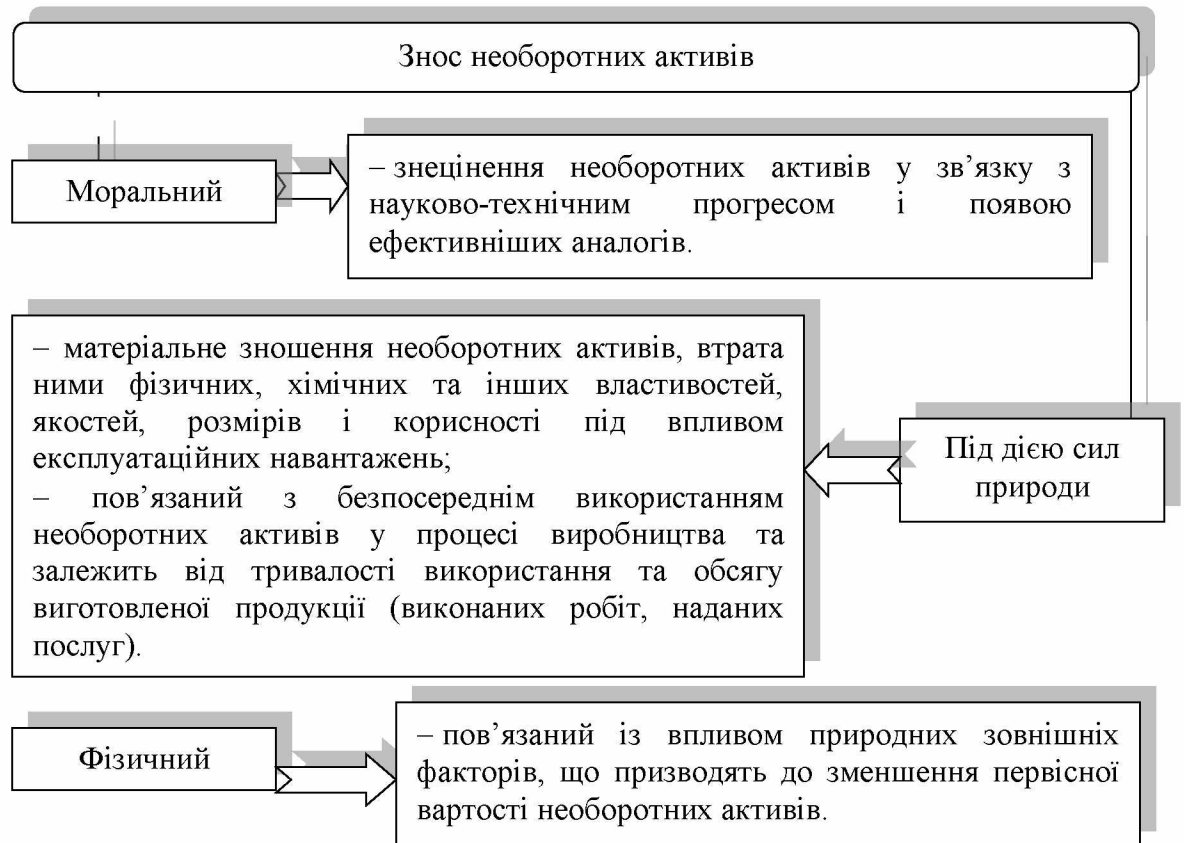


Рис. 1.2. Види зносу необоротних активів

Більшість підприємств для вирішення проблеми морального зносу збільшують навантаження машин і обладнання, щоб прискорити віддачу їхнього корисного ефекту до настання моменту за старіння. Однак, це не завжди спрацьовує, адже інновації йдуть завжди попереду і нові технічні засоби стають більш ефективнішими і відповідно дорожчими. Нажаль, сума, яка акумулюється на рахунках від перенесення вартості необоротних активів не є достатньою для забезпечення підприємства новішими засобами. Тому деякі дослідники в якості пропозиції висувують твердження про перенесення сум амортизації зі складу витрат до податкових зобов'язань. Тобто на суму амортизаційних нарахувань зменшується сума податку на прибуток, що

підлягає перерахуванню до бюджету [77, 82]. Це надало б змогу встановити високі норми амортизації для всіх необоротних активів не підвищуючи при цьому ціну товару. Встановлення норм амортизації призвело б до прискорення відшкодування витрат на придбання необоротних активів, а значить підвищило б швидкість обертання грошей на підприємстві.

Таким чином, амортизація, що нараховується, з одного боку, є часиною витрат підприємства, а з другого – основним джерелом відшкодування зносу необоротних активів (рис. 1.3) [82].

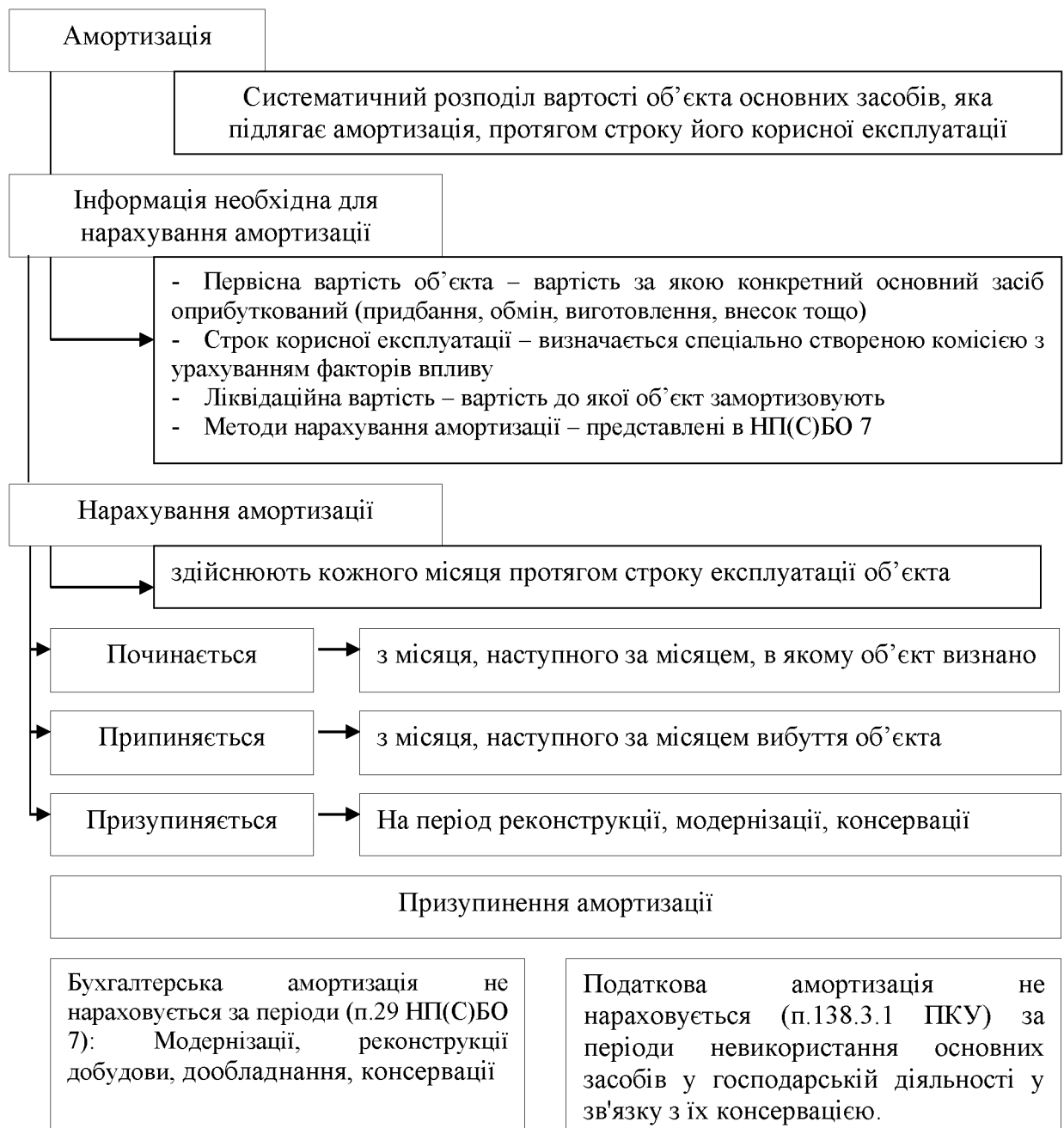


Рис. 1.3. Основні аспекти нарахування амортизації

Поряд з визначенням поняття амортизації важливо розглянути категорії, які з ним пов'язані. В першу чергу звернемо увагу на поняття «строк корисного використання», що має важливе значення при нарахуванні амортизації (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Основні поняття строку корисного використання (експлуатації)

У зв'язку із воєнними діями навіть по тим об'єктам, які є контрольовані

та неушкоджені, є сенс переглянути складові амортизаційної політики.

Амортизаційна політика базується на бухгалтерських оцінках та є складовою облікової політики підприємства. Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація. Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом, і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації [18, 44, 52] (рис. 1.5).

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ XXX		
Код ЄДРПОУ		
05.06.2022 р.	НАКАЗ м. Полтава	№ 36
Про продовження строку корисного використання основного засобу		
У зв'язку із задовільним станом офісної шафи і продовженням його експлуатації		
НАКАЗУЮ:		
1. Переглянути строк корисного використання офісної шафи, інвентарний № 484658 та змінити його з 50 до 74 місяців без проведення дооцінки.		
2. Ознайомити з наказом бухгалтера Марину Шевченко, відповідальну за ведення бухгалтерського обліку основних засобів.		
3. Головному бухгалтеру Андрію Марченко відобразити зазначені зміни в бухгалтерському обліку основних засобів як зміну облікових оцінок.		
Додаток: висновок постійно діючої експертно-технічної комісії, призначеної наказом по XXX від 20.01.22 р. № 14.		
Директор підпис _____		

Рис. 1.5. Приклад Наказу про продовження строку корисного використання об'єкту основних засобів

Приклад 1. Термін корисного використання - 10 років (120 місяців) первісна вартість об'єкта - 500 тис. грн, залишкова вартість - 20 тис. грн, метод амортизації – прямолінійний. Сума амортизації - 4 тис. грн на місяць (500 тис. грн – 20 тис. грн) : 120 місяців. На момент введення воєнного стану об'єкт експлуатується 60 місяців. У зв'язку із воєнними діями прийнято рішення зменшити термін експлуатації, що залишився, до 30 місяців та ліквідаційну експлуатації, що залишився, до 30 місяців та ліквідаційну

вартість до 5 тис. грн. Сума амортизації після перегляду строків та ліквідаційної вартості становить 8,5 тис. грн на місяць (500 тис. грн – 5 тис. грн – 4 тис. грн x 60 міс.) : 30 міс. 4. Приклад 2. Автомобіль переданий військовій частині на основі акту. Первісна вартість автомобіля 700 тис. грн, нарахований знос –100 тис. грн. Залишкова вартість в податковому обліку – 500 тис. грн. (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Відображення в обліку передачу автомобіля

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		
	дт	кт	сума, грн
Переданий автомобіль військовій частині (на підставі акту):			
- списаний нарахований знос	131	105	100000
- списана залишкова вартість активів	976	105	600000
У Декларації з податку на прибуток передання автомобіля відображається у додатку РІ: Рядок 1.1.2 (залишкова вартість в бухгалтерського обліку) – 600000 грн; Рядок 1.2.2 (залишкова вартість у податковому обліку) – 500000 тис.			

Якщо балансова вартість придатного до подальшої експлуатації об'єкта основних засобів дорівнює нулю або ліквідаційної вартості такого об'єкта, то при перевірці є ризик, що встановлений строк корисного використання визнають заниженим, а амортизацію завищеною (рис. 1.6).

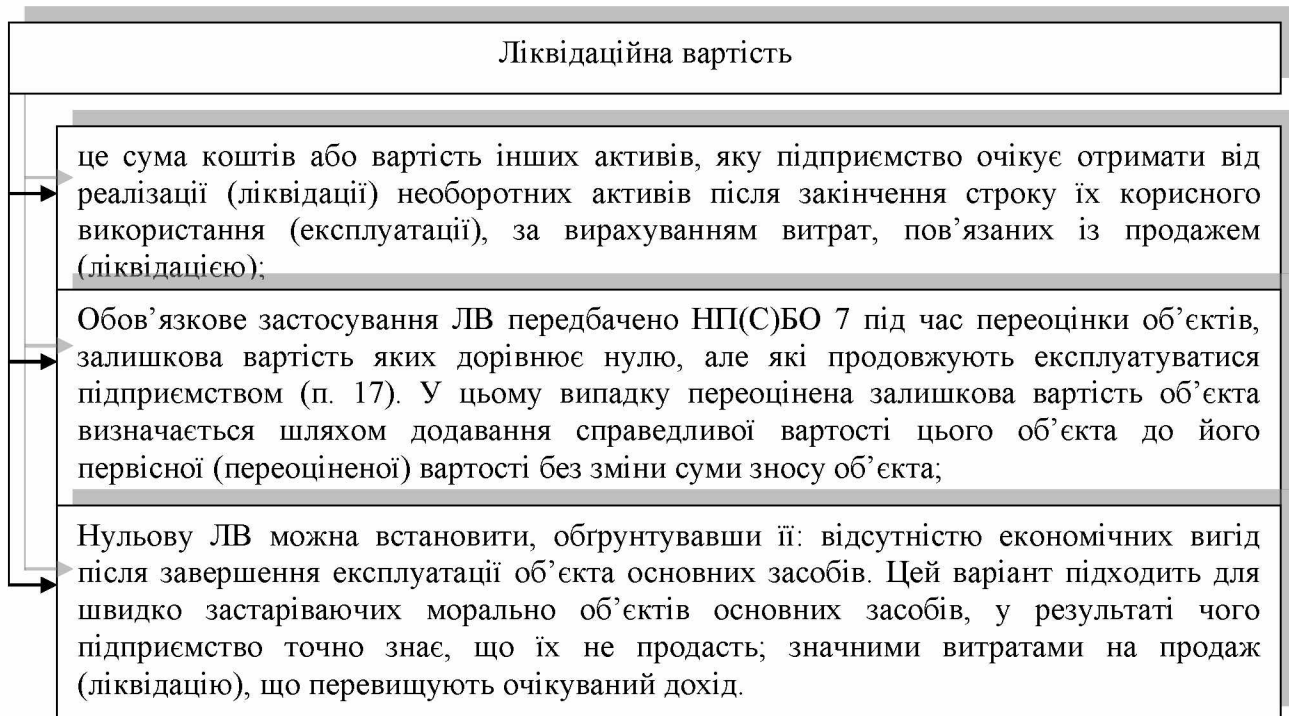


Рис. 1.6. Особливості поняття «ліквідаційна вартість»

Визначивши строк корисного використання необхідно звернути увагу на вибір методу нарахування амортизації. У бухгалтерському обліку для 9 груп об'єктів необоротних активів, перелічених у п. 5.1 НП(С)БО 7) передбачено 5 методів нарахування амортизації (додаток А.2) (рис. 1.7)

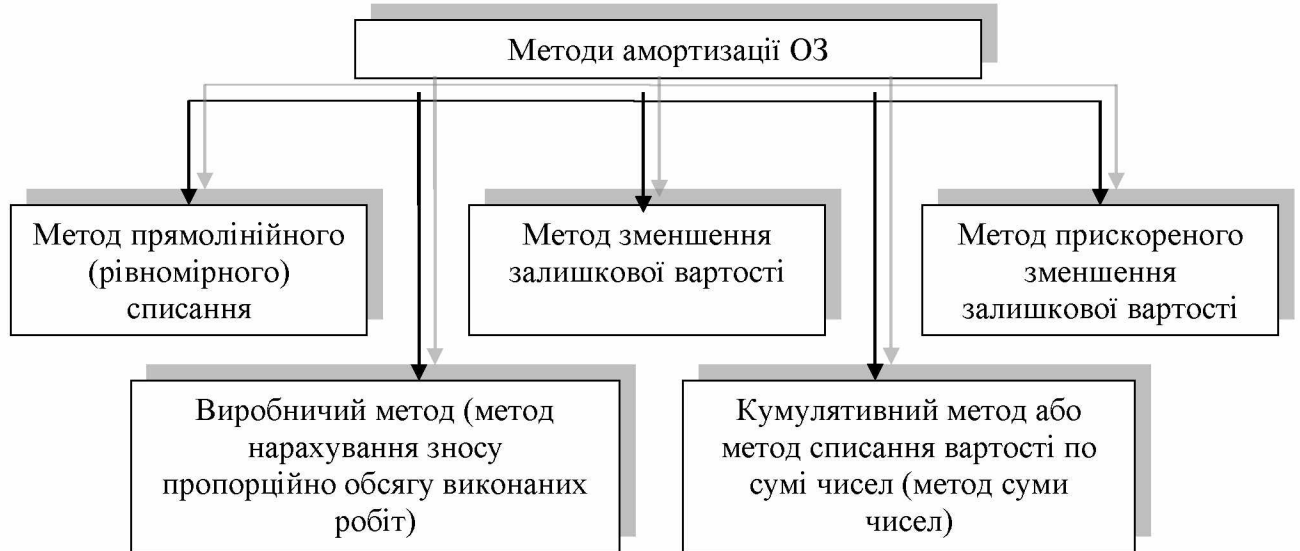


Рис. 1.7. Методи амортизації основних засобів

Для кожної групи (підгрупи) необоротного активу підприємство може використовувати свій метод нарахування амортизації (додаток А.3).

Якщо використовується метод:

- прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний – амортизація нараховується починаючи з наступного місяця після введення об'єкта в експлуатацію. Наприклад, об'єкт став придатний до використання (тобто був уведений в експлуатацію) 9 вересня. З 1 жовтня на цей об'єкт треба нараховувати амортизацію;
- виробничий з наступного дня після введення об'єкта необоротного активу в експлуатацію [1].

При прямолінійному методі нарахування амортизації проводиться розрахунок суми, що підлягає амортизації шляхом віднімання від первісної вартості суми ліквідаційної вартості об'єкта, що амортизується.

Вартість, що отримана ділиться на строк корисного використання

об'єкта. Визначається річна, а потім місячна сума амортизації.

Для розрахунку суми річної амортизації методом зменшення залишкової вартості використовується формула:

$$\text{Річна норма амортизації } i = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}} \quad (1.1)$$

n – кількість років використання об'єкта

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

При цьому ліквідаційна вартість не береться до уваги при розрахунку суми амортизаційних відрахувань.

Кумулятивний метод застосовується з метою розподілу суми амортизаційних відрахувань в такому порядку: перший рік використання об'єкта, коли віддача від нього сама висока, сума амортизації сама велика. А потім поступово зменшується ефективність використання об'єкта, пропорційно зменшується і сума амортизаційних відрахувань.

Цей метод вважається також прискореним, оскільки дає змогу нарахувати амортизацію у перші роки експлуатації у більших розмірах, ніж надалі.

Перевага цього методу над іншими полягає в тому, що у перші роки, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів максимальна, амортизується більша частина його вартості, а вартість ремонтів та експлуатаційних витрат підвищується. Виробничий метод передбачає нарахування зносу пропорційно до обсягу виконаних робіт, випуску виробленої продукції (одиниць виробленої продукції) встановлює співвідношення купівельної вартості активу (за вирахуванням його ліквідаційної вартості) з визначеним обсягом виробленої продукції.

Амортизація нараховується лише тоді, коли машина або інший об'єкт

використовуватиметься протягом місяця.

Припинення нарахування амортизації відбувається, коли залишкова вартість необоротного активу стане дорівнювати його ліквідаційній вартості. Останнім періодом нарахування амортизації буде місяць (а в разі виробничого методу – день), коли закінчиться строк корисного використання об'єкта.

НП(С)БО 16 «Витрати» [53] та п. 30 НП(С)БО 7 [51] відносить амортизацію до складу витрат і може бути віднесена до виробничої собівартості продукції, що виробляється підприємством.

Крім того при визначенні складу загальновиробничих, адміністративних, збутових, інших операційних витрат вказано, що до їх складу входить амортизація відповідних основних засобів та нематеріальних активів.

Ще одним видом необоротних активів є довгострокові біологічні активи. У п. 11 НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [54] їх амортизація нараховується згідно норм, визначених у НП(С)БО 7 «Основні засоби».

У НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [55] вказано, такий об'єкт зараховується та обліковується за первісною вартістю, яку необхідно зменшити на суму нарахованої амортизації, врахувавши при цьому втрати від зменшення корисності, вигоди від відновлення.

Обираючи метод нарахування амортизації, підприємства повинні звернути увагу, перш за все, на переваги та недоліки кожного з методів у певних виробничих умовах (додаток А.4).

Згідно НП(С)БО 8 [52] амортизують нематеріальні активи протягом їх строку використання, встановленого підприємством при зарахуванні на баланс та зафіксованому у розпорядчому акті.

При визначенні строків використання для об'єктів нематеріальних активів необхідно врахувати різні чинники: які строки встановлюються подібних нематеріальних активів; чи передбачається і який моральний знос; правові обмеження у частині строків їх використання та інші обмеження;

спосіб у який будуть використовувати нематеріальні активи тощо. Крім того, у НП(С)БО відмічено, що строки можна використовувати ті, які встановлені ПКУ (додаток А.5). Щодо ліквідаційної вартості, то по нематеріальних активах вона прирівнюється до нуля. Порядок розрахунку, терміни, з яких починається нарахування, призупиняється та закінчується, тотожні визначеним в НП(С)БО 7.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Проблеми нарахування амортизації необоротних активів та відображення таких операцій є темою наукової дискусії серед вчених-економістів. Значний внесок у вирішення проблемних питань зробили українські вчені. Розглянемо основні питання, які розглядалися науковцями щодо їх вирішення.

Кафка С. М. у дослідженні розкриває економічний зміст амортизації та порядку її нарахування. При цьому автор виділяє ряд розбіжностей у вітчизняній та міжнародній практиці цього питання [34]. Разом з тим, на думку Шаповал В. М., Герасименко Т. В. ряд питань щодо узгодження національних та міжнародних стандартів щодо нарахування амортизації треба ще узгоджувати [85].

До проблемних питань амортизації необоротних активів Бондар М. І. та Бабіч В. В. відносять визначення об'єкта амортизації; амортизаційної вартості; строки експлуатації; методи нарахування та інші питання, пов'язані з цим процесом.

Розглянуті авторами питання стосуються методів нарахування амортизації необоротних активів за даними бухгалтерського і податкового обліку, їх порівняння для отримання достовірних сум нарахованої амортизації.

Крім того, науковцями за мету було поставлено зменшити

трудомісткість таких розрахункових операцій [2].

В частині первинного обліку амортизаційних нарахувань варто вдосконалити первинні документи і загальний документообіг. При цьому необхідно, на нашу думку, враховувати специфіку діяльності підприємств конкретної галузі для посилення інформаційної та аналітичної функцій бухгалтерського обліку.

Чайковська Т. С. досліджує роль амортизації для відтворення основних засобів. Він вбачає значення амортизації у кругообороті (рис. 1.8):



Рис. 1.8. Роль амортизації для відтворення основних засобів [40].

Але така система у підприємствах не дотримується, тому роль і значення амортизації у процесі відновленні матеріально-технічної бази втрачено.

Крім того, автор зазначає, що амортизація як складова собівартості продукції сільськогосподарського призначення, має прямий вплив на фінансово-економічні показники діяльності підприємств.

На думку Лисиченко О. О., проблемним для сучасних підприємств можна вважати впровадження єдиної методики обліку амортизації. Вирішенням же цієї проблеми автор вбачає у зверненні до переваг та

недоліків методів нарахування амортизації та визначенні впливу їх на структуру витрат операційної діяльності, що в подальшому вплине на отримання прибутку [44].

Григоревська О. О., Джугля А. Ю. звертають увагу на важливість правильно організованої облікової політики щодо амортизації [13]. Спираючись на норми чинного законодавства та важливості формування правдивої інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів, автори виділяють положення, які мають бути обов'язково висвітлені в Наказі про облікову політику підприємства (рис. 1.9).

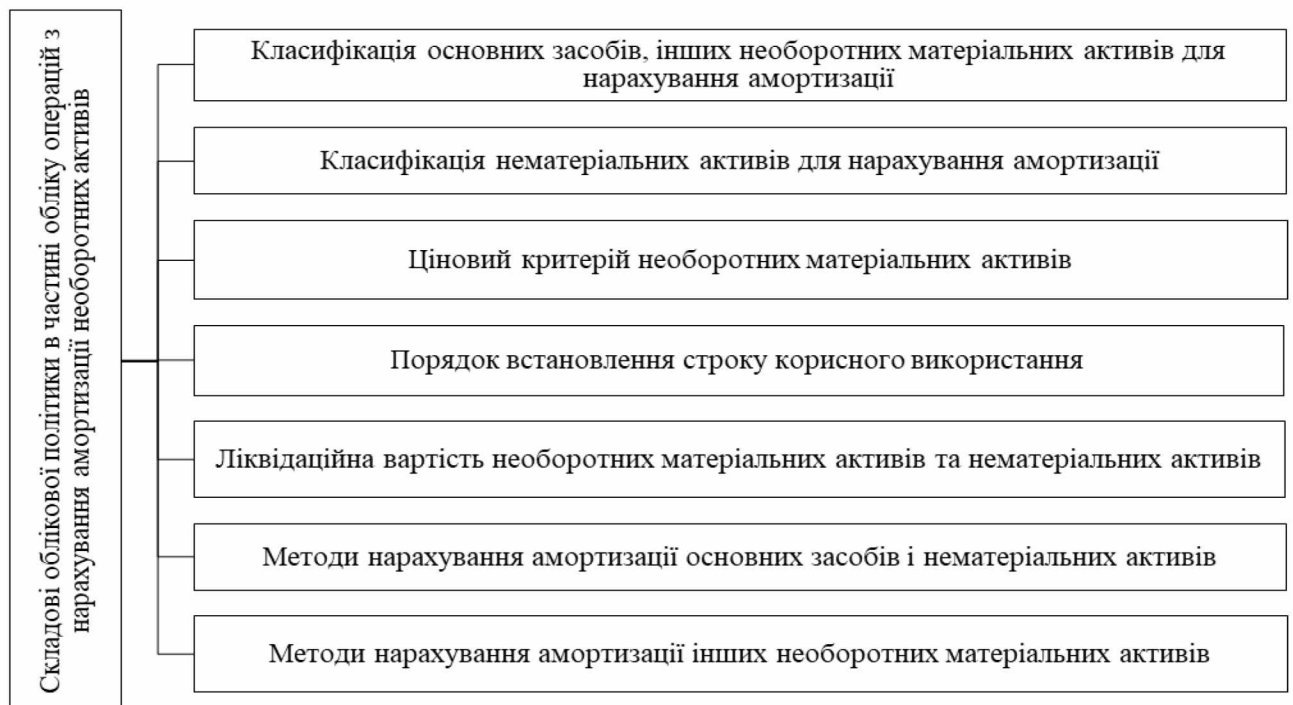


Рис. 1.9. Формування інформації щодо амортизації необоротних активів у Положенні про облікову політику

До проблем формування амортизаційної політики Колеснікова О. М., Ганяйло О. М. відносять відмінності пов'язані з визначенням строків використання об'єктів основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку.

Автори вважають, що підприємствам доцільно орієнтуватися у вибраному питанні на терміни експлуатації об'єктів для податкових цілей і

зафіксувати це у відповідному наказі по підприємству [38].

Волкова В. звертає свою увагу на проблемні аспекти, пов'язані з нарахуванням амортизації після модернізації та пояснює вплив неправильного розрахунку на фінансову звітність підприємства. Автор досліджує особливості розрахунку суми об'єкта, що буде амортизуватися та звертає увагу до норм ст. 138 ПКУ [8].

Черкасов О. О. для відтворення основних засобів запропонував новий метод, що базується на визначенні норми амортизації активної частини основних засобів. Для цього автор пропонує використати формулу:

$$N_a = \frac{1}{n} * (1 + inf)^{n-t} * 100\%, \quad (1.2)$$

де n – нормативний термін експлуатації обладнання, роки;

inf – щорічний індекс зміни інфляції, коефіцієнт;

t – номер періоду, в якому проводяться розрахунки [82].

В умовах воєнного стану, що триває на території України, питання обліку амортизації також постає в новому світлі, так як багато підприємств вимушено припинили своє функціонування.

Тому виникають питання щодо доцільності нарахування амортизації необоротних активів. Прокопова О. М., Кудлаєва Н. В. виділяють два можливі напрями дій в ситуації, що склалася.

В першому випадку, амортизація продовжує нараховуватися в звичному порядку, так як воєнний стан є форсмажорною обставиною, а амортизація основних засобів припиняється лише на період їх модернізації, консервації, реконструкції, добудови та дообладнання.

Другий варіант автори вбачають в здійсненні процедури виведення основного засобу з експлуатації. Для цього необхідно видати спеціальний наказ по підприємству.

В такому випадку нарахування амортизації буде призупинено до моменту повторного введення в експлуатацію відповідного об'єкта. Однак негативним моментом в призупиненні нарахування амортизації є факт морального зношення об'єкта [73]. Таким чином, сучасні підходи до

визначення сутності амортизації, порядку її нарахування та визначення ряду облікових аспектів є актуальним.

Проведені дослідження показали, що амортизацію як поняття можна розглядати не тільки як певну облікову категорію, але й як фінансову, здатну впливати на результати діяльності суб'єкта господарювання.

Розглянуті проблемні аспекти в сфері нарахування амортизації та порядку визначення строків корисного використання об'єктів необоротних активів доводять, що існуючі нормативи та законодавчі акти, що стосуються даного питання потрібно все ще вдосконалювати з огляду на існуючі макроекономічні тенденції та сучасний стан економіки країни в цілому.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

XXX створене і здійснює свою діяльність на підставі Статуту, затвердженого Протоколом загальних зборів Учасників та діє у відповідності до Цивільного й Господарського кодексів України, чинного законодавства та Статуту. Середньоспискова чисельність працівників у XXX за 2021 р. становила – 283 осіб.

Основні принципи менеджменту XXX: професіоналізм команди лідерів; фінансова стабільність; стійка ділова репутація.

Наразі система управління XXX ґрунтується на лінійно-функціональній структурі управління XXX та структурними підрозділами. Згідно з Положенням про організаційну структуру XXX в основу структури покладено принцип функціонального управління.

У зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, підприємство втратило головні ринки збуту продукції та суттєво зменшило збут на існуючих ринках. Значно скоротились обсяги виробництва продукції. У XXX запроваджено режим неповного робочого часу, призупинено реалізацію попередньо запланованих інвестиційних проєктів із технічного переоснащення та розширення виробничих потужностей.

Ефективна організація бухгалтерського обліку у XXX розпочинається з формування облікової політики, яка розкриває всі особливості організації бухгалтерського обліку в конкретному періоді діяльності товариства. Сформувавши правильно облікову політику головний бухгалтер XXX забезпечує ефективність облікового процесу товариства, чим мінімізує матеріальні, трудові та часові витрати під час вирішення облікових завдань.

Положення облікової політики фіксуються у Наказі про облікову

політику, витяг із якого наведено у додатку Б.

Методологія обліку основних засобів і необоротних активів та їх зносу (амортизації) враховує усі вимоги НП(С)БО № 7 «Основні засоби». Придбані (створені) необоротні активи зараховуються на баланс товариства ХХХ за первісною вартістю.

Одиницею обліку основних засобів є інвентарний об'єкт. Згідно з обліковою політикою товариства основні засоби строком використання більш одного календарного року та вартістю менше 20000 гривень віднесено до складу необоротних малоцінних матеріальних активів із нарахуванням зносу при передачі в експлуатацію у розмірі 100 %.

Первісна вартість основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів, за якою вони оприбутковані на баланс, станом на 31.12.2020 року становила – 185105 тис. грн, станом на 31.12.2021 р. – 245550 тис. грн. ТОВ «Ді-Стар» у 2021 році застосовувало прямолінійний метод нарахування амортизації.

Амортизація на транспортні засоби нараховується за методом прискореного зменшення залишкової вартості. Діапазон строків корисного використання складає від 2 до 20 років.

Знос основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів за 2021 р. склав – 20185 тис. грн. Залишок за рахунком обліку зносу основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів становив на 31.12.2020 р. – 74351 тис. грн, станом на 31.12.2021 р. – 92602 тис. грн. Залишкова вартість основних засобів станом на 31.12.2020 р. становила 110754 тис. грн, станом на 31.12.2021 р. – 152948 тис. грн. Сума коштів незавершеного будівництва станом на 31.12.2021 року становила – 6215 тис. грн.

Сума капітальних інвестицій в необоротні активи за 2021 рік становила – 61988 тис. грн.

Товариство не має основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та

розпорядження.

На кінець звітного періоду ХХХ має повністю амортизованих основних засобів первісною вартістю 19841 тис. грн.

2.2. Облік зносу (амортизації) необоротних активів та відображення інформації у звітності

Процес обліку необоротних активів супроводжується здійсненням великої кількості операцій, що фіксуються в спеціально визначених для цього документах. Первинні документи є підставою для відображення фактів господарської діяльності підприємства на рахунках обліку. Без належно оформленого документу не може правомірним бухгалтерський запис, а власне, від цього залежать повнота та достовірність облікової інформації для користувачів.

Відповідно до «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» № 88 від 24.05.1995 р. облікове відображення господарських операцій здійснюється методом їх суцільного і безперервного документування. Записи в облікових регістрах проводять на підставі первинних документів.

Згідно зі Законом 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., первинний документ – бланк, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. За допомогою первинних документів у ХХХ здійснюється зв'язок між господарськими процесами і обліково-аналітичною системою обліку. Порядок формування первинної облікової документації щодо наявності, складу, руху необоротних активів у ХХХ регулюється Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» 352 від 29.12.1995 р. Основні первинні документи щодо

обліку основних засобів та інших необоротних активів наведено які використовуються у ХХХ наведено у додатку Е.

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. Із метою управління амортизаційною політикою ХХХ, формуються завдання первинного обліку амортизації необоротних активів:

- визначення амортизації як витрат, що включаються у собівартість продукції, як джерела відтворення необоротних активів;
- затвердження у Наказі про облікову політику прийомів ведення обліку необоротних активів;
- обґрунтування доцільності використання обраних методів нарахування амортизації необоротних активів;
- формування системи первинних документів на основі здійснення господарських операцій із нарахування амортизації необоротних активів;
- відображення записів господарських операцій в облікових регістрах на підставі первинних документів.

Відповідно до Методичних рекомендацій № 561 від 30.09.2003 р., застосування типових форм є не обов'язковим. Водночас, Лист Держкомстату України «Щодо надання роз'яснення стосовно застосування типових форм первинного обліку» № 14/1-2-25/102 від 05.12.2005 р. № 14/1-2-25/102 від 05.12.2005 р. [39], підтверджує, це судження щодо необов'язкового використання типових форм первинних документів, однак представники фіскальної служби наполягають на їх застосуванні.

Первинні та зведені облікові документи у ХХХ складаються як на паперових, так і на машинних носіях програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» із зазначенням обов'язкових реквізитів: назви документа (форми); дати;

назви підприємства, від імені якого складено документ; одиниці виміру господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Узагальнимо документи щодо нарахування та розподілу амортизації основних засобів та інших необоротних активів у додатку В.

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» та відповідних субрахунках:

- 131 «Знос основних засобів»;
- 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;
- 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;
- 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»;
- 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

На даному рахунку у ХХХ 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 – відображається знос необоротних активів, що вибули.

Кореспонденція рахунків із обліку зносу (амортизації) необоротних активів у ХХХ представлена у табл. 2.1.

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.

Облікове відображення зносу (амортизації) необоротних активів у ХХХ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Нарахування амортизації основних засобів:			
- об'єктів виробничого призначення;	23, 91	131	12800
- об'єктів, переданих в операційну оренду;	949	131	6800
- об'єктів загальногосподарського призначення;	92	131	3500
- об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення.	949	131	1530
Нарахування амортизації нематеріальних активів загальногосподарського призначення.	92	133	2250
Включено об'єкт основного засобу до групи вибуття:			
- сума накопиченої амортизації;	131	10	12600
- залишкова вартість.	286	10	50000
Ліквідовано об'єкт основного засобу, списано сума:			
- зносу об'єкта;	131	10	40000
- залишкової вартості.	976	10	11900

Порядок розподілу нарахованої амортизації необоротних активів виробничого призначення у ХХХ 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, а у кінці звітнього періоду підлягає розподілу, з подальшим включенням розподілених сум до собівартості продукції, робіт і послуг. ХХХ відповідно до Наказу про облікову політику для нарахування амортизації необоротних активів використовує прямолінійний метод нарахування амортизації, розрахунок якого розкрито у додатку Г. Однак, прямолінійний метод не враховує ні моральний, ні фізичний знос об'єктів необоротних активів, а також їх простої. Схема організації обліку нарахування амортизації представлена у додатку Д.

Дані аналізу проведених розрахунків нарахованої амортизації за різними методами наведені у табл. 2.2.

Тому його рекомендовано використовувати для нарахування амортизації на такі об'єкти необоротних активів, як будівлі та споруди, оскільки вони приносять однаковий дохід упродовж усього строку їх

корисного використання.

Таблиця 2.2

**Порівняння сум нарахованої амортизації необоротних активів
за різними методами, грн**

Показник амортизації	Період експлуатації об'єкта (за роками)				
	I рік	II рік	III рік	IV рік	Разом
Прямолінійний метод					
Річна сума амортизації	12000	12000	12000	12000	48000
Накопичена сума амортизації	12000 (25%)	24000 (50%)	36000 (75%)	48000 (100%)	x
Метод зменшення залишкової вартості					
Річна сума амортизації	27639,32	12360,68	5527,86	2472,14	48000
Накопичена сума амортизації	27639,32 (58%)	40000 (83%)	45527,86 (95%)	48000 (100%)	x
Метод прискореного зменшення залишкової вартості					
Річна сума амортизації	25000	12500	6250	4250	48000
Накопичена сума амортизації	25000 (52%)	37500 (78%)	43750 (91%)	48000 (100%)	x
Кумулятивний метод					
Річна сума амортизації	19200	14400	9600	4800	48000
Накопичена сума амортизації	19200 (40%)	33600 (70%)	43200 (90%)	48000 (100%)	x
Виробничий метод					
Річна сума амортизації	10200	12240	12780	12780	48000
Накопичена сума амортизації	10200 (21%)	22440 (47%)	35220 (73%)	48000 (100%)	x

Амортизація на транспортні засоби нараховується за методом прискореного зменшення залишкової вартості із діапазоном строків корисного використання від 2 до 20 років.

Дані табл. 2.5 свідчать, що впродовж чотирьох досліджуваних років первісна вартість об'єкта основного засобу з амортизується повністю за усіма п'ятьма методами, проте цінність проведеного розрахунку полягає у визначенні річної частки нарахованої амортизації, що включається до витрат протягом усього періоду експлуатації об'єкта. Схема впливу основних чинників на розмір амортизаційних відрахувань представлено у додатку Е.

Як висновок, зауважимо, що середньорічні витрати на ремонт активу є значно вищими, ніж сума їх нарахованої амортизації, тому використання прискорених методів нарахування амортизації та скорочення терміну

корисного використання активів уможливить через більш інтенсивну амортизацію швидше повертати кошти, що вкладені в них.

Внутрішня (операційна) звітність призначена для поточного аналізу стану об'єктів обліку. Звіт «Картка рахунку 13» деталізує інформацію щодо господарських операцій за відповідним рахунком. Звіт «Аналіз рахунку 13» характеризує обороти рахунку 13 та надає інформацію про початкове та кінцеве сальдо.

Стандартна звітність – це цілісна система, що уможливлює формувати автоматизовані звіти на базі внутрішньої звітності. Регламентована звітність – це зовнішня звітність яка містить узагальнену інформацію щодо обліку основних засобів і зносу (амортизації) необоротних активів ХХХ, зокрема: «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)» та «Примітки до річної фінансової звітності», табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення інформації про нарахування зносу необоротних активів у фінансовій звітності ХХХ

Форма звітності	Розділ, рядки
Баланс (Звіт по фінансовий стан)	I розділ «Необоротні активи»
	Нематеріальні активи
	1000 «Нематеріальні активи»
	1001 «Первісна вартість»
	1002 «Накопичена амортизація»
	Основні засоби
	1011 «Первісна вартість»
	1012 «Знос»
	Інвестиційна нерухомість
	1015 «Інвестиційна нерухомість»
	1016 «Первісна вартість інвестиційної нерухомості»
1017 «Знос інвестиційної нерухомості»	
Звіт про фінансові результати (Звіти про сукупний дохід)	Розділ 2 «Елементи операційних витрат» рядок 2515 «Амортизація»
Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)	3505 «Амортизація необоротних активів»
Примітки до фінансової звітності (форма №5)	I «Нематеріальні активи», II «Основні засоби», XIII «Використання амортизаційних відрахувань», XIV «Біологічні активи»

Вона призначена для отримання даних за підсумками кореспонденції рахунків у різних розрізах. Для роботи зі звітами використовується пункт меню «Звітність». За допомогою автоматизованої обробки інформації в програмі можна сформувавши «Оборотно-сальдову відомість за рахунком 13» та у цілому по підприємству (додаток Ж). Прикладом стандартної звітності є: «Журнал-ордер за рахунком 13»; «Головна книга за рахунком 13», Шахова відомість та ін.

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 ХХХ за звітний період.

2.3. Податкові аспекти обліку зносу (амортизації) необоротних активів

Інформаційною основою для формування управлінських рішень щодо об'єктів необоротних активів є дані бухгалтерського обліку, зокрема, здійснення господарських операцій з об'єктами основних засобів та їх податковий наслідок.

Відповідно до п. 2 НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» основні засоби, відчуження яких здійснюється іншим способом, ніж продаж, не визнаються утримуваними для продажу.

Зокрема подарований об'єкт основних засобів вилучається з активів, залишкова вартість переданого об'єкта списується за дебетом субрахунку 976 «Списання необоротних активів», а відповідно до п. 29 НП(С)БО 7 «Основні засоби» нарахування амортизації припиняється починаючи з

місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів [41]. Податкові наслідки господарської операції дарування основних засобів наведено у табл. 2.7.

Згідно зі ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації об'єкта основних засобів платники податку на прибуток, які визначають об'єкт оподаткування з урахуванням різниць, повинні будуть врахувати різниці, що виникають при нарахуванні амортизації основних засобів [64].

Таблиця 2.7

Податкові наслідки операцій із дарування основних засобів

Вид податку	Податковий наслідок
Податок на прибуток	Згідно зі ст. 138 ПКУ платники податку на прибуток, які визначають об'єкт оподаткування мають врахувати податкові різниці, що виникають при нарахуванні амортизації основних засобів, безоплатно переданих згідно з договорами дарування, або іншими договорами, які не передбачають грошової чи іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей або їх повернення.
ПДВ	Відповідно до пп. «а» п. 185.1 ПКУ безоплатна передача основних засобів – об'єкт оподаткування ПДВ. Згідно з п. 188.1 ПКУ база оподаткування операції з безоплатної передачі основних засобів визначається виходячи з договірної ціни, але не нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку на початок звітного періоду, в якому здійснюється така операція. Пунктом 187.1 ПКУ визначено, що дата виникнення податкових зобов'язань – дата відвантаження активу.

Визначення податкових різниць за операціями з основними засобами, наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Податкові різниці за операціями з основними засобами, що мають відповідний вплив на величину фінансових результатів до оподаткування

Податкові різниці за основними засобами, що мають відповідний вплив на	
збільшення фінансових результатів до оподаткування	зменшення фінансових результатів до оподаткування
- на суму нарахованої амортизації основних засобів;	- на суму розрахованої амортизації основних засобів;
- на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів, включених до витрат звітного періоду;	- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів, у разі ліквідації	- на суму дооцінки основних засобів у межах попередньо віднесених до витрат

Податкові різниці за основними засобами, що мають відповідний вплив на	
або продажу такого об'єкта;	уцінки;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;	- на суму вигід від відновлення корисності основних засобів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів;
- на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів.	- на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у разі продажу такого об'єкта основних засобів, але не більше суми доходу, отриманої від такого продажу.

Якщо основні засоби ліквідуються за самостійним рішенням платника податків, така ліквідація згідно з п. 189.9 ПКУ для цілей оподаткування ПДВ є операцією постачання таких основних засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості об'єктів, що ліквідуються.

Податкові наслідки має й інвентаризація основних засобів як надлишки об'єктів основних засобів, так і їх нестача, додаток Ж.1.

Податкові зобов'язання з ПДВ не виникають, якщо основні засоби списують:

- у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили;
- в інших випадках, коли таке списання здійснюється без згоди платника податків, у тому числі у разі крадіжки, що підтверджується відповідно до законодавства;

якщо платник податків надає органу ДПС відповідний документ про знищення, розбирання або перетворення основних засобів в інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватись за первісним призначенням.

Податкові наслідки згідно Закону України № 466 мають й ремонти та поліпшення основних засобів. На період модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, консервації основних засобів, податкова амортизація зупиняється.

Це відповідає нормам НП(С)БО 7 «Основні засоби». Проте з 8 серпня 2020 року Законом №786, визначено, що податкова амортизація зупиняється лише на період консервації основних засобів. Тепер це відповідає МСБО 16 «Основні засоби», але не відповідає національним стандартам бухгалтерського обліку. Щодо витрат на поточні і капітальні ремонти, то їх відносять на витрати періоду, і на час їх проведення амортизація не зупиняється.

Разом із тим, 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.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку менші, ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені цим підпунктом.

За умови, коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку рівні або є більшими, ніж ті, що встановлені цим підпунктом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

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.

Таким чином, згідно чинного податкового законодавства, господарські

операції з об'єктами основних засобів, зокрема: дарування, ліквідація, визначення податкових різниць за операціями з основними засобами, що мають відповідний вплив на величину фінансових результатів до оподаткування, інвентаризація та її результати (надлишок, нестача) мають відповідні податкові наслідки для суб'єкта господарювання.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РУХУ ТА СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Використовуючи дані фінансової звітності – «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» та «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2019 – 2021 рр. ХХХ (додатки З, К, Л) проведемо оцінку фінансового стану, а саме аналіз:

- складу, динаміки та структури доходів і витрат діяльності;
- складу, динаміки та структури джерел формування капіталу;
- складу, динаміки та структури дебіторської та кредиторської заборгованості;
- показників ліквідності та платоспроможності;
- ліквідності балансу тощо.

Як було зазначено в попередньому розділі, доходи ХХХ отримує від основного виду діяльності – це виробництво та реалізація абразивної продукції для фізичних і юридичних осіб. Крім того, доходи ХХХ отримані в ході іншої операційної діяльності (реалізація виробничих запасів, надання в оренду основних засобів, від безоплатно отриманих виробничих запасів та інші). Доходи є важливим показником для визначення прибутковості, а отже і рентабельності діяльності.

Для аналізу динаміки, складу та структури доходів діяльності ХХХ використано І розділ «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2019 – 2021 рр. (табл. 3.1).

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ХХХ збільшились у 2021 році порівняно з 2019 роком на 257 млн. 629 тис. грн або на 68,6 %. у 2021 році 90,3 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 5,1 % – доходи від іншої операційної

діяльності, 4,6 % - дохід від фінансової діяльності.

Таблиця 3.1

Структура і динаміка доходів ХХХ за 2019 - 2021 рр.

Види доходів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	340772	90,7	377964	87,8	571750	90,3	230978	67,8
Інші операційні доходи	15595	4,2	33812	7,9	32123	5,1	16528	106,0
Фінансові доходи	19138	5,1	18862	4,4	29329	4,6	10191	53,3
Інші доходи	93	0,0	16	0,0	25	0,0	-68	-73,1
Усього	375598	100,0	430654	100,0	633227	100,0	257629	68,6

Отже, за період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності зросла на 230 млн. 978 тис. грн. або на 67,8 %. ХХХ наростила обсяги реалізації продукції як на внутрішньому ринку України, та і за кордон, при цьому основний обсяг реалізації продукції та послуг підприємства припадає на ринок ЗЕД (рис. 3.1).

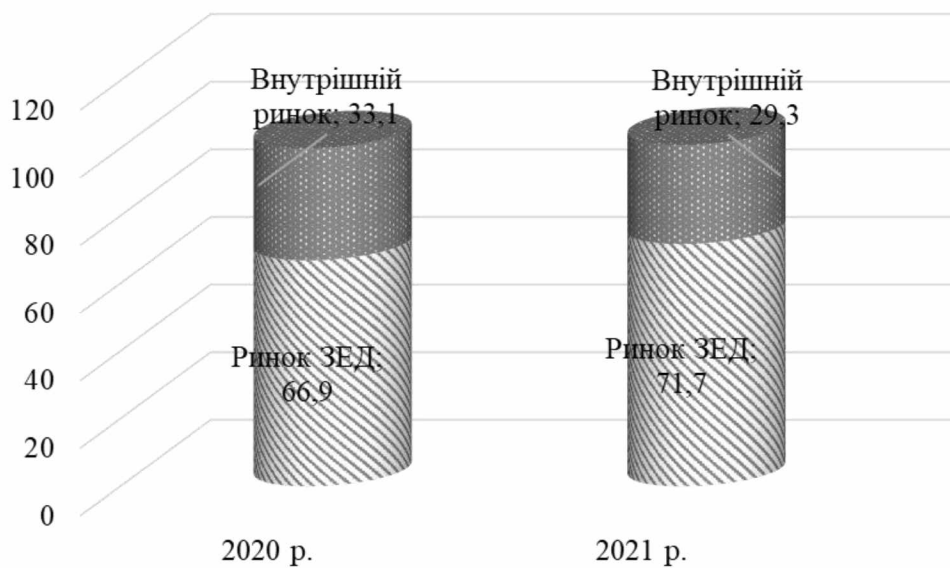


Рис. 3.1. Зміна структури доходів від реалізації продукції та послуг ХХХ за період 2020 – 2021 рр., %

Основний приріст продажів продукції у 2021 році забезпечили: «Круги 1A1R» (67,7 %); «Сегментні диски 1A1RSS» (38,9 %), «Свердла» (38,8 %).

Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 16 млн. 528 тис. грн, або у 2,1 рази. До складу інших операційних доходів у 2021 році включені: дохід від купівлі інвалюти – 291 тис. грн, від реалізації оборотних активів – 4 млн 982 тис. грн, від операційної оренди активів – 26 млн 525 тис. грн, від операційної курсової різниці – 26 млн 525 тис. грн, відшкодування раніше списаних активів – 29 тис. грн, від безоплатно отриманих активів – 16 тис. грн, інші операційні доходи – 246 тис. грн. Дохід від фінансової діяльності, які представлені відсотками банку нарахованими на строковий депозит, збільшився на 10 млн. 191 тис. грн, або на 53,3 %. Дохід від інвестиційної діяльності зменшився на 68 тис. грн, або на 73,1 %. Використавши дані ф. № 2 Звіт про фінансові результати проаналізуємо у табл. 3.2 динаміку та структуру витрат та відрахувань ХХХ.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура витрат і відрахувань
ХХХ за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат і відрахувань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн.	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	197510	69,6	220746	73,1	305483	71,8	+107973	+54,7
Адміністративні витрати	12501	4,4	12940	4,3	16661	3,9	+4160	+33,3
Витрати на збут	13571	4,8	13739	4,5	18124	4,3	+4553	+33,5
Інші операційні витрати	41178	14,5	28288	9,4	43665	10,3	+2487	+6,0
Фінансові витрати	514	0,2	112	0,0	757	0,2	+243	+47,3
Інші витрати	242	0,1	556	0,2	110	0,0	-132	-54,5
Втрати з податку на прибуток	18332	6,5	25661	8,5	40729	9,6	+22397	У 2,2 р.
Усього витрат	283848	100,0	302042	100,0	425529	100,0	+141681	+49,9

Аналіз витрат ХХХ показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. їх сума збільшилась на 141 млн. 681 тис. грн або на 49,9 %. Зросла сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 107 млн. 973 тис. грн або на 54,7 %. Збільшилась сума адміністративних витрат на 4 млн. 160 тис. грн, або на 33,3 %, витрат на збут на 4 млн. 553 тис. грн, або на 33,5 %. Сума інших операційних витрат зросла на 2 млн. 487 тис. грн, або на 6 %. До суми операційних витрат ХХХ у 2021 році включено: витрати на купівлю-продаж іноземної валюти – 765 тис. грн, собівартість реалізованих виробничих запасів – 3 млн 712 тис. грн, втрати від операційної курсової різниці – 36 млн 173 тис. грн, визнані штрафи, пені, неустойки – 5 тис. грн, лікарняні за рахунок підприємства – 911 тис. грн, матеріальні допомоги, подарунки – 1 млн 423 тис. грн, нарахування ЄСВ – 58 тис. грн, ПДВ, нарахований за перевищення бази оподаткування над фактичною ціною постачання – 153 тис. грн, невиробниче використання матеріалів – 371 тис. грн, амортизація невиробничих основних засобів – 91 тис. грн, списання податкового кредиту з ПДВ – 3 тис. грн.

Також відмічене зростання по сумі втрат від фінансової діяльності на 243 тис. грн, або на 47,3 %, у 2021 році фінансові витрати включають дисконтування довгострокової дебіторської заборгованості. Знизилася сума втрат від інвестиційної діяльності на 132 тис. грн або на 54,5 % та сума витрат з податку на прибуток на 22 млн. 397 тис. грн, або у 2,2 рази.

Аналіз майна ХХХ за 2019 – 2021 рр. починається з аналізу складу, структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.3).

Аналіз майнового стану показав, що у 2021 році вартість майна ХХХ порівняно з 2019 роком зросла на 287 млн. 442 тис. грн або на 75,1 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, збільшилась на 71 млн. 438 тис. грн, або на 47,4 %.

Вартість оборотних активів ХХХ збільшилась у 2021 році порівняно з 2019 роком на 216 млн. 4 тис. грн, або на 93 %. Зростання відмічене у вартості запасів на 48 млн. 587 тис. грн, або на 54,7 % які представлені

виробничими запасами, незавершеним виробництвом та готовою продукцією та товарами.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура майна ХХХ за 2019 - 2021 рр.
(станом на кінець року)**

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	382941	100,0	481871	100,0	670383	100,0	+287442	+75,1
1. Необоротні активи	150595	39,3	173844	36,1	222033	33,1	+71438	+47,4
1.1. Основні засоби	79904	20,9	110754	23,0	152948	22,8	+73044	+91,4
2. Оборотні активи	232346	60,7	308027	63,9	448350	66,9	+216004	+93,0
2.1. Запаси	88837	23,2	81770	17,0	137424	20,5	+48587	+54,7
2.1.1. Виробничі запаси	40820	10,7	47079	9,8	83303	12,4	+42483	У 2 р.
2.1.2. Незавершене виробництво	2034	0,5	4296	0,9	6796	1,0	+4762	У 3,3 р.
2.1.3. Готова продукція та товари	45983	12,0	30395	6,3	47325	7,1	+1342	+2,9
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	70465	18,4	96135	20,0	142637	21,3	+72172	У 2 р.
2.3. Грошові кошти	72959	19,1	130031	27,0	167993	25,1	+95034	У 2,3 р.
2.4. Витрати майбутніх періодів	57	0,0	52	0,0	56	0,0	-1	-1,8
2.5 Інші оборотні активи	28	0,0	39	0,0	240	0,0	+212	У 8,6 р.

Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 72 млн. 172 тис. грн, або у 2 рази. Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 95 млн. 34 тис. грн, або 2,3 рази. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 212 тис. грн, або у 8,6 рази. Зменшилась вартість витрат майбутніх періодів на 1 тис. грн або на 1,8 %.

У структурі майна ХХХ за 2019 - 2021 рр. переважає питома вага

оборотних активів – 60,7 %, 63,9 % та 66,9 %.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ХХХ відображено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
ХХХ за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	382941	100,0	481871	100,0	670383	100	+287442	+75,1
1. Власний капітал	363212	94,8	460006	95,5	636781	95,0	+273569	+75,3
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	30	0,0	30	0,0	30	0,0	X	X
1.2. Нерозподілений прибуток	362705	94,7	459499	95,4	636274	94,9	+273569	+75,4
2. Зобов'язання і забезпечення	19729	5,2	21865	4,5	33602	5,0	+13873	+70,3
2.1. Поточні зобов'язання і забезпечення	19729	5,2	21865	4,5	33602	5,0	+13873	+70,3
2.1.1. Поточна кредиторська заборгованість	13442	3,5	15019	3,1	25543	3,8	+12101	+90,0

Аналіз даних табл. 3.4 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилась порівняно з 2019 р. на 287 млн. 569 тис. грн або на 75,3 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку.

Сума зобов'язань та забезпечень ХХХ у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 13 млн. 873 тис. грн, або на 70,3 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ХХХ протягом 2019 – 2021 рр. переважає питома вага власного капіталу підприємства – 94,8 %, 95,5 % та 95 %. Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ХХХ, використовуючи дані табл. 3.5.

**Показники структури джерел формування капіталу
XXX за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,948	0,955	0,950	+0,001
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,052	0,045	0,050	-0,001
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,054	0,048	0,053	-0,002
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	18,410	21,038	18,951	+0,541

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості XXX за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітнього року частка власного капіталу у валюті балансу становить 95 %, це на 0,001 пункт більше порівняно з 2019 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,052 до 0,050, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними також є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,054 у 2019 році до 0,053 у 2021, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2021 року є вище нормативного – на 17,951 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що XXX є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів. Використаємо дані табл. 3.6 для оцінки платоспроможності XXX систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності XXX є вище нормативного на 4,799 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань у 2021 році припадало 4,99 грн грошових коштів, що на 1,30 грн

більше порівняно з 2019 роком).

Таблиця 3.6

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

XXX за 2019 – 2020 рр.

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+,-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	3,698	5,947	4,999	+1,301
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	7,271	10,346	9,252	+1,980
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	11,777	14,088	13,343	+1,566
Коефіцієнт платоспроможності	≥0,1	3,698	5,947	4,999	+1,301
Коефіцієнт критичної ліквідності	≥0,8	9,605	11,738	10,662	+1,057

Проміжний коефіцієнт покриття XXX є вище нормативного у 2019 році – на 6,571 пункти (у 10,4 рази), у 2021 році на 8,552 пункти (у 13,2 пункти). Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань XXX припадало відповідно до 2021 року 9,25 грн.(при нормативі $\geq 0,7$), що на 1,98 грн більше порівняно з 2019 роком.

Загальний коефіцієнт покриття XXX є вище нормативного протягом досліджуваних – 2019 - 2021 рр. На 1 грн поточних зобов'язань у 2019 році припадає 11,78 грн оборотних активів, тоді як у 2021 р. - 13,34 грн оборотних активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$), що на 1,57 більше порівняно з базовим роком.

Допоміжні показники ліквідності та платоспроможності мають позитивну динаміку до збільшення. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що XXX є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів. Показники ліквідності є вище нормативного, що характеризує фінансовий стан XXX як ліквідний і платоспроможний.

3.2. Аналіз наявності, руху та функціонального стану основних засобів

Аналіз руху та стану основних засобів підприємства, повинен забезпечити виконання наступних завдань:

1. Визначити забезпеченість структурних підрозділів ХХХ основними засобами.
2. Відповідність структури та технічного рівня основних засобів ХХХ виробничим потребам.
3. Визначення ефективності використання основних засобів ХХХ.
5. Пошук резервів підвищення ефективності використання основних засобів ХХХ.
6. Обґрунтування оптимальності управлінських рішень (контролю) та сприяння успішної їх реалізації.
7. Систематичний контроль за виробничим процесом і персоналом підприємства.

З метою забезпечення комплексності економічного аналізу основних засобів ХХХ 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 ХХХ з метою виявлення впливу різноманітних факторів на ефективність їх використання.
- III. Заключний: узагальнення результатів аналізу стану та руху основних засобів ХХХ та оформлення їх в підсумковому документі та надання конкретних пропозицій щодо ефективності використання основних засобів на підприємстві.

Завданнями аналізу основних засобів ХХХ 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.

Динаміку та структуру необоротних активів ХХХ за 2019 – 2021 рр. проаналізовано у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Динаміка та структура необоротних активів ХХХ
за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Вид необоротних активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. до 2019 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пп	у %
1. Нематеріальні активи	1017	0,6	1170	0,8	1330	0,5	+313	-0,1	+30,8
2. Незавершені капітальні інвестиції	19242	12,8	7853	4,5	6215	2,8	-13028	-10,0	-67,7
3. Основні засоби	79904	53,1	110754	63,7	152948	68,9	+73044	+15,8	+91,4
4. Довгострокові фінансові інвестиції	44727	29,7	48739	28,0	53476	24,1	+8749	-5,6	+19,6
5. Довгострокова дебіторська заборгованість	2012	1,3	1635	0,9	4371	2,0	+2359	+0,7	у 2,2 р.
6. Відстрочені податкові активи	3693	2,5	3693	2,1	3693	1,7	х	-0,8	Х
Всього	150595	100	173844	100	222033	100	+71438	Х	+47,4

Отже, за даними табл. 3.7 вартість необоротних активів завантаженості за збільшилася на 71 млн. 438 тис. грн або на 47,4 % за рахунок вартості основних засобів, що зросли на 73 млн. 44 тис. грн, або на 91,4 %. Зросла сума нематеріальних активів на 313 тис. грн або на 30,8 %. Окрім того, у ХХХ обліковано незавершені капітальні інвестиції, їх сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. зменшилась на 13 млн. 28 тис. грн, або на 67,7 %. Зростання також відмічено по вартості довгострокових фінансових

інвестицій та довгострокової дебіторської заборгованості на 8 млн. 749 тис. грн або на 19,6 % та 2 млн. 359 тис. грн, або у 2,2 рази.

У структурі необоротних активів ХХХ протягом досліджуваних років переважає частка основних засобів, на кінець 2021 р. (рис. 3.2) вона склала 68,9 %, що на 15,8 пункти більше порівняно з 2019 роком.

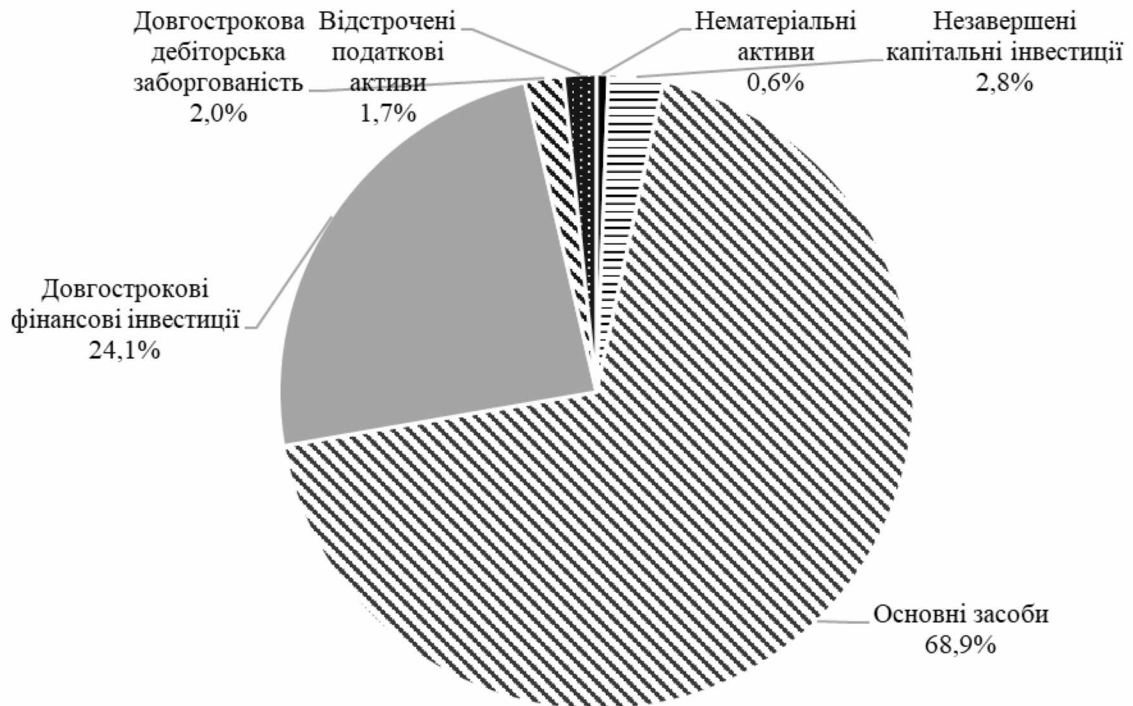


Рис. 3.2. Структура необоротних активів ХХХ
станом на кінець 2021 р., %

Проаналізуємо динаміку та структуру основних засобів ХХХ, використавши дані розділу II «Основні засоби» Приміток до фінансової звітності (табл. 3.8). За даними табл. 3.8 первісна вартість основних засобів ХХХ збільшилася у 2021 р. порівняно з 2019 р. на 104 млн. 884 тис. грн, або на 74,6 % за рахунок наступних складових: вартості будинків та споруд на 33 млн. 718 тис. грн, або на 76,6 %, машин та обладнання на 63 млн. 113 тис. грн, або на 75,9 %, інструментів, приладів та інвентарю на 823 тис. грн, або на 22,6 %, транспортних засобів на 4 млн. 116 тис. грн, або на 64,7 %.

Динаміка та структура основних засобів (за первісною вартістю)

XXX за 2019 – 2021 рр.

Вид основних засобів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. до 2019 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	Пит. ваги, пунк.	у %
1. Земельні ділянки	301	0,2	301	0,1	301	0,1	x	-0,1	X
2. Будинки та споруди	44004	31,3	61620	33,3	77722	31,7	+33718	+0,4	+76,6
3. Машини та обладнання	83186	59,1	105819	57,2	146299	59,6	+63113	+0,5	+75,9
4. Транспортні засоби	6360	4,5	9537	5,2	10476	4,3	+4116	-0,2	+64,7
5. Інструменти, прилади, інвентар	3649	2,6	3835	2,1	4472	1,8	+823	-0,6	+22,6
6. Багаторічні насадження	13	0,0	4	0,0	4	0,0	-7	x	-53,8
7. Інші основні засоби	282	0,2	405	0,2	569	0,2	+287	X	У 2 р.
8. Бібліотечні фонди	12	0,0	12	0,0	12	0,0	x	X	X
9. Інші необоротні матеріальні активи	2859	2,0	3572	1,9	5695	2,3	+2836	+0,3	+99,2
Всього	140666	100	185105	100	245550	100	+104884	x	+74,6

Також збільшення відмічене по вартості інших основних засобів та інших необоротних матеріальних активах на 287 тис. грн. або у 2 рази та 2 млн. 836 тис. грн, або на 99,2 %.

Не змінилась вартість бібліотечних фондів (12 тис. грн). Зменшення зазнала вартість багаторічних насаджень на 7 тис. грн, або на 53,8 %.

У структурі основних засобів протягом досліджуваних років переважає частка машин та обладнання, на кінець 2021 р. (рис. 3.3) склала 59,6 %, що на 0,5 пункти більше порівняно з 2019 роком. Позитивним є те, що у структурі переважає активна частка основних засобів.

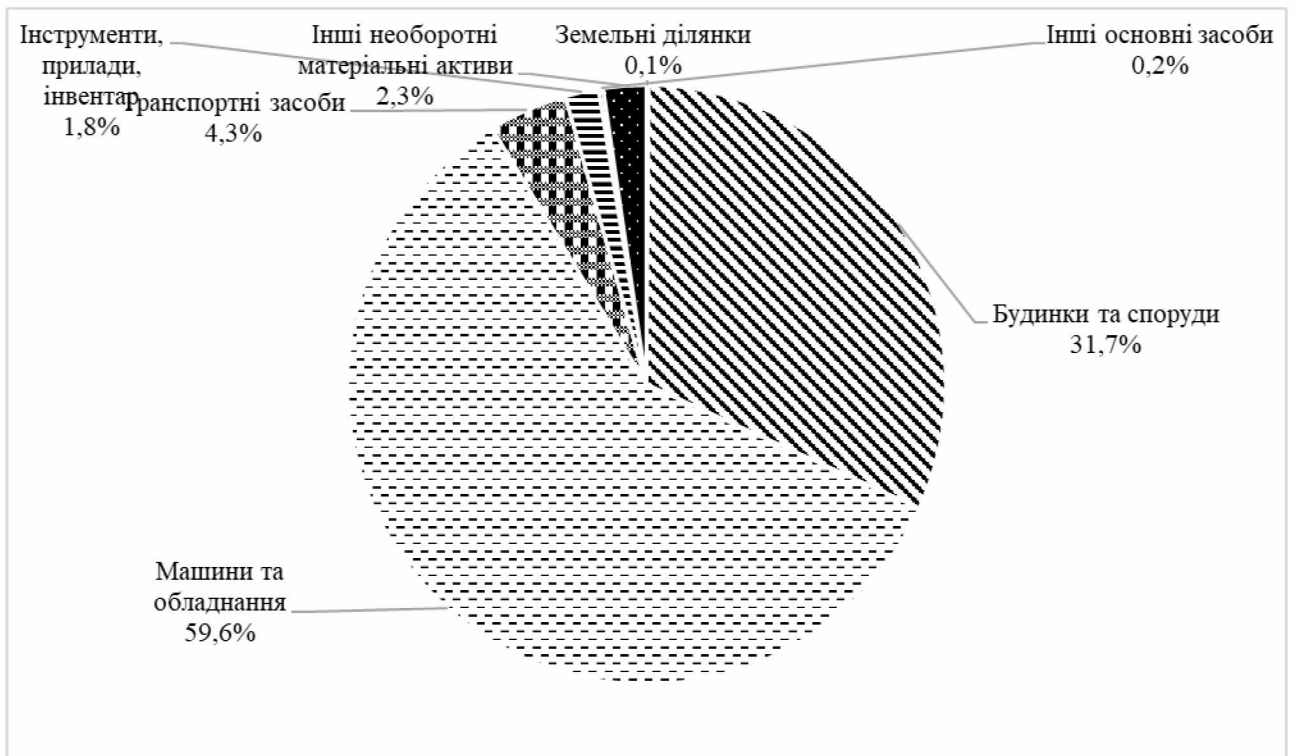


Рис. 3.3. Структура основних засобів ХХХ
станом на кінець 2021 р., %

Метою проведення аналізу інвестицій в основні засоби є вибір найбільш ефективних і реальних інвестиційних проектів та обґрунтування програм їх реалізації.

Основними завданнями аналізу інвестицій в основні засоби ХХХ є: 1) загальна оцінка інвестиційних потреб в основні засоби; 2) вибір напрямів інвестиційної діяльності та інвестиційних проектів в основні засоби підприємств; 3) аналіз форм інвестування та їх ризику; 4) аналіз ефективності інвестиційних проектів в основні засоби та розробка заходів поліпшення інвестиційної діяльності підприємств.

Основними об'єктами аналізу інвестицій в основні засоби є наступні: обсяг інвестицій (їх видів) в основні засоби; структура інвестицій в основні засоби. Аналіз динаміки та структури капітальних інвестицій ХХХ за 2019 – 2021 рр. представлено у табл. 3.9.

Аналіз складу та структури капітальних інвестицій ХХХ показав, що їх загальна у 2021 р. порівняно з 2019 р. зменшилась на 13 млн. 27 тис. грн, або

на 67,7 %.

Таблиця 3.9

**Динаміка та структура капітальних інвестицій ХХХ
за 2019- 2021 рр.**

Вид основних засобів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. до 2019 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 %
Капітальне будівництво	16784	87,2	7081	90,2	1990	32,0	-14794	-55,2	-88,1
Придбання (виготовлення) основних засобів	2322	12,1	675	8,6	2797	45,0	+475	+32,9	+20,5
Придбання (створення) інших необоротних матеріальних активів	22	0,1	77	1,0	204	3,3	+182	+3,2	У 9,3 р.
Придбання (створення) нематеріальних активів	114	0,6	20	0,2	1224	19,7	+1110	+18,9	У 10,7 р.
Разом	19242	100	7853	100	6215	100	-13027	x	-67,7

У складі капітальних інвестицій зростання відмічене по вартості інвестицій у придбання інших нематеріальних активів 1 млн. 110 тис. грн або у 10,7 рази та у придбання інших необоротних матеріальних активів на 182 тис. грн, або у 9,3 рази. Збільшення відмічене по вартості придбання основних засобів на 475 тис. грн, або на 20,5 %. Зменшення відмічене по вартості інвестицій у капітальне будівництво на 14 млн. 794 тис. грн, або на 88,1 %.

У структурі капітальних інвестицій ХХХ протягом 2019 – 2020 рр. переважає частка інвестицій у капітальне будівництво, відповідно 87,2 % та 90,2 %. У 2021 році – частка придбання основних засобів – 45 %.

Використавши дані форми 5 «Примітки до фінансової звітності» ХХХ, проаналізуємо динаміку та структуру надходження та вибуття

основних засобів (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура надходження та вибуття основних засобів
XXX за 2019, 2021 рр.**

Вид основних засобів	2019 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. до 2019 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
Надходження							
Будинки, споруди та передавальні пристрої	5947	23,7	16102	25,5	+10155	+1,8	У 2,7 р.
Машини та обладнання	17655	70,4	42862	67,8	+25207	-2,6	У 2,4 р.
Транспортні засоби	4	0,0	985	1,6	+981	+1,6	У 246,3 р.
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	862	3,4	816	1,3	-46	-2,1	-5,3
Інші основні засоби	109	0,4	184	0,2	+75	-0,2	+68,8
Інші необоротні матеріальні активи	516	2,1	2245	3,6	+1729	+1,5	У 4,4 р.
Всього	25093	100	63194	100	+38101	X	У 2,5 р.
Вибуття							
Будинки, споруди та передавальні пристрої	22	2,6	-	-	-22	x	-100
Машини та обладнання	729	87,2	2382	86,6	+1688	-0,6	У 3,4 р.
Транспортні засоби	-	-	46	2,4	+46	X	X
Інструменти, прилади, інвентар	71	8,5	179	6,5	+108	-2,0	У 2,5 р.
Інші необоротні матеріальні активи	14	1,7	122	4,4	+108	+2,7	У 8,7 р.
Всього	836	100	2749	100	+1913	X	У 3,3 р.

Отже, за досліджуваний період, вартість основних засобів ХХХ, що надійшли на підприємство збільшилась у 2021 р. порівняно з 2019 р. на 38 млн. 101 тис. грн або у 2,5 рази за рахунок вартості всіх складових.

У структурі надходження основних засобів ХХХ у 2019 - 2021 рр. переважає частка машин та обладнання – 70,4 % та 67,8 %. Щодо вибуття основних засобів, то у 2021 р. сума зросла на 1 млн. 913 тис. грн, або у 3,3 рази.

У структурі вибуття основних засобів ХХХ за досліджуваний період переважає частка машин та обладнання – 87,2 % та 86,6 %. Оскільки сума надходжень більше, ніж вибуття, то можна говорити про позитивну

тенденцію оновлення матеріально-технічної бази ХХХ.

Складність оцінки руху та інтенсивності використання основних засобів зумовлюється багатоаспектністю показників, використання яких є доцільним для проведення такого аналізу.

Відповідно до засад системності та комплексності здійснено спробу коректного розмежування та виділення відповідних блоків показників щодо оцінювання ефективності використання основних засобів:

1. Показники ефективності відтворення основних засобів:

а) оцінка оновлення основних засобів – коефіцієнти: оновлення, вибуття і ліквідації, приросту, інтенсивності оновлення;

б) оцінка технічного стану основних засобів – коефіцієнти: зношеності, придатності, середній термін експлуатації, співвідношення.

2. Показники ефективності використання основних засобів:

а) узагальнюючі показники: фондівдача, фондомісткість продукції, фондоозброєність праці, рентабельність основних засобів;

б) оцінка використання активної частини основних засобів - коефіцієнти: екстенсивного використання устаткування, інтенсивного використання устаткування, середній термін експлуатації, співвідношення.

Зміна обсягу та структури основних засобів обумовлена їх рухом – надходженням та вибуттям. Для аналізу інтенсивності руху основних засобів використовують такі показники:

- коефіцієнт оновлення, який розраховується відношенням вартості основних фондів, що надійшли на підприємство за звітний період, до первісної вартості засобів праці на кінець періоду;

- коефіцієнт вибуття, який розраховується відношенням вартості основних фондів, що вибули за звітний період, до первісної вартості засобів праці на початку звітного періоду;

- коефіцієнт приросту, який розраховується відношенням різниці надходження і вибуття основних засобів до первісної вартості на початок року.

У табл. 3.11 проведемо аналіз наявності, руху та стану основних засобів ХХХ, використавши дані розділу I «Основні засоби» ф. № 5 «Примітки до фінансової звітності».

Таблиця 3.11

Показники руху основних засобів ХХХ за 2019, 2021 рр.

Показники	2019 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. до 2019 р.(+;-)	
			абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація, тис. грн				
Вартість основних засобів на початок року	116409	185105	+68696	+59,0
Надійшло за рік	25093	63194	+38101	У 2,5 р.
Вибуло за рік	836	2749	+1913	У 3,3 р.
Вартість основних засобів на кінець року	140666	245550	+104884	+74,6
Показники руху основних засобів				
Річний приріст, тис. грн.	24257	60445	+36188	У 2,5 р.
Коефіцієнт вибуття	0,718	1,485	+0,767	х
Коефіцієнт надходження	17,839	25,736	+7,897	х
Коефіцієнт приросту	0,208	0,327	+0,119	х

Аналіз даних табл. 3.11 показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. вартість основних засобів ХХХ збільшилася, як на початок періоду на 68 млн. 898 тис. грн або 59 %, так і на кінець періоду на 104 млн. 884 тис. грн, або на 31,6 %.

Враховуючи випереджаючі темпи збільшення вартості на кінець року порівняно з даними на початок року, річний приріст основних засобів ХХХ склав у 2019 р. – 24 млн. 257 тис. грн, у 2021 р. - 60 млн. 445 тис. грн.

Вартість надходження основних засобів у 2021 р. порівняно з 2019 р. зросла на 38 млн. 101 тис. грн, або у 2,5 рази, тоді як вартість вибуття зросла на 1 млн. 913 тис. грн, або у 3,3 рази.

В результаті коефіцієнт надходження випереджає коефіцієнт вибуття: у 2021 р. – на пункти. Це свідчить про позитивну тенденцію до оновлення основних засобів підприємства.

Для характеристики технічного стану основних засобів ХХХ важливим є аналіз коефіцієнтів спрацювання (зносу) та придатності. Розрізняють два види зносу – фізичний і моральний. У свою чергу, кожний із них має ще дві

форми.

Фізичний знос – поступова втрата основними засобами своїх первісних технічних та експлуатаційних якостей унаслідок їх використання у виробництві у стані бездіяльності – під впливом сил природи (корозія металу, вивітрювання) і надзвичайних обставин (друга форма).

Фізичний знос визначають: на підставі технічно-паспортних даних про можливу тривалість експлуатації (кількість виконаних робіт), або за даними обстежень технічного стану.

Моральний знос – знецінення об'єктів основних засобів унаслідок нових досягнень технічного прогресу ще задовго до повного їх фізичного зносу. Розрізняють дві форми морального зносу: знецінення машин унаслідок здешевлення їх виробництва або внаслідок випуску досконаліших машин.

Суму морального зносу першої форми можна визначити за даними переоцінки основних засобів як різницю між первісною і відновною вартістю об'єкта основних засобів.

За морального зносу другої форми, визначаючи відновну вартість, необхідно враховувати:

- продуктивність об'єкта основних засобів;
- тривалість міжремонтних періодів;
- споживання енергії;
- інші показники засобів праці сучасної конструкції.

Для відтворення основних засобів необхідні дані про стан, їх характеризують коефіцієнти зносу і придатності.

Коефіцієнт зносу характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах, а коефіцієнт придатності частку не перенесеної на створюваний продукт вартості. Для характеристики рівня зносу та придатності основних засобів ХХХ використаємо дані «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» та дані табл. 3.12.

Аналіз показників зносу основних засобів (рис. 3.4) досліджуваного підприємства показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. рівень зношеності

основних засобів зменшився на 0,055 пункти.

Таблиця 3.12

**Показники зносу основних засобів ХХХ
за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Зміни 2021 р. (+;-) до 2019 р.
Первісна вартість основних засобів, тис. грн	140666	185105	245550	+104884
Знос основних засобів, тис. грн	60762	74351	92602	+31840
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,432	0,402	0,377	-0,055
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,568	0,598	0,623	+0,055

Доцільно зазначити, що рівень придатності основних засобів досліджуваного підприємства у 2019 р. є 0,568 пункти, у 2021 р. він зріс на 0,055 пункти і склав 62,3 %.

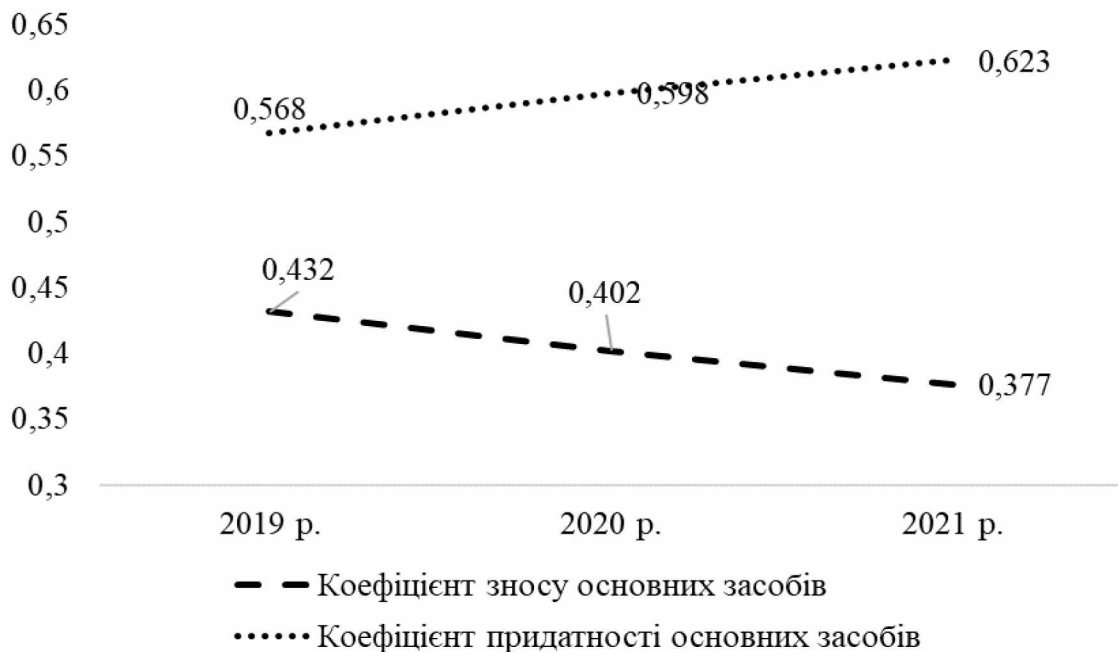


Рис. 3.4. Ілюстративне зображення динаміки коефіцієнтів зносу та придатності основних засобів ХХХ за 2019 – 2021 рр., пунктів

Накопичення сум нарахованої амортизації відбувається по кредиту рахунка 13, також, використовується позабалансовий рахунок 09, який призначений для ведення позабалансового обліку нарахування та

використання амортизаційних відрахувань. Нарахування амортизаційних відрахувань проводиться по кредиту рахунка 09, а використання амортизаційних відрахувань відповідно відображається по дебету цього рахунка. При цьому, використати амортизаційних відрахувань більше, ніж нараховано, не можна. Тобто, на рахунку 09 відображаються амортизаційні відрахування, облік яких провадиться на відповідних субрахунках рахунку 13. Зменшення залишку відображається у випадку здійснення капітальних інвестицій. Тобто, амортизаційні відрахування можуть бути використані на будівництво об'єктів, поповнення основних засобів, їх поліпшення основних засобів, інші капітальні роботи. Використавши дані розділу XIII форми №5 ХХХ проаналізуємо динаміку та структуру використання амортизаційних відрахувань табл. 3.13.

Динаміка та структура використання амортизаційних відрахувань

ХХХ за 2019 – 2021 рр.

Вид основних засобів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. до 2019 р. (+;-)	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Нараховано за звітний рік	11631	х	15788	х	20457	х	+8826	+75,9
Використано за рік - усього	11631	100	15788	100	18212	100	+6581	+56,6
в т.ч. на: будівництво об'єктів	-	-	-	-	3058	16,8	+3058	х
придбання (виготовлення) та поліпшення основних засобів	11631	100	15788	100	14882	81,7	+3251	+28,0
з них машини та обладнання	11631	100	15788	100	13439	73,8	+1808	+15,5
придбання (створення) нематеріальних активів	-	-	-	-	272	1,5	+272	х

Сума нарахованої амортизації ХХХ у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилася на 75,9 %, використаної відповідно на 56,6 %.

Аналіз використання амортизаційних відрахувань ХХХ показав, що у

2019 – 2020 рр. вся сума амортизаційних відрахувань використана для придбання машин і обладнання. У 2021 році 16,8 % суми амортизаційних відрахувань використано на будівництво, 73,8 % на придбання машин і обладнання, 7,9 % - на інші основні засоби, 1,5 % - на придбання нематеріальних активів.

3.3. Аналіз використання основних засобів та шляхи покращення функціонального стану основних засобів

Метою ефективного використання основних засобів за умови найбільш інтенсивного їх використання є пошук резервів підвищення їх віддачі.

Ефективність використання основних засобів залежить від правильного застосування тих чи інших машин і обладнання, своєчасного ремонту, кількості виробленої продукції та багатьох інших факторів, а це в свою чергу, впливає на продуктивність праці на даному підприємстві, об'єкт випуску продукції, кінцеві результати діяльності господарюючого суб'єкту.

До показників, які характеризують ефективність використання основних засобів належать: фондвіддача; рентабельність основних засобів; прибутковість основних засобів.

Розрахуємо дані показники та проаналізуємо наведені вище показники ефективного використання засобів у ХХХ у табл. 3.14.

Проаналізувавши розраховані показники, можемо сказати, що у ХХХ за останні три роки спостерігається тенденція до підвищення фондвіддачі основних засобів, а саме від 0,4 грн в 2019 р. до 0,5 грн в 2021 р. На підвищення цього показника вплинуло в першу чергу випереджаюче збільшення вартості основних засобів на кінець року (на 91,4 %) порівняно зі збільшенням вартості реалізованої продукції (на 54,7 %). Відповідно показник фондомісткості зменшився на 0,47 пункти, тобто на 1 грн. вартості реалізованої продукції припадало у 2019 р. 2,47 грн вартості основних

засобів, у 2021 р. – 2 грн.

Таблиця 3.14

**Показники ефективності використання основних засобів
XXX за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення 2021 р. до 2019 р. (+;-)	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація					
Вартість основних засобів на кінець року, тис. грн	79904	110754	152948	+73044	+91,4
Загальний прибуток (збиток) від звичайної діяльності, тис. грн	110082	152455	247504	+137422	У 2,2 р.
Вартість реалізованої продукції, тис. грн	197510	220746	305483	+107973	+54,7
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	91750	126794	206775	+115025	У 2,3 р.
Середньорічна чисельність працюючих, осіб	241	243	262	+21	+8,7
Розрахункові показники					
Фондовіддача, грн	0,4	0,5	0,5	+0,1	+25,0
Фондомісткість, грн	2,47	1,99	2,0	-0,47	-19,0
Фондоозброєність, тис. грн/осіб	33155	45577	58377	+25222	+76,1
Рентабельність основних засобів, %	137,8	137,7	161,8	+24,0	+17,4
Прибутковість основних засобів, %	114,8	114,5	135,2	+20,4	+17,8

За рахунок переважаючого збільшення вартості основних засобів (на 91,4 %) порівняно зі збільшенням середньорічної чисельності працюючих на 21 особу, або на 8,7 % показник фондоозброєності збільшилися відповідно на 25222 грн/осіб або на 76,1 %.

Показники рентабельності основних засобів мають тенденцію до підвищення із 137,8 % до 161,8 %, що пов'язано із збільшенням суми чистого прибутку у 2021 р. порівняно з 2019 р. у 2,3 рази.

Отже, показники ефективності використання основних засобів є рентабельними, що пов'язано із отриманням чистого прибутку підприємства.

Важливими показниками ефективності використання основних засобів і запасів є їх вплив на фінансовий стан підприємства. Модель факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів

XXX:

$$PO33 = \frac{\Phi P}{O3 + 3} \times 100 = \frac{\Phi P : \text{ЧД}}{O3 : \text{ЧД} + 3 : \text{ЧД}} \times 100 = \frac{PP}{K\Phi + K3}. \quad (3.1)$$

Отже, показник загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів визначається впливом трьох факторів: рентабельність (збитковість) реалізації; коефіцієнт фондомісткості продукції; коефіцієнт завантаженості запасів.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проводиться за допомогою способу ланцюгових підстановок XXX у з використанням інформації табл. 3.15.

Таблиця 3.15

**Вихідна інформація для факторного аналізу загальної рентабельності
(збитковості) основних засобів і запасів XXX**

Показники	Умовні позначення	2019 р.	2021 р.	Відхилення (+,-)	
				абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток), тис. грн	ФР	110082	247504	+137422	У 2,2 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	ЧД	340772	571750	+230978	+67,8
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	ОЗ	73114,5	131851	+58736,5	+80,3
Середньорічна вартість запасів, тис. грн	З	86553	109597	+23044	+26,6
Загальна рентабельність (збитковість) основних засобів і запасів, %	PO33	68,9	102,5	+33,6	х
Рентабельність (збитковість) реалізації, %	PP	32,3	43,3	+11,0	х
Коефіцієнт фондомісткості продукції	KΦ	0,215	0,231	+0,016	х
Коефіцієнт завантаженості запасів	K3	0,254	0,192	-0,062	х

За даними табл. 3.15 проводиться розрахунок умовних показників загальної рентабельності виробничих фондів XXX, %:

$$PO33_{ум1} = \frac{PP_1}{K\Phi_0} + K3_0 \quad (3.2)$$

$$PO33_{ум1} = 43,3/0,215 + 0,254 = 201,649$$

$$PO33_{yM2} = \frac{PP_1}{K\Phi_1} + K3_0 \quad (3.3)$$

$$PO33_{yM2} = 43,3/0,231 + 0,254 = 187,7$$

Загальна зміна (+, -) загальної рентабельності основних засобів і запасів ХХХ, пунктів:

$$\Delta PO33 = PO33_1 - PO33_0. \quad (3.4)$$

$$\Delta PBF = 102,5 - 68,9 = +33,6.$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) рентабельності реалізації:

$$\Delta PO33_{PP} = PO33_{yM1} - PO33_0. \quad (3.5)$$

$$\Delta PO33_{PP} = 201,649 - 68,9 = +132,749,$$

2) коефіцієнта фондомісткості продукції:

$$\Delta PO33_{K\Phi} = PO33_{yM2} - PO33_{yM1}. \quad (3.6)$$

$$\Delta PO33_{K\Phi} = 187,7 - 201,649 = -13,949.$$

3) коефіцієнта завантаженості запасів:

$$\Delta PO33_{K3} = PO33_1 - PO33_{yM2}. \quad (3.7)$$

$$\Delta PO33_{K3} = 102,5 - 187,7 = -85,2.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PO33 = \Delta PO33_{PP} + \Delta PO33_{K\Phi} + \Delta PO33_{K3}. \quad (3.8)$$

$$\Delta PBF = 132,749 - 13,949 - 85,2 = +33,6.$$

Загальна рентабельність основних засобів і запасів ХХХ збільшилась з 68,9 % у 2019 р. до 102,5 % у 2021 р., тобто на 33,6 пункти, а саме: за рахунок зниження коефіцієнта завантаженості запасів на 0,062 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зменшилася на 85,2 пункти, за рахунок збільшення рентабельності реалізації на 11 %, загальна рентабельність основних засобів і запасів зросла на 132,749 пункти; за рахунок збільшення коефіцієнта фондомісткості продукції на 0,016 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зменшилася на 13,949 пункти. Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

До напрямів підвищення ефективності використання основних виробничих засобів можна віднести:

- можливість одночасної установки та введення в дію основних засобів виробничого призначення;

- збільшення активної частини основних засобів за рахунок капітальних вкладень; максимально використовувати наявні потужності в частині парку обладнання;

- належне обслуговування з дотриманням умов експлуатації;

- за можливості своєчасно оновлювати основні засоби виробничого призначення;

- задіювати до виробництва виробничих фондів, які не використовуються;

- завантажувати основні виробничі фонди рівномірно протягом робочого дня, зміни.

ВИСНОВКИ

У ході результатів дослідження вирішено наукове завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень, розробці практичних рекомендацій щодо обліку зносу (амортизації) та аналіз функціонального стану необоротних активів. Результати дослідження дають змогу сформулювати наступні висновки:

1. Визначено, що амортизація – це систематичний розподіл вартості необоротних активів по різних періодах протягом строку його використання. Відтак, це поступове списання вартості необоротного активу на витрати впродовж строку експлуатації.

2. Встановлено, що відсутність єдиних підходів до тлумачення поняття «амортизація» призвело до теоретичної колізії, а саме до ототожнення категорій «зносу» 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. 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 вагомими відмінності. Відмінні риси між НП(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.

4. Встановлено, що досліджуване ХХХ з-поміж існуючих НП(С)БО 7 та

ПКУ методів нарахування амортизації користується – прямолінійним і лише для транспортних засобів амортизація нараховується за методом прискореного зменшення залишкової вартості із діапазоном строків корисного використання від 2 до 20 років.

5. Проведено у кваліфікаційній роботі порівняльний аналіз методів нарахування амортизації, що підтвердив недоцільність використання лише прямолінійного методу, з огляду на те, що вибір методу нарахування амортизації є значним фактором зниження собівартості продукції (робіт, послуг).

6. Документування операцій пов'язаних із нарахуванням зносу (амортизації) необоротних активів являє собою систематичний, безперервний та послідовний процес. У досліджуваному товаристві 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.

7. 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). У досліджуваному товаристві даний рахунок має субрахунки: 131 «Знос основних засобів»; 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів».

8. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється з використанням програмного продукту «1 С: Підприємство 8.3». Автоматизація бухгалтерського обліку знаходиться на достатньому рівні, що уможлиблює істотно полегшити трудомісткі розрахунки, підвищити оперативність та точність облікової інформації та здійснити фінансовий аналіз діяльності підприємства та пошуку резервів щодо підвищення його ефективності.

9. 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 у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

10. Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ХХХ за 2019 - 2021 рр. Станом на 2021 рік є прибутковим та рентабельним, при цьому обсяги продажу у 2021 році зросли порівняно з попередніми роками. Основні ринки збуту орієнтовані на ЗЕД. Показники аналізу фінансового стану дають змогу зробити висновки про незалежність від зовнішніх кредиторів, ліквідність та платоспроможність.

11. Аналіз функціонального стану необоротних активів ХХХ показав:

- у структурі необоротних активів протягом досліджуваних років переважає частка основних засобів, на кінець 2021 р. вона склала 68,9 %.

- первісна вартість основних засобів зросла на 74,6 %, у структурі домінуючою є частка машин та обладнання, на кінець 2021 р. склала 59,6 %.

Позитивним є те, що у структурі переважає активна частка основних засобів;

- протягом досліджуваних років коефіцієнт надходження випереджає коефіцієнт вибуття, що свідчить про позитивну тенденцію до оновлення;

- рівень придатності основних засобів досліджуваного підприємства у 2021 р. він зріс на 0,055 пункти і склав 62,3 %.

- аналіз амортизаційних відрахувань ХХХ показав, що підприємство використовує їх, в основному, на придбання машин і обладнання;

- показники рентабельності основних засобів мають тенденцію до підвищення із 137,8 % до 161,8 %, що пов'язано із збільшенням суми чистого прибутку у 2021 р. порівняно з 2019 р. у 2,3 рази. Тобто, показники ефективності використання основних засобів є рентабельними.

- загальна рентабельність основних засобів і запасів ХХХ збільшилась з 68,9 % у 2019 р. до 102,5 % у 2021 р. за рахунок збільшення рентабельності

реалізації на 11 %.

В підсумку можна сказати, що облік ведеться на високому рівні, з дотриманням діючого законодавства. Але вивчивши деякі моменти обліку, відмітимо, що доцільно було б для ефективного ведення обліку зносу необоротних активів:

1. Проводити контроль за правильністю нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів.

2. Приділяти увагу до визначення строку корисного використання та ліквідаційної вартості об'єктів необоротних активів.

3. Здійснити оптимальний вибір методу нарахування амортизації, виходячи з принципу обачності та очікуваного способу отримання економічних вигод об'єктів.

Наведені пропозиції можуть бути використані в практичній діяльності ХХХ з метою покращення якості обліку та підвищення ефективності діяльності підприємства.