

**ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет обліку та фінансів**  
**Кафедра економічної теорії та економічних досліджень**

**Пояснювальна записка**  
до кваліфікаційної роботи  
на здобуття ступеня вищої освіти магістр

на тему: «Методика обліку (методика й організація бухгалтерського обліку) та  
аналіз необоротних активів» (на матеріалах ПП «ХХХ» м. Лубни)»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за ступенем магістр групи 1  
за ОПП Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
Конкін Д. С.  
Керівник: Дорошенко А. П.  
Рецензент: \_\_\_\_\_

**Полтава – 2021 року**

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	10
1.1. Економічний зміст необоротних активів, їх класифікація та оцінка	10
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	16
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	21
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	21
2.2. Облік наявності й руху необоротних активів та відображення інформації у звітності	26
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з необоротними активами	31
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	37
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	37
3.2. Аналіз наявності, динаміки та стану необоротних активів	43
3.3. Аналіз ефективності використання основних засобів та шляхи її підвищення	50
ВИСНОВКИ	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61
ДОДАТКИ	70

## ВСТУП

**Актуальність теми.** У сучасних умовах розвитку засобів виробництва в Україні особливого значення набуває дослідження необоротних активів, які для підприємств залишаються суттєвим елементом в процесі виробництва та обслуговування, адже забезпеченість виробничого процесу необоротними активами в оптимальній кількості та ефективне управління ними є необхідною умовою нормального функціонування суб'єкта господарювання, його стабільності у фінансовій, інвестиційній та господарській діяльності.

Актуальність обраної теми полягає в необхідності запровадження заходів з покращення ефективності використання підприємствами України необоротних активів для досягнення ними високого рівня розвитку.

Проте для ефективного управління необоротними активами слід передусім чітко розуміти сутнісні характеристики даної економічної категорії, постійно відстежувати зміни в законодавстві, оскільки прийняття та запровадження нормативних документів стосовно ведення обліку по використанню необоротних активів, проведення аналізу щодо їх утримання, є головним фактором, що позначається на побудові облікової системи певного підприємства, так як забезпечує не лише об'єктивну оцінку фінансових результатів, а й дає змогу забезпечувати відповідний рівень експлуатаційної ефективності відповідних елементів необоротних активів.

Слід відмітити, що інформація щодо необоротних активів, яку подають у фінансовій звітності, не завжди є повноцінною через недосконалість українського законодавства та постійні зміни в ньому. До вибору теми для аналізу у кваліфікаційній роботі підштовхнула невизначеність теоретичних основ, неналежне забезпечення облікового процесу, необхідність рекомендацій щодо вирішення проблем, які виникають на практиці, а також спірні питання щодо відображення у звітності та оцінці необоротних активів.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є аналіз положень

теорії та практики для обґрунтування потенційних вдосконалень методів організації бухгалтерського обліку та розрахунку ефективності використання необоротних активів.

Для досягнення вказаної мети поставлено такі завдання:

1) виявити сутність економічного змісту категорії необоротних активів, удосконалити їх класифікацію та проаналізувати методи їх оцінки, узагальнити думки провідних вчених по вивченню проблем дослідження та способів їх наукового вирішення;

2) дослідити організаційно-правові засади діяльності та облікову політику підприємства;

3) виявити характерні ознаки організації бухгалтерського обліку наявності та руху необоротних активів, заповнення фінансової звітності підприємства даними обліку;

4) критично оцінити податкові аспекти обліку операцій з необоротними активами;

5) проаналізувати фінансово-економічний стан досліджуваного підприємства;

6) проаналізувати наявність, динаміку та стан необоротних активів на досліджуваному підприємстві;

7) провести аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві та розробити пропозиції щодо її підвищення.

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єктом дослідження є теоретико-методичні засади, а також діюча практика обліку та аналізу використання необоротних активів промислових підприємств.

Предметом дослідження є облікові процедури відображення господарських операцій щодо наявності і руху необоротних активів та методики аналізу показників ефективності їх використання на ПП «XXX» Лубенського району Полтавської області.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Згідно мети та поставлених

завдань розроблено пропозиції, направлені на вдосконалення облікового процесу, врахування нових податкових аспектів, за результатами аналізу необоротних активів підприємства надано пропозиції щодо підвищення ефективності їх використання, таким чином було запропоновано внесення змін до форм фінансової звітності для достовірності відображення інформації, інтенсивні методи покращення ефективності використання основних засобів, рекомендації по оновленню наказу про облікову політику ПП «XXX» для запобігання розбіжностей між податковим і бухгалтерським обліком та по документуванню операцій з необоротними активами.

**Методи дослідження.** Для одержання результатів у кваліфікаційній роботі були використані такі методи, як індукції та дедукції, спостереження, порівняння, аналіз і синтез, логічний, історичний метод. Методи індукції та дедукції при застосуванні визначили місце необоротних активів у системі бухгалтерського обліку. При дослідженні системи міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та податкових аспектів обліку операцій з необоротними активами було застосовано історичний, порівняльний та логічний методи. Для проведення аналізу показників використання необоротних активів та впливу факторів на них, відображення результатів аналізу графічними зображеннями було застосовано методи аналізу й синтезу.

**Практичне значення одержаних результатів.** Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації бухгалтерського обліку необоротних активів підприємства. Рациональна організація обліку дозволяє, відповідно до запропонованих рекомендацій, вдосконалити ефективність використання необоротних активів, забезпечити узгодженість інформації протягом всіх етапів обліку, стандартизувати документування на підприємстві, переглянути правильність класифікації необоротних активів та підходів до визначення категорії поняття «необоротні активи».

**Апробація результатів дослідження.** Результати дослідження

доповідалися й одержали позитивну оцінку на 2-х міжнародних та 3-х всеукраїнських науково-практичних конференціях, а саме: II Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів» (Харків, ХНТУСГ, 30 жовтня 2020 року); II Міжнародна науково-практична конференція «Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю» (Полтава, ПДАУ, 21 квітня 2021 року); Всеукраїнська науково-практична інтернет – конференція «Розвиток бухгалтерського обліку, оподаткування і контролю в умовах інтеграційних процесів» (Херсон, ДВНЗ «ХДАУ», 22-23 жовтня 2020 року); X Всеукраїнська науково-практична конференція «Актуальні проблеми використання економічного потенціалу: держава, регіон, підприємство» (Бердянськ, БУМІБ, 21 квітня 2021 року); науково-практична конференція «Податкова система України: сучасні проблеми функціонування та перспективи розвитку» (Полтава, ПДАУ, 2021 рік).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 5 тез у матеріалах конференцій. Основні результати дослідження, що ілюструють його новизну опубліковані у тезах доповідей:

1) Податковий облік основних засобів в сучасних умовах. *Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів*: Матеріали II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, присвяченої 90-річчю з дня заснування Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка, 30 жовтня 2020 року / редкол.: Т. Г. Маренич [та ін.]; ХНТУСГ. Харків : Стильна типографія, 2020. С. 243-246.

2) Інституційний підхід до обліку та контролю необоротних активів. *Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю* : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 21 квітня 2021 р.) / за ред. Пилипенко К. А. Полтава : ПДАУ, 2021. С. 363-368.

3) Відображення в звітності інформації про необоротні активи. *Розвиток бухгалтерського обліку, оподаткування і контролю в умовах інтеграційних процесів* : Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція (м. Херсон, 22-23 жовтня 2020 рік). Херсон: ДВНЗ «ХДАУ», 2020. С. 234-237.

4) Вартісна межа для визнання об'єктів основними засобами: ретроспективний погляд. *Актуальні проблеми використання економічного потенціалу: держава, регіон, підприємство* : Матеріали X Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Бердянськ, 21 квітня 2021 р.). С. 119-122.

5) Податкові аспекти ремонту, модернізації та інших поліпшень основних засобів. *Податкова система України: сучасні проблеми функціонування та перспективи розвитку*: Збірник доповідей науково-практичної конференції за підсумками вивчення дисциплін податкового спрямування, випуск 1, 2021 р. Полтава : ПДАУ, 2021. С. 12-14.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ

### НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

#### 1.1. Економічний зміст необоротних активів, їх класифікація та оцінка

Для підтримання постійно триваючого процесу функціонування будь-якого підприємства та його розвитку потрібні ресурси та їх джерела. В бухгалтерському розумінні використовують відповідно поняття «активи» та «пасиви». В нинішніх економічних умовах робота підприємств вимагає наявності різноманітних активів. Згідно НП(С)БО № 7 та НП(С)БО № 2 активи поділяються за терміном використання на необоротні (використовуються більше одного року або одного операційного циклу) та оборотні (споживаються протягом одного року або одного операційного циклу). Необоротні активи за наявності або відсутності матеріальної форми класифікують на матеріальні та нематеріальні. Разом з технологічним прогресом і розвитком комп'ютерних технологій нематеріальні активи набувають все більшого значення – патенти, авторські права, ліцензії.

Необоротні активи самі дорожчі, вони надзвичайно важливі для процесу виробництва. Завдяки ним забезпечуються не лише умови виробництва, а й сам процес. Також рівень забезпеченості необоротними активами та їх ефективне використання у процесі виробництва є одним з визначальних чинників результативної діяльності підприємства.

Незважаючи на це поняття «необоротні активи» в українському законодавстві чітко не сформоване. «Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними», – таке визначення дає НП(С)БО 1 [41].

Проблема трактування поняття «необоротні активи» та їх класифікації зараз потребує особливої уваги, бо наразі присутні суттєві розбіжності у назві та визначенні засобів, під якими в науковій літературі розуміють визначення

«необоротні активи». Щоб зрозуміти сутність поняття «необоротні активи» та розкрити його зміст слід дослідити підходи до його визначення.

Вагомий вклад у розробку теорії та практики обліку необоротних активів внесли такі вітчизняні дослідники: І. О. Бланк, Ф. Ф. Бутинець, А. Г. Загородній, С. В. Мочерний, Н. В. Гудзь, В. С. Семейон, Л. К. Сук, П. Л. Сук, Н. М. Малюга, М. В. Півторак та ін., а також зарубіжні вчені: В. Є. Ванкевич, Л. В. Зубарева, І. П. Ламанов, Б. Нідлз, М. Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера, Н. М. Поташкова, Я. В. Соколов тощо.

Наприклад, І. О. Бланк у своїх працях щодо проблем фінансового менеджменту обґрунтовує активи підприємства, як контрольовані ним економічні ресурси, які утворені за рахунок інвестованого в них капіталу, мають детерміновану вартість, характеризуються продуктивністю та спроможністю генерувати дохід, постійний оборот яких пов'язаний з факторами часу, ризику і ліквідності у процесі їх використання [1, с. 157].

Науковці М. Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера зазначають, що «поділ активів на основні й оборотні прийшов у практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці ХІХ або на початку ХХ століття» [40, с. 274]. Перше місце, де з'явилися дані терміни, була Англія, у судових звітах, які стосувалися методів необоротних і оборотних активів, що були взяті в економічній літературі того часу, де вони були описані. Основна перевага, яка виникала від поділу на необоротні та оборотні активи в той час – це можливість оцінки ліквідності підприємства на підставі даних про активи.

Ретельний аналіз переконань в дослідженнях українських теоретиків і практиків щодо ідентифікації необоротних активів підтверджує про відстоювання ними різних позицій. М. В. Півторак вважає, що термін «необоротні активи» у НП(С)БО 1 не зовсім співпадає з тими об'єктами, які він об'єднує [50, с. 6]. На його думку земля є єдиним необоротним активом. Тому він пропонує класичний принцип поділу капіталу, тобто поділяти активи на основні й оборотні. Тому основний капітал у вигляді необоротних активів є

складовою майна підприємства.

Якщо звернути увагу на позицію Я. В. Соколова, то він стверджує, що активи умовно поділяються на оборотні та необоротні, ще в епоху Л. фон Мізеса збагнули, що всі вкладені активи знаходяться в обороті, а відрізняються вони лише періодом обороту [62, с. 491].

На думку Ф. Ф. Бутинця, в НП(С)БО 1 визначення «необоротні активи» та назва розділу 1 в балансі є некоректними, бо вони не мають нічого спільного з реальною суттю економічних явищ. Щоб вирішити цю проблему він пропонує змінити термін «необоротні активи» на «довгострокові активи» або «основні активи» [4, с. 52].

Також Л. К. Сук, П. Л. Сук дослідили порядок обліку необоротних активів. Здійснивши аналіз сутнісної характеристики необоротних активів та розкривши їх основні види, вони визначили, що більш логічним шляхом є поділ активів на поточні і непоточні, як і встановлено в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку [64, с. 266].

Для кращого розуміння поняття «необоротні активи» як економічної та облікової категорії розглянемо його визначення в економічній літературі та нормативних актах (додаток Г).

Аналізуючи праці вчених можна зробити висновок, що для трактування необоротних активів використовують різні підходи, але більшість з них пов'язують необоротні активи з матеріальними та нематеріальними активами, строк використання яких перевищує один операційний цикл або рік.

Визначимо як класифікуються активи відносно думок науковців та нормативних документів. Спочатку потрібно визначитися з ознаками необоротних активів, згідно яких будуть утворені однорідні групи.

З позицій фінансового менеджменту І.О. Бланк [1, с. 230] наводить такий перелік особливостей за якими можна класифікувати необоротні активи:

1) за основними функціональними видами: основні засоби та нематеріальні активи;

2) за видом діяльності в якій задіяні: в процесі виробництва, реалізації або управління;

3) за типом володіння: власні або орендовані необоротні активи;

4) за формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування: рухомі і нерухомі необоротні активи;

5) за характером відображення зносу: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються.

У своїх працях В. Є. Ванкевич [6] виділяє таку класифікаційну ознаку, як критерій участі необоротних активів у формуванні економічних вигід. Згідно цього він виділив такі групи: довгострокові матеріальні і нематеріальні активи комерційної діяльності та довгострокові матеріальні активи некомерційної діяльності. Слід зазначити, що такий перелік є неповним, бо некомерційні організації можуть використовувати нематеріальні активи у процесі своєї діяльності.

Я. В. Ошмарін, дослідивши проблеми амортизаційної політики [48], запропонував при складанні фінансової звітності наводити інформацію про необоротні активи, що амортизуються та які не амортизуються окремо.

Серед наукових праць можна зустріти доволі багато кваліфікаційних ознак, найпоширенішою ж є поділ за класифікаційними видами. Він також використовується при складанні балансу.

Відповідно до представленої у НП(С)БО 1 нової форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» необоротні активи включають: нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, основні засоби, інвестиційна нерухомість, довгострокові біологічні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, гудвіл, інші необоротні активи [41]. Даний перелік необоротних активів відображений в частині «Активи» балансу у розділі 1 «Необоротні активи».

Слід звернути увагу на те, що групи необоротних активів фінансової звітності відрізняються від їх переліку у Плані рахунків бухгалтерського

обліку [23]. Дослідивши кваліфікаційні ознаки щодо групування необоротних активів, які наведені дослідниками, та групи, що вже наведені в нормативних документах, запропоновано більш досконалішу класифікацію необоротних активів згідно класифікаційних ознак (рис. 1.1).

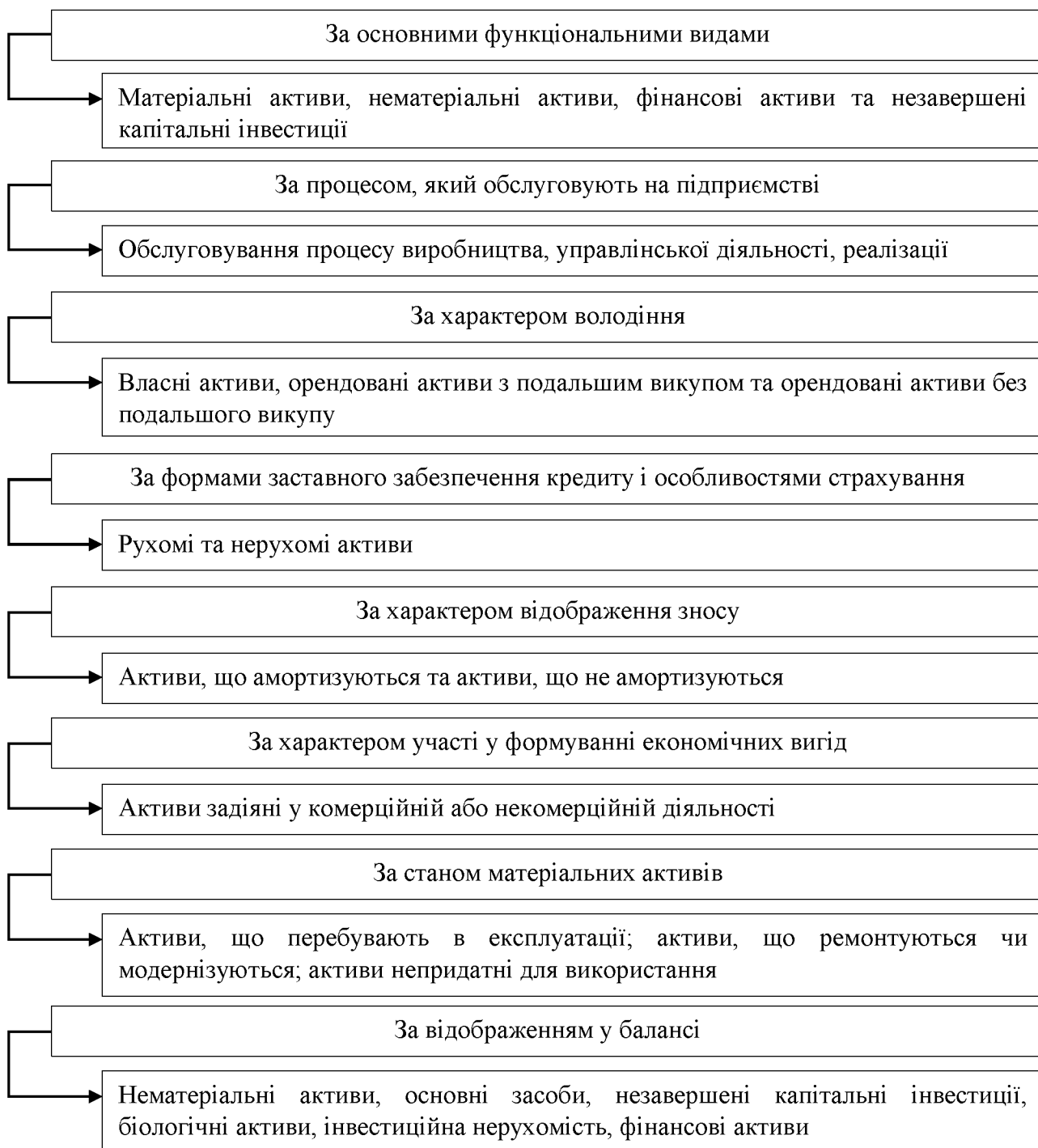


Рис. 1.1. Групи необоротних активів за класифікаційними ознаками

Проблема оцінювання необоротних активів регулюється ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1, 7, 8, 10,

12, 19, 27, 30.

Визначення оцінки активів є досить важливою частиною обліку, оскільки дає можливість достовірно та коректно визнавати місце активів в обліку через різні способи оцінки, визначати правильно їх вартість для обґрунтування основного капіталу підприємства.

Аналізуючи вище наведені нормативні документи можна виділити наступні види оцінки необоротних активів: фактична (історична) собівартість, відновлювана (переоцінена) вартість, балансова вартість, справедлива вартість, ліквідаційна вартість, залишкова вартість, чиста вартість реалізації, амортизована собівартість фінансової інвестиції, метод участі в капіталі, ринкова вартість фінансової інвестиції. Охарактеризуємо їх більш детально:

1) фактична (історична) собівартість – вартість, яка склалася історично або собівартість за фактичними витратами придбання;

2) відновлювана (переоцінена) вартість – змінена після переоцінки первісна вартість;

3) балансова вартість – вартість, за якою необоротні активи включають до балансу після вирахування зносу об'єкта;

4) справедлива вартість – вартість, за якою необоротні активи продаються, визначають із врахуванням первісної вартості активів, цін на ринку та морального зносу;

5) ліквідаційна вартість – вартість, за яку підприємство після закінчення строку експлуатації очікує реалізувати необоротний актив, окрім витрат, пов'язаних з процесом реалізації;

6) залишкова вартість – це та частина вартості активу, яка залишилися неамортизованою в бухгалтерському обліку.

Метод оцінки необоротних активів повинен бути науково обґрунтований, надавати можливість об'єктивно визначати інформацію про реальний стан фінансово- господарської діяльності на підприємстві та запобігати розбіжностям думок між підприємством та перевіряючими органами.

## 1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Під час впровадження системи обліку на Україні були введені національні стандарти, які створювалися на основі МСБО. Наприклад НП(С)БО 7, який формує методологію ведення обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, незавершені капітальні інвестиції матеріальних активів та їх відображення в річній звітності розроблено на підставі МСБО (IAS) 16 «Основні засоби» [38]. Методика бухгалтерського обліку та розкриття у фінансовій звітності нематеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій нематеріальних активів відображена в НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», який розроблено спираючись на МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи» [39].

Запровадження в Україні міжнародних стандартів є досить обговорювана тема серед науковців. До основних дослідників, які розкривають своїми працями цю тему, можна віднести: С. Голова [8; 10], Н. Горицьку [11], В. Костюченко [10], Л. Косовець [32], І. Чалого [66] та інших. Переважно у дослідженнях прослідковується аналіз принципів визнання необоротних активів, облік витрат, понесених під час використання, облік нарахування амортизації, їх оцінка та переоцінка, списання, відображення інформації у фінансовій звітності.

Терміни подані в національних стандартах є досить схожими з термінами, які можна знайти в аналогічних їм міжнародних стандартах. Наприклад, якщо порівнювати НП(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО (IAS) 16 «Основні засоби», то відповідно будуть схожими терміни «первісна вартість» та «собівартість», «вартість, що амортизується» та «сума, що амортизується», «строк корисного використання (експлуатації)» та «строк корисної експлуатації», «зменшення корисності» та «збиток від зменшення корисності».

Слід окремо згадати групи (класи) основних засобів. За МСБО 16 кожне підприємство може створювати власні класи основних засобів відповідно до своїх потреб [38]. Відмінності в суті самих класів відсутні – це однотипні за

технічними характеристиками, призначенням та умовами експлуатації сукупність основних засобів. Склад класів, представлених в міжнародних та національних стандартах, між собою різняться.

Згідно міжнародних стандартів є такі методи амортизації основних засобів: прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод суми одиниць продукції [38]. У НП(С)БО 7 «Основні засоби» по методиці розрахунку наявні такі ж методи: прямолінійний, зменшення залишкової вартості та виробничий, але є й особливі, такі як кумулятивний метод.

Науковці розходяться в думках з приводу найкращого методу амортизації, оскільки кожен має свої переваги та недоліки, а також залежить від мети застосування. С. Єленчук вважає самим підходящим методом нарахування амортизації для української економіки – прямолінійний [19]. На думку Н. Горицької самим ефективним методом на підприємстві є кумулятивний [12]. Звертаючи увагу на с/г підприємства С. Євтушенко дотримується думки, що метод прискореного зменшення залишкової вартості є самим зручним [18].

Дата, з якої починається нарахування амортизації, відрізняється за національними та міжнародними стандартами. За МСБО (IAS) 16 «Основні засоби» з дати, коли актив стає придатним до використання. Згідно НП(С)БО 7 «Основні засоби» нарахування амортизації починається з місяця наступного за місяцем введення активу в експлуатацію. Припиняється амортизація за МСБО (IAS) 16 на одну з двох дат, залежно від того, яка відбулася раніше: дата, коли актив стає утримуваний для продажу або дата припинення визнання активу. В НП(С)БО 7 «Основні засоби» припинення нарахування амортизації припиняється в місяці, який є наступним за місяцем вибуття основного засобу або його модернізація, дообладнання, реконструкція, модернізація, добудова [45].

Є відмінність ще у такому нюансі, як нарахування амортизації під час невикористання активу. На підставі НП(С)БО 7 нарахування амортизації припиняється під час реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та

консервації об'єкта ОЗ. В МСБО (IAS) 16 «Основні засоби» ж навпроти амортизацію не припиняють нарахувати на період вибуття активу з процесу експлуатації.

Щодо незавершених капітальних інвестицій, то в НП(С)БО 7 «Основні засоби» їх відносять до складу необоротних матеріальних активів, також зазначено термін, який пояснює їх зміст. В міжнародних стандартах облік та звітування незавершених капітальних інвестицій не стандартизовано, але на підставі досліджень С. Голова у підприємств, що використовують міжнародні стандарти, незавершене будівництво переважно відносять до складу основних засобів [9, с.5].

Облік нематеріальних активів також має схожі риси та деякі відмінності між національними та міжнародними стандартами. Наприклад, якщо порівнювати визначення з обліку нематеріальних активів, то поняття «активний ринок» присутнє однаково в обох стандартах, оскільки має на меті забезпечити правильну переоцінку нематеріального активу, а ось поняття «група нематеріальних активів» присутнє тільки в НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» для тлумачення правильності відображення групи нематеріальних активів на субрахунках та відображенні інформації у фінансовій звітності. Визначення «розробка» співпадає між НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи» [46, 39], використовується для відображення витрат пов'язаних з розробкою нематеріального активу та занесення інформації до фінансової звітності. Але в МСБО додатково приділяється увага технологіям. Поняття досліджень в цілому не відрізняється, окрім того що в міжнародних стандартах наголошено, що вони повинні бути оригінальними. Щодо нарахування амортизації нематеріальних активів, то тут ті самі відмінності, що й були перелічені при порівнянні нарахування амортизації основних засобів.

На підставі порівнянь термінів в національних та міжнародних стандартах щодо обліку основних засобів та нематеріальних активів можна зробити висновок, що деякі аспекти, відображені в національних стандартах, не так

глибоко розкриті, як в міжнародних стандартах. Але інколи зустрічається й протилежне, коли в національних стандартах для кращого розуміння вводять унікальний термін, який є незвичним для наших бухгалтерів.

Аналізуючи НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» та МСБО (IAS) 40 «Інвестиційна нерухомість», можна виявити певні відмінності в термінах, наприклад С. Голов виявив з порівняння терміну «інвестиційна нерухомість», що будинки та споруди, які розташовані не на землі, не будуть визнаватися нерухомістю [8, с. 9].

Термін «операційна нерухомість» в НП(С)БО 32 є відповідним терміну з міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 40. Аналогічно відповідними є терміни «балансова вартість активу» з національного стандарту та «балансова вартість» з міжнародного. Недоліком методології обліку інвестиційної нерухомості національного стандарту є відсутність конкретного переліку інвестиційної нерухомості, а в МСБО (IAS) 40 наведено детальний список, який допомагає бухгалтеру відрізнити об'єкт інвестиційної нерухомості від об'єкту основних засобів.

Крім дослідження та порівняння термінів в національних та міжнародних стандартах, проаналізуємо особливості відображення даних про необоротні активи у фінансовій звітності. Слід звернути увагу, що за міжнародними стандартами примітки до річної фінансової звітності мають довільну форму та містять інформацію про всі групи основних засобів та нематеріальних активів на підприємстві, а за національними стандартами інформація відображається за класами основних засобів та нематеріальних активів в уніфікованій формі у вигляді таблиці.

На відміну від НП(С)БО 7 за МСБО (IAS) 16 обов'язково у фінансовій звітності повинна бути відображена інформація по базі оцінки, яка використовувалася для визначення балансової вартості об'єкта основних засобів [38]. Також за міжнародними стандартами у звітності розкриваються зміни в обліковій оцінці основних засобів, які впливають на дані в наступних

періодах, окрім цього вноситься інформація по переоцінці основних засобів.

За НП(С)БО 8 нематеріальні активи розділені на групи, в МСБО (IAS) 38 нематеріальні активи поділені на класи за характером та використанням у діяльності, крім того класи можуть об'єднуватися або розділятися на більш деталізовані групи, якщо від цього збільшується правдивість інформації для користувачів фінансової звітності.

I. Чалий у своїх дослідженнях піднімає питання проблематичності поділу діяльності на операційну, фінансову та інвестиційну за національними стандартами. Так він показує на прикладі операції продажу необоротних активів, яку в звіті про фінансові результати класифікують як операційну діяльність, а в звіті про рух грошових коштів розглядають як інвестиційну діяльність, що в свою чергу на думку автора веде до суб'єктивних суджень та розбіжностей у бухгалтерів [67, с. 19].

Триває безперервний процес постійного вдосконалювання національних стандартів бухгалтерського обліку та їх максимального зближення з міжнародними, але при цьому з'являється проблема, яка полягає в тому, що міжнародні стандарти постійно на крок попереду, оскільки більш досконаліші методики, які вводяться в міжнародних стандартах тільки через певний проміжок часу з'являються в національних.

Вище наведений аналіз виявив відмінності між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку у підходах до визнання, класифікації, оцінки, амортизації та інших аспектів обліку необоротних активів, а також відображення цієї інформації у фінансовій звітності.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

#### **2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства**

Відповідно до статей ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV підприємство обирає форму організації бухгалтерського обліку та його ведення, призначає осіб відповідальних за організацію обліку, веде облік з дня реєстрації до його ліквідації [22].

За організацію бухгалтерського обліку на підприємстві відповідає його власник або уповноважена ним на керівництво підприємством посадова особа. Він повинен забезпечити всім необхідним для правильного ведення бухгалтерського обліку, прослідкувати за дотримання правомірних вимог працівників, пов'язаних з обліком на підприємстві, щодо оформлення та подачі первинних документів.

Підприємству необхідно вибрати форму організації та ведення бухгалтерського обліку з поширених чотирьох форм. Найпоширенішою формою є створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером або введення до штату підприємства посади головного бухгалтера. До інших форм організації належить отримання послуг фахівця з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, ведення бухгалтерського обліку за договором з централізованою бухгалтерською чи аудиторською фірмою, ведення обліку підприємства самостійно власником підприємства або особою, призначеною власником на посаду керівника за умови, що звітність підприємства не повинна оприлюднюватися.

Під час дослідження було проаналізовано організаційно-правові засади діяльності та облікову політику підприємства ПП «XXX». Досліджуване

підприємство функціонує вже більше століття та у сьогоденні є одним з головних виробників та проектувальників обладнання для зберігання та переробки зерна і зерно-продуктів. Продукція підприємства відзначається високим рівнем якості та своєю надійністю.

ПП «XXX» проектує та впроваджує АСУ технологічними процесами зерносховищ, а також сушіння зерна, зачистними конвеєрами, автоматизацією зернових потоків.

Висококваліфіковані інженери-конструктори, врахувавши попередній досвід, розробили нові технології будівництва зернових елеваторів. Вони забезпечують підприємство повноцінним високотехнологічним комплексом при мінімальних грошових витратах. Замовники можуть отримати, крім самого обладнання, послуги по його модернізації та ремонту, а також розроблену документацію.

ПП «XXX» має клієнтів не тільки в Україні, а і за її межами. Основними дилерами ПП «XXX» є українська компанія ТОВ «Авангард – Житомир» та індійська компанія «AGROSAW». Підприємство продає свою продукцію до таких країн, як Молдова, Казахстан, Білорусія, Грузія. Також, має покупців з ринку Західної Європи – Франція, Бельгія.

Загальна площа досліджуваного підприємства становить 67000 м<sup>2</sup>, площа виробничих приміщень – 20000 м<sup>2</sup>. На ПП «XXX» проходить процес постійного оновлення виробничих потужностей шляхом придбання нових верстатів та модернізація застарілих.

Станом на кінець 2020 р. загальна чисельність працівників на підприємстві дорівнювала 392 чол. В результаті аналізу різних категорій працівників, частка робітників склала 67 %, спеціалістів – 16 %, керівників – 13 %, охоронців – 2 %, медпрацівників – 1 % та працівників їдальні – 1 %.

Визначимо показники економічного потенціалу та результатів діяльності підприємства за 2018 – 2020 рр. (табл. 2.1). Дані для підрахунку показників взяті з ф. 1 та ф. 2 фінансової звітності (Додаток Б.1, Додаток Б.2, Додаток В.1,

Додаток В.2, Додаток Г.1, Додаток Г.2).

Таблиця 2.1

**Основні показники економічного потенціалу та результатів діяльності ПП «XXX» за 2018-2020 рр.**

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.
Середньорічна чисельність працюючих, осіб	442	434	399
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	8654,5	13487,5	14948,5
Коефіцієнт зносу основних засобів, %	27,4	30,1	49,5
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	118405	117502,5	145947
Оборотні виробничі фонди, тис. грн	67553	73597	67597
Фонди обігу, тис. грн	20227	9796	33289
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	3,646	3,545	2,987
Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, тис. грн	431761	416577	435876
Чистий прибуток, тис. грн	19491	13075	7228
Рентабельність діяльності, %	5,0	3,5	1,8
Гроші та їх еквіваленти, тис. грн	197	94	4424
Коефіцієнт платоспроможності	0,003	0,002	0,048
Коефіцієнт фінансової автономії	0,583	0,624	0,504

Відобразимо суми реалізації продукції (експорту) ПП «XXX» у 2020 р. в розрізі країн (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Суми реалізації товарної продукції ПП «XXX» в розрізі країн**

Споживачі	Сума, тис. грн	Питома вага %
Україна	400818,4	92,0
Грузія	6315,6	1,5
Білорусь	8082,4	1,9
Казахстан	9650,8	2,2
Молдова	10576,8	2,4
Разом	435444,0	100,0

За результатами даних табл. 2.2 в 2020 р. у ПП «XXX» експортовано товарної продукції на суму 34 млн 625,6 тис. грн, або 8 % від загального обсягу. У порівнянні з 2019 р. сума експорту збільшилася на 25071,0 тис. грн.

Розглянемо структуру операційних витрат ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Структура операційних витрат ПП «XXX»  
за 2018-2020 рр., тис. грн.**

Статті витрат	Операційні витрати, тис. грн					
	2018 р.		2019 р.		2020 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Матеріальні затрати	330135	79,6	316229	76,7	329645	76,3
Витрати на оплату праці	53552	12,9	57034	14	62905	14,6
Відрахування на соціальні заходи	11525	2,8	12275	3	13539	3,1
Амортизація	2077	0,5	4108	0,9	4922	1,1
Інші операційні витрати	17446	4,2	22337	5,4	21258	4,9
Разом	414735	100	411984	100	432269	100

Аналізуючи табл. 2.3 можна виділити матеріальні затрати, які займають понад 70 % операційних витрат та витрати на оплату праці, які займають від 10 % до 15 %.

Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ПП «XXX» діє бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер Хоменко О. В.

Доволі важливим документом в роботі підприємства ПП «XXX» є наказ про облікову політику (Додаток Д). У ньому конкретизовані правила ведення обліку в спірних питаннях та щодо понять, які можна неоднозначно трактувати в офіційних документах. Затверджено цей документ наказом керівника підприємства. До наказу прикладено додатки: посадові інструкції, форми документів не передбачених установленим порядком, графік документообороту (Додаток Е), робочий план рахунків (Додаток Ж), склад бухгалтерської служби.

Наказ про облікову політику складається з логічно поділених розділів: загальні положення, організація роботи бухгалтерської служби та методика обліку. В загальних положеннях вказується мета облікової політики, обов'язки та відповідальність керівника та головного бухгалтера по веденню бухгалтерського обліку на підприємстві. В організації роботи бухгалтерської служби зазначають обов'язки та відповідальність посадових осіб бухгалтерської служби, форму ведення обліку електронну, ручну чи змішану. В методиці обліку перелічені пункти щодо самого процесу ведення обліку, такі як вибір методу

нарахування амортизації, створення резервів відпусток, створення резервів дебіторської заборгованості, метод оцінки вибуття запасів, дати проведення планових інвентаризацій, використання класів рахунків витрат, спосіб обліку загальновиборничих витрат та інші.

Є досить багато зовнішніх та внутрішніх чинників на які потрібно орієнтуватися під час формування облікової політики. До таких чинників належать рівень інфляції, законодавство, правовий статус підприємства, плани по його розвитку, стан матеріально-технічного забезпечення бухгалтерії та відділу кадрів [56]. Елементи облікової політики ПП «XXX» ґрунтуються на принципах автономності, обачності, повного висвітлення, безперервності, послідовності та періодичності.

План рахунків, який використовується на ПП «XXX» майже не відрізняється від «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затвердженого наказом МФУ № 291 від 30 листопада 1999 р.

Робота в програмному середовищі забезпечує не тільки автоматизацію опрацювання і систематизацію даних для потреб управління, а й охоплює всю процедуру бухгалтерського обліку (рис. 2.1):

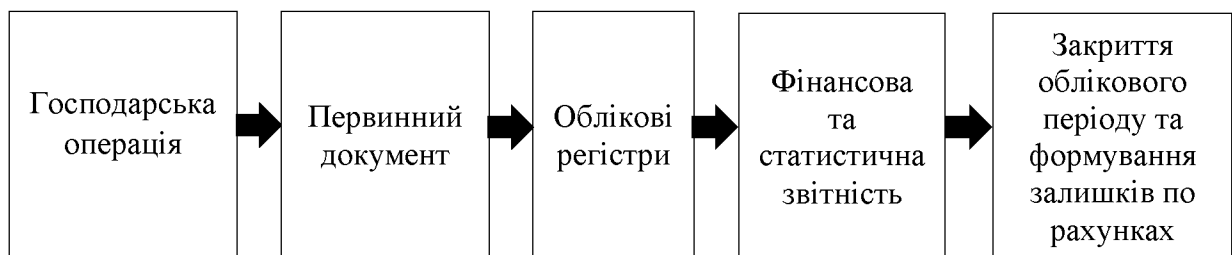


Рис. 2.1 Схема комп'ютерної форми бухгалтерського обліку на ПП «XXX»

На підприємстві ПП «XXX» застосовують комп'ютерну форму обліку. Засобами програми 1С 8.3 «Підприємство» на ньому автоматизовано інформаційні процеси ведення бухгалтерського обліку, зокрема збирання, реєстрації та обробки.

## 2.2. Облік наявності й руху необоротних активів та відображення інформації у звітності

Наказ або положення про облікову політику на підприємстві розкриває його систему аналітичного та синтетичного обліку необоротних активів, затверджується керівником.

Бухгалтерія займається документальним оформлення типових операцій по надходженню, експлуатації та вибуттю необоротних активів, нараховує амортизацію та проводить планові і позапланові інвентаризації. Система бухгалтерського обліку на ПП «XXX» відповідає обліковій політиці підприємства та законодавчим і нормативним вимогам.

Згідно облікової політики на підприємстві ПП «XXX» встановлена журнально-ордерна форма. Під час господарської операції формуються первинні документи, що її підтверджують, потім інформація переноситься в реєстри аналітичного обліку, в них перенесені дані узагальнюються та потім відображаються у кінцевих реєстрах синтетичного обліку журналі-ордері та головній книзі. Первинні документи формуються з використанням програмного забезпечення «1С Підприємство». Нижче наведено приклади типових господарських операцій по основним засобам на ПП «XXX» (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

### Облікове відображення операцій по введенню в експлуатацію, амортизації, переміщення, переоцінки та списання основних засобів на ПП «XXX»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Введена електропіч камерна в експлуатацію	104	152	31050
2	Нараховано амортизацію кондиціонера	92	131	1780
3	Переміщено свердлильний верстат з цеху №1 до цеху №2	104	104	7500
4	Списано свердлильний верстат	131	104	6000
5	Переоцінено свердлильний верстат	104	411	1000
6	Переоцінено амортизацію свердлильного верстату	411	131	600

Підприємство може нести витрати, пов'язані з будівництвом об'єктів основних засобів. Такі витрати обліковують на рахунку 151 «Капітальне

будівництво». Основні бухгалтерські проведення, що відображають будівництво об'єктів основних засобів, наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

### Бухгалтерські проведення у разі будівництва об'єктів основних засобів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Відображено суму витрат на проектні, будівельно-монтажні роботи згідно з рахунками підрядників і проектних організацій, якщо будівництво ведеться підрядним способом, без ПДВ	152	631, 632, 685	12000,00
Відображено суму фактичних витрат на будівництво або виготовлення основних засобів, якщо будівництво ведеться господарським способом, без ПДВ	151	205, 23, 65, 66	5000,00
Відображено суму ПДВ незалежно від способу будівництва	641	631, 632, 685	3400,00
Одержано цільове фінансування на будівництво із зовнішніх джерел	311	48	-
Витрачено грошові кошти для розрахунків із постачальниками	631, 632	311	-
Відображено суму цільового фінансування як доходи майбутніх періодів	48	69	-
Відображено введення в експлуатацію об'єкта основних засобів за справедливою вартістю	10	151	20400,00
Відображено різницю між собівартістю будівництва та справедливою вартістю; собівартість будівництва формує дебетовий оборот субрахунку 151 «Капітальне будівництво»	977	151	14400,00
Відображено різницю між справедливою вартістю об'єкта та собівартістю будівництва.	151	719	14400,00

Для будівництва об'єктів основних засобів, так само, як і для купівлі, залучають кредити банку.

Одержання основних засобів як внеску до статутного капіталу. Первісна вартість такого об'єкта встановлюється на рівні справедливої вартості, узгодженої з учасниками (засновниками) і фіксується в установчих документах.

У процесі господарської діяльності можуть виникнути ситуації, внаслідок яких відбудеться додаткове зарахування на баланс основних засобів.

Існує такий порядок відображення обліку операцій, пов'язаних з реалізацією основних засобів (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Бухгалтерські проведення з реалізації основних засобів**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Відвантажено основні засоби та відображено дохід від реалізації	377	742	10000,00
Списано залишкову вартість реалізованих основних засобів	286	105	10000,00
	943	286	10000,00
Відображено суму витрат, пов'язаних із реалізацією основних засобів	977	66, 65	1000,00
Відображено суму ПДВ	712	641	4000,00
Погашено дебіторську заборгованість за відвантаженими основними засобами	311	377	2400,00
Списано одержаний дохід від реалізації основних засобів на фінансовий результат	712	793	20000,00
Списано собівартість реалізованих основних засобів на фінансовий результат	793	943	10000,00
	793	977	10000,00

Безоплатну передачу основних засобів підприємство відображає в обліку проведеннями, наведеними в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Бухгалтерські проведення з безоплатної передачі основних засобів**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Відображено нарахований раніше знос безоплатно переданих основних засобів	131	106	2500,00
Списано залишкову вартість основних засобів	976	106	5500,00
У разі передачі основних засобів виробничого призначення відображено суму ПДВ	976	641	1100,00

У випадку, коли об'єкт основних засобів стає непридатним і його нецільно ремонтувати чи реконструювати, він підлягає ліквідації.

Відповідно до наказу про облікову політику на ПП «ХХХ» аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей організовано в бухгалтерському обліку – у кількісно-сумовому вимірі, у складському обліку та цехах лише у кількісному.

Для ведення аналітичного обліку фактичної наявності на ПП «ХХХ» основних засобів використовують інвентарні картки, книгу обліку основних засобів, інвентаризаційні описи. Інвентарну картку (форма № ОЗ-6) відкривають на кожен об'єкт окремо. В картці записують назву об'єкта, його призначення, місцезнаходження, технічну характеристику, наявність ремонтів та інші дані. Якщо ж зустрічається багато однорідних дрібних об'єктів, то для їх обліку застосовують інвентарну картку групового обліку, але для кожного з них є виділений рядок.

Для забезпечення обліку групи дрібних однорідних об'єктів застосовують інвентарні картки групового обліку основних засобів. У цьому документі вони відображаються за кількісною та вартісною ознакою у груповому порядку, тому кожен з цих об'єктів не має окремої картки. Але для обліку руху та наявності за кожним об'єктом окремо потрібно відводити відповідний рядок. Зареєстровані інвентарні картки відносять у картотеці до груп за класифікаційними ознаками.

У кінці місяця бухгалтер узагальнює інформацію з інвентарних карток та записує її у грошовому виразі за кожною класифікаційною групою в картку обліку руху основних засобів (форма № ОЗ-8). Залежно від суті операцій інвентарні картки об'єктів, введених в експлуатацію, розміщують у картотеку відповідно до групи об'єкта, а інвентарні картки об'єктів, які вибули, підшивають до місячної облікової документації.

Якщо на підставі огляду основного засобу виникає потреба в роботах для поліпшення його технічного стану, то складається дефектний акт або відомість, де зазначаються виявлені несправності. Після проведення власними силами ремонту чи поліпшення основного засобу складається акт виконаних робіт, де вказуються види робіт, кількість і ціна використаних матеріалів. У разі виконання підрядником процедура оформлення акту покладається на нього.

При здачі основних засобів на ремонт, реконструкцію або модернізацію та їх приймання операція оформлюється типовою формою № ОЗ-2 «Акт приймання задачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів». За

кожним об'єктом, який було відремонтовано, бухгалтерією розраховуються понесені витрати для їх подальшого використання у аналізі діяльності та під час контролю.

Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма № ОЗ-1) застосовується у випадку введення в експлуатацію основного засобу, внаслідок його занесення до складу основних засобів. Також даний акт використовують як документальне підтвердження операцій по внутрішньому переміщенню основного засобу при зміні місця розташування, при зміні МВО, а також, коли основний засіб виключається з майна підприємства при його передачі іншому. Акт приймання-передачі основних засобів формується на кожний окремий об'єкт в одному екземплярі приймальною комісією, склад якої зазначений у затвердженому керівником наказі. За умови однакової вартості основних засобів можна скласти акт для приймання одразу декількох об'єктів, однотипних по характеристикам та прийнятих на одну дату. Акт з прикладеною технічною документацією передають у бухгалтерію на підпис головному бухгалтеру, а потім на затвердження керівнику.

Для введення в експлуатацію нематеріального активу застосовують Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-1).

При повному або частковому вибутті об'єкта складають Акт на списання основних засобів (форма № ОЗ-3). Документ складається у двох екземплярах комісією, затвердженої раніше наказом. Один з екземплярів надається у бухгалтерію, а другий до особи, яка відповідає за зберігання основних засобів. Другий екземпляр також є підставою для здачі запасів утворених внаслідок списання основного засобу. В акті в розділі «Розрахунок результатів списання об'єктів» записують витрати на списання та вартість запасів, які надійшли в результаті списання.

Для оформлення вибуття нематеріального активу застосовується Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі

нематеріальних активів (типова форма № НА-3).

Об'єкти основних засобів можуть вибувати зі свого складу внаслідок нестачі, ліквідації, безоплатної передачі, розбіжностям з критеріями їх визнання та від продажу.

Дані, наведені у фінансових звітах повинні бути відображені з врахуванням їх однозначного тлумачення зацікавленими користувачами. У фінансовій звітності необхідно відображати тільки ті дані, які тим чи іншим чином впливають на управлінські рішення. Інформація повинна бути внесена без помилок та перекручень у фінансову звітність, бути достовірною та надійною [2].

Ф. №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» є основним фінансовим звітом підприємства, в якому зазначено стан його активів, власного капіталу, поточних та довгострокових зобов'язань. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», розділ балансу «Необоротні активи» складається з статей: нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, основні засоби, інвестиційна нерухомість, довгострокові біологічні активи, довгострокові фінансові інвестиції, інші фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи [41].

Розділ I Балансу містить 19 рядків, серед них до розрахунку суми необоротних активів (ряд. 1095) беруть до уваги лише 11 позицій, оскільки деякі з них відображені трьома рядками:

- первісна вартість (ряд. 1001, 1011, 1016, 1021);
- накопичена амортизація (ряд. 1002, 1022) або знос (ряд. 1012, 1017);
- нематеріальні активи (ряд. 1000), основні засоби (ряд. 1010), інвестиційна нерухомість (ряд. 1015), довгострокові біологічні активи (ряд. 1020).

Вартість власних об'єктів, цілісних майнових комплексів та отриманих за договором фінансової оренди відображається у статті балансу «Основні засоби» (ряд. 1010). Нижче порізно вказано первісну (переоцінену) вартість (дебетове сальдо субрахунків 101-109 та рахунку 11), суму зносу (кредитове сальдо субрахунків 131 та 132) та залишкову вартість основних засобів (різниця

ряд. 1011 та ряд. 1012).

Вартість незавершених капітальних інвестицій на будівництво, модернізацію (реконструкцію або інші поліпшення), придбання, виготовлення, створення об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів вказано у статті балансу «Незавершені капітальні інвестиції» (дебетове сальдо рахунку 15) (ряд. 1005).

Вартість фінансових інвестицій, період яких становить більше року, а також не можуть бути вільно реалізовані, розміщено у статті балансу «Довгострокові фінансові інвестиції» (дебетове сальдо субрахунку 141) (ряд. 1030).

Для більш розширеного подання облікових даних щодо необоротних активів використовують Примітки для річної фінансової звітності. У Примітках для річної фінансової звітності зазначають дані про вартість основних засобів у балансі; вартості та суми зносу на початок року; суми зменшення та збільшення вартості та зносу у результаті переоцінки основних засобів; суми зносу списаних основних засобів; суми нарахованої амортизації; суми втрат від зменшення корисності; вартості та суми зносу на кінець року; первісної (переоціненої) вартості одержаних за договором лізингу основних засобів та суми їх зносу; первісної (переоціненої) вартості за договором операційної оренди основних засобів та суми їх зносу. Дана інформація відображається в розділ II «Основні засоби» [27]. Фінансова звітність підприємства ПП «ХХХ» підготовлена згідно вимог НП(С)БО.

Проблема щодо внесення відомостей про необоротні активи, утримувані для продажу у Примітки до річної фінансової звітності наразі є дискусійним. Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу, входять до складу товарів, вартість яких заноситься до розділу VIII «Запаси» Приміток до річної фінансової звітності на кінець звітного періоду. Проте для них у Балансі виділено окремий ряд. У таблицях Приміток, ціль яких розширене розкриття даних наведених у інших формах фінансової звітності, інформація про ці активи не

відображається загалом. Відобразити вартість основних засобів, які призначені для продажу, необхідно лише при визначенні алгебраїчної суми показників «з рядка 260 графа 8» до II розділу «Основні засоби» як частку загальної суми вартості списаних основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Однак розділ II заповнюється виходячи з сум за субрахунками рахунків 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи», а не рахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу». Для усунення перелічених недоліків слід ввести до I та II розділи Приміток до річної фінансової звітності рядок, який включав би дані про необоротні активи, утримувані для продажу [27].

### **2.3. Податкові аспекти обліку операцій з необоротними активами**

Слід розглянути значення терміну «основні засоби», наведене у Податковому Кодексі України, головному нормативному документі у податковій сфері.

Згідно з пп. 14.1.138 ПКУ основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень), вартість яких перевищує 20000 (до 23.05.2020 – 6000 грн), невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, (до 23.05.2020 – 6000 грн) і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [52].

Фактично вартісний критерій, що розділяє необоротні активи на основні

засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА) для податкового обліку збільшився з 23.05.2020 р. Окрім цього новий критерій застосовується лише до необоротних активів, які введені в експлуатацію з 22.05.2020 р. Якщо розглядати з боку податкового обліку, то збільшення вартісної межі призводить до збільшення статті витрат, оскільки більше активів можна буде класифікувати як малоцінні. Підвищення вартісної межі досить актуально для платників податку на прибуток через виникнення податкових різниць.

Слід зауважити, що підвищення вартісної межі зазвичай обґрунтовано поступовим зростанням цін, тобто інфляцією, результатом чого активи, які по характеристикам підпадали під малоцінні відносилися до основних засобів, через що виникали труднощі зі списанням чи виведенням з експлуатації.

При визначенні до якого типу об'єктів відноситься необоротний актив потрібно порівнювати суму вартісної межі з первісною вартістю. Варто зауважити, що до первісної вартості може входити не лише сума сплачена постачальнику за актив, а й суми ввізного мита, реєстраційний збір, витрати на транспортування, установку, монтаж та інші додаткові витрати по придбанню. Зміна залишкової вартості об'єкта ніяк не вплине на його класифікацію, оскільки вартісну межу порівнюють з первісною вартістю.

Розмір вартісної межі підприємство вказує у наказі про облікову політику. В законодавстві немає обов'язкового спонукання до зміни вартісної межі в бухгалтерському обліку, якщо її зміна відбулася в податковому, але бухгалтери намагаються уникати розриву між обліками для простоти його ведення. Тому бухгалтери переважно слідкують за змінами та оновлюють облікову політику.

Аналізуючи міжнародні стандарти слід зазначити, що поділ необоротних активів на основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи в них відсутній. Логічно, що термін вартісної межі теж відсутній. Через це в міжнародних стандартах відсутня класифікація необоротних активів за вартісною ознакою та особливі правила для них.

У зв'язку з змінами до ПКУ, що набрали чинність з 23.05.2020 р.

амортизація не нараховується в періоді невикористання (експлуатації) основних засобів у діяльності підприємства у зв'язку з їх модернізацією, реконструкцією, добудовою, дообладнанням та консервацією [52]. Іноді відповідні процеси стають довготривалими, тобто виконуються декілька амортизаційних періодів. Оскільки в законодавчих актах не зазначено для якого ремонту (поточного або капітального) застосовуються дані норми, то їх застосування не залежить від типу ремонту. Така зміна в законодавстві частково зменшить фінансове навантаження на підприємство в періоди коли об'єкт не експлуатується, через що підприємство не отримує економічних вигід.

Ці зміни особливо будуть стосуватися підприємств облік яких ведеться за міжнародними стандартами, оскільки даний пункт уже зазначено у НП(С)БО. З цього випливає, що у підприємств, які використовують міжнародні стандарти та продовжують нараховування амортизації під час невикористання, виникатимуть розбіжності між бухгалтерським та податковим обліком, які приведуть до збільшення податку за рахунок податкових різниць.

При проведенні коригувань фінансового результату платникам податку на прибуток слід звернути увагу на податкові різниці пов'язані з ремонтом чи поліпшенням. Так у ст. 138 ПКУ зазначено, що фінансовий результат збільшується на суму витрат на ремонт, модернізацію чи поліпшення невиробничих основних засобів. Зменшується фінансовий результат на суми витрат ремонту, модернізації чи поліпшення невиробничих основних засобів при їх продажу, але не більше доходу отриманого від реалізації активу [52]. Зменшення застосовується тільки до основних засобів які було модернізовано після 01.01.2017 р., оскільки раніше діяли інші правила щодо даного питання. Якщо платник податку не коригує фінансовий результат на податкові різниці то результати ремонтів, модернізацій чи поліпшень відображають за правилами бухгалтерського обліку.

З II-IV кварталу 2020 року платники податку на прибуток можуть змінити метод нарахування амортизації на «виробничий» при розрахунку об'єкта

оподаткування податком на прибуток, якщо вже розпочата амортизація об'єкту за іншим методом. При прийнятті рішення вони повинні провести інвентаризацію об'єктів, у яких був змінений метод нарахування амортизації, на перше число звітного періоду, коли було прийнято рішення про застосування «виробничого» методу [52].

Якщо за результатами інвентаризації все ж таки буде виявлено, що балансова вартість за бухгалтерським обліком менша, порівняно з податковим обліком, то така сума амортизується за прямолінійним методом двадцять податкових (звітних) кварталів, як окремий об'єкт основних засобів. Така амортизація буде зменшувати рівень фінансових результатів до оподаткування за відповідний податковий період. За умови, що по бухгалтерському обліку балансова вартість об'єкта більша, ніж за податковим обліком, для застосування виробничого методу амортизації в податковому обліку застосовується балансова вартість основних засобів за податковим обліком.

Отже, можна зробити висновок, що внесені зміни до ПКУ зблизили бухгалтерський та податковий облік підприємств, при цьому все ще є розбіжності через різні підходи, тому працівникам бухгалтерії слід бути уважними при веденні обліку необоротних активів. Використання наданих рекомендацій у майбутньому позитивно вплине на роботу підприємства, забезпечить прийняття ефективних управлінських рішень та збільшить прибуток. Податковий облік необоротних активів вимагає вдосконалення нормативних актів та методології для досягнення оптимізованої діяльності бухгалтерської служби на підприємстві. Однією з основних задач підприємства є діяльність спрямована на підвищення ефективного використання основних фондів, що в свою чергу впливає на конкурентоспроможність та його фінансовий стан.

Питання неузгодженості бухгалтерського та податкового обліку необоротних активів підприємства є досить актуальним, оскільки зовнішні користувачі в особі інвесторів зацікавлені в достовірній та коректній інформації

про стан необоротних активів та ефективність їх використання. В зв'язку з цим слід узгодити податковий та бухгалтерський облік необоротних активів, шляхом введення поняття вартісної межі та її величини в НП(С)БО 7. Також було б доцільніше не ставити фіксований розмір вартісної межі, а зробити прив'язку до розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня поточного року.

До головних факторів впливу на побудову облікової системи на підприємстві належать прийняття нових нормативних актів та внесення змін до вже прийнятих, щодо ведення бухгалтерського обліку необоротних активів, а також контроль за їх використанням. Це сприяє забезпеченню належного стану необоротних активів для їх продуктивного використання.

Щодо обліку витрат на ремонт, модернізацію чи поліпшення основних засобів, то узагальнюючи вищесказане можна сказати, що він має свої особливості залежно від платника податку, є трудомістким процесом, залежить від впливу на фінансовий результат до оподаткування та майновий стан підприємства. Є необхідність у подальшому вдосконаленні законодавчої бази щодо цього питання, конкретизуванні ідентифікації витрат з боку податкового обліку та узгоджувати бухгалтерський облік з податковим.

Слід також зазначити про вплив поділу основних засобів на виробничі та невиробничі, щодо обліку ПДВ та податкових різниць з податку на прибуток. Так до невиробничих основних засобів застосовуються особливі правила податкового обліку. Під час їх придбання та визнання податкового кредиту, відбувається нарахування компенсуючого податкового зобов'язання, крім цього, при зміні виробничого основного засобу на невиробничий, нараховується аналогічна компенсація. Для платників податку на прибуток, що застосовують податкові різниці відбувається коригування фінансового результату на суму амортизації невиробничих основних засобів. Для платників податку на прибуток, що не застосовують податкові різниці дана класифікація не має значення.

Також варто згадати особливості оподаткування ПДВ під час ліквідації

основних засобів. У п.п. 14.1.191 ПКУ зазначається, що ліквідація основного засобу за самостійним рішенням є операцією з постачання, з цього випливає, що під час її виконання обов'язково потрібно нарахувати ПДВ. У п. 189.9 ПКУ наведені випадки при яких під час ліквідації основного засобу ПДВ не нараховується [52]. До таких випадків належить:

1) вимушена ліквідація, тобто у випадку викрадення або знищення основного засобу, як наслідок незалежних від платника обставин або без його згоди на цю операцію;

2) добровільна ліквідація – у разі самостійного рішення платника при наявності підтверджуючого операцію документа та його подання до контролюючого органу. Таким документом може бути Акт на списання затвердженої форми № ОЗ-3 або документ довільної форми, при наявності обов'язкових реквізитів.

### РОЗДІЛ 3

## АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

### 3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Основним напрямком діяльності ПП «ХХХ» є виробництво та реалізація сучасного обладнання, що призначено для зберігання, сушіння, транспортування та очищення зерна, яке виділяється найкращою якістю на ринку. Загальна площа підприємства складає 67 тис. м<sup>2</sup>, виробничі приміщення – 20 тис. м<sup>2</sup>. Для процесу виробництва на підприємстві встановлено новітнє обладнання, що характеризується високою технологічністю та ефективністю, застаріле обладнання модернізується та постійно запроваджуються нові підходу до процесу виробництва.

Розглянемо на підставі даних з ф. 1 «Баланс» (додатки А.1, Б.1, В.1) склад, структуру, та динаміку джерел формування капіталу ПП «ХХХ» за 2018 – 2020 рр. у табл. 3.1.

До основних джерел формування капіталу ПП «ХХХ» відносяться:

- 1) власний капітал:
  - а) зареєстрований (пайовий) капітал;
  - б) резервний капітал;
  - в) нерозподілений прибуток;
- 2) зобов'язання і забезпечення:
  - а) короткострокові кредити банків;
  - б) поточна кредиторська заборгованість;
  - в) поточні забезпечення;
  - г) інші поточні зобов'язання.

*Таблиця 3.1*

## Склад, структура та динаміка капіталу ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр.,

тис. грн

Види пасивів (джерел формування капіталу)	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	частки, в.п.	у % до 2018 р.
Джерела формування капіталу – всього	124551	100,0	137429	100,0	184362	100,0	+59811	х	+48,0
1. Власний капітал	72672	58,3	85747	62,4	92975	50,4	+20303	-7,9	+27,9
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	250	0,2	250	0,2	250	0,1	0	-0,1	0,0
1.2. Резервний капітал	3621	2,9	4275	3,1	4636	2,5	+1015	-0,4	+28,0
1.3. Нерозподілений прибуток	68801	55,2	81222	59,1	88089	47,8	+19288	-7,4	+28,0
2. Поточні зобов'язання та забезпечення	51879	41,7	51682	37,6	91387	49,6	+39508	+7,9	+76,2
2.1. Короткострокові кредити банків	3000	2,4	8288	6	-	-	-3000	-2,4	-
2.2. Поточна кредиторська заборгованість	47620	38,3	41998	30,6	90766	49,2	+43146	+10,9	+90,6
2.3. Поточні забезпечення	-	-	-	-	51	0,1	+51	0,1	-
2.4. Інші поточні зобов'язання	1259	1	1396	1	560	0,3	-699	-0,7	-55,5

У 2020 р. порівняно з 2018 р. вартість джерел формування капіталу збільшилася на 59 млн 811 тис. грн, або 48,0 %. Власний капітал при цьому збільшився на 20 млн 303 тис. грн, або 27,9 % за рахунок зростання резервного капіталу та нерозподіленого прибутку, але питома частка у структурі джерел зменшилася на 7,9 % до 50,4 %, а питома частка поточних зобов'язань та забезпечень відповідно збільшилася на 7,9 % до 49,6 %. Також збільшилася сума поточних зобов'язань та забезпечень на 39 млн 508 тис. грн., або 7,9% за рахунок збільшення поточної кредиторської заборгованості. З цього можна зробити висновок, що у підприємства підвищилася залежність від залученого капіталу та нормативне значення показника фінансової автономії досягнуло своєї граничної

межі. Для вирішення цієї проблеми підприємству слід реінвестувати нерозподілений прибуток для збільшення частки власного капіталу у майбутньому. Загалом сума джерел формування капіталу збільшилася, що можна вважати за позитивну тенденцію. За період 2018 – 2020 рр. довгострокових зобов'язань і забезпечень та зобов'язань, пов'язаних з необоротними активами, утримуваними для продажу та груп їх вибуття підприємство не мало.

Для аналізу ліквідності балансу потрібно порівняти згруповані за рівнем ліквідності активи з згрупованими за терміновістю сплати пасивами [65]. За даними ф. № 1 «Баланс» (додатки А.1, Б.1, В.1) в табл. 3.2 виконаємо аналіз ліквідності балансу ПП «ХХХ» за період 2018 – 2020 рр..

Таблиця 3.2

**Аналіз ліквідності балансу ПП «ХХХ» за період 2018 – 2020 рр. (станом на кінець року), тис. грн**

Групи	Види активів	Роки			Групи	Види пасивів	Роки			Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів		
		2018	2019	2020			2018	2019	2020	2018	2019	2020
A 1	Високоліквідні	197	94	4424	П1	Найбільш термінові	47620	41998	90776	-47423	-41904	-86352
A 2	Середньоліквідні	20877	32175	68032	П2	Короткострокові	4259	9684	611	+16618	+22491	+67421
A 3	Низьколіквідні	93803	87859	103734	П3	Довгострокові	-	-	-	+93803	+87859	+103734
	Разом	114877	120128	176190		Разом	51879	51682	91387	+62998	+68446	+84803

Аналізуючи дані табл. 3.2 можна спостерігати, що у 2018, 2019 та 2020 рр. нестача високоліквідних активів для покриття найбільш термінових зобов'язань становила відповідно 47 млн 423 тис. грн, 41 млн 904 тис. грн, 86 млн 352 тис.

грн. При цьому нестача у 2020 р. збільшилася майже вдвічі порівняно з 2018 р. Виявлено надлишок середньоліквідних активів у 2018, 2019 та 2020 рр. відповідно на 16 млн 618 тис. грн, 22 млн 491 тис. грн, 67 млн 421 тис. грн. З кожним роком спостерігається тенденція на його збільшення порівняно з попереднім періодом. Слід відзначити, що підприємство має ряд низьколіквідних активів для покриття довгострокових зобов'язань в 2018, 2019 та 2020 рр. відповідно 92 млн 803 тис. грн, 87 млн 859 тис. грн та 103 млн 734 тис. грн, але довгострокові зобов'язання відсутні в досліджуваній період.

Загалом надлишок оборотних активів для покриття поточних та довгострокових зобов'язань збільшувався з кожним роком, так у 2019 р. він становив 68 млн 446 тис. грн порівняно з 2018 р. 62 млн 998 тис. грн, а 2020 р. так взагалі 84 млн 803 тис. грн. З цього можна зробити висновок що за період дослідження баланс ПП «ХХХ» був не абсолютно ліквідним у зв'язку з недостатнім покриттям високоліквідними активами найбільш термінових зобов'язань.

Знайдемо за даними табл. 3.2 загальний показник ліквідності станом на кінець 2018, 2019, 2020 рр.

$$ЗПЛ_{2018} = \frac{197 \cdot 0,2 + 20877 \cdot 18,2 + 93803 \cdot 81,6}{47620 \cdot 91,8 + 4259 \cdot 8,2} = 1,8.$$

$$ЗПЛ_{2019} = \frac{94 \cdot 0,1 + 32175 \cdot 26,8 + 87859 \cdot 73,1}{41998 \cdot 81,3 + 9684 \cdot 18,7} = 2,1.$$

$$ЗПЛ_{2020} = \frac{4424 \cdot 2,5 + 68032 \cdot 38,6 + 103734 \cdot 58,9}{90776 \cdot 99,3 + 611 \cdot 0,7} = 1.$$

Отже, загальний показник ліквідності зріс у 2019 році порівняно зі значенням у 2018 році, але на кінець 2020 року спостерігається негативна тенденція зменшення загального показника ліквідності у 2 рази порівняно з попереднім періодом.

Проведемо розрахунок та проаналізуємо динаміку відносних показників

ліквідності та платоспроможності ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр. в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка відносних показників ліквідності та платоспроможності ПП  
«XXX» за 2018 – 2020 рр. (станом на кінець року)**

Показники	Нормативне значення	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,004	0,002	0,048	+0,044
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	0,530	0,714	0,872	+0,342
Загальний коефіцієнт ліквідності	$\geq 1,5$	2,214	2,324	1,880	-0,334
Коефіцієнт платоспроможності	$\geq 0,1$	0,004	0,001	0,048	+0,044
Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 0,8$	2,214	2,324	1,880	-0,334
Коефіцієнт покриття запасів	$\geq 1,0$	1,422	1,650	1,781	+0,359

Порівняння коефіцієнту абсолютної ліквідності у всіх роках з нормативним значенням свідчить, що підприємство не зможе погасити борги вчасно, при умові що термін платежів прийде найближчим часом.

Значення коефіцієнту швидкої ліквідності має позитивну тенденцію, за період з 2018 р. до 2020 р. показник підвищився на 0,342 та досяг нормативного значення. Загальний коефіцієнт ліквідності в 2020 р. порівняно з 2018 р. знизився на 0,334, але при цьому значення все ще залишилося в полі нормативного показника, аналогічні зміни відбулися в коефіцієнті критичної ліквідності. Коефіцієнт платоспроможності має позитивну тенденцію та відбулося зростання у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 0,044, при цьому він знаходиться все ж на досить низькому рівні від нормативного значення. Коефіцієнт покриття запасів підвищився на 0,359 та перебуває у полі нормативного значення.

Отже, можна зробити висновок, що такі показники як коефіцієнт абсолютної ліквідності та коефіцієнт платоспроможності на кінець 2020 р. не досягли нормативного значення, інші показники перебувають у його межах.

Види і послідовність формування фінансових результатів ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр. проаналізовано в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Аналіз формування, структури та динаміки фінансових результатів  
діяльності ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр., тис. грн**

Показники	2018 р.		2019 р.		2020 р.		2020 р. у % до 2018 р.
	сума, тис.грн	питома вага, %	сума, тис.грн	питома вага, %	сума, тис.грн	питома вага, %	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	431761	X	416577	X	435876	X	101,0
Операційні витрати, у т. ч.	407337	100,0	398291	100,0	424674	100,0	104,3
а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	389100	95,5	377452	94,8	404169	95,2	103,9
б) адміністративні витрати	16247	4,0	18331	4,6	18241	4,3	112,3
в) інші операційні витрати	1990	0,5	2508	0,6	2264	0,5	113,8
Валовий прибуток (збиток)	42661	X	39125	X	31707	X	74,3
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	X	9,9	X	9,4	X	7,3	X
Інші операційні доходи	2391	X	3147	X	4163	X	174,1
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	23792	X	16950	X	10360	X	43,5
Фінансові та інвестиційні витрати	598	X	795	X	1902	X	318,1
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	23880	X	16383	X	8823	X	36,9
Чистий фінансовий результат: прибуток	19491	X	13075	X	7228	X	37,1
У % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	X	4,5	X	3,1	X	1,7	X
У % до валового прибутку	X	45,7	X	33,4	X	22,8	X

За даними табл. 3.4 чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 2020 р. порівняно з 2018 р. збільшився на 1 %. Операційні витрати збільшилися у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 4,3 %, за рахунок збільшення собівартості реалізованої продукції на 3,9 %, адміністративних витрат на 12,3 %, інших операційних витрат на 13,8 %. Також

спостерігається зменшення валового прибутку на 35,7 % у 2020 р. порівняно з 2018 р. Прослідковується негативна динаміка зміни частки валового прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з 9,9 % у 2018 р. частка впала до 7,3 % у 2020 р. Спостерігаємо зменшення частки чистого прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за період з 2018 р. по 2020 р. відповідно з 4,5 % до 1,7 %, аналогічно й прослідковується зменшення частки до валового прибутку з 2018 р. по 2020 р. відповідно з 45,7 % до 22,8 %.

### 3.2. Аналіз наявності, динаміки та стану необоротних активів

На основі даних фінансової звітності проаналізуємо склад, структуру та динаміку необоротних активів ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр. в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

#### Склад, структура та динаміка необоротних активів ПП «XXX» за період 2018 - 2020 рр., (станом на кінець року за залишковою вартістю)

Необоротні активи	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.		
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	суми, тис. грн	питомі ваги, в. п.	у % до 2018 р.
Нематеріальні активи	1	0,0	1	0,0	1	0,0	0	0	0
Основні засоби	9674	100,0	17301	100,0	12596	100,0	+2922	0	+30,2
Всього	9675	100,0	17302	100,0	12597	100,0	+2922	x	+30,2

За даними табл. 3.5 видно, що на ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр. серед необоротних активів станом на кінець року представлені тільки нематеріальні активи та основні засоби. У структурі необоротних активів нематеріальні активи складають менше 0,1 %, всю іншу частку займають основні засоби. За період з

2018 р. по 2020 р. спостерігається збільшення вартості основних засобів на 2 млн 922 тис. грн, або 30,2 %. У 2018 залишкова вартість основних засобів становила 9 млн 674 тис. грн, а у 2020 вже 12 млн 596 тис. грн.

Оскільки необоротні активи майже повністю складаються з основних засобів, то доречно проаналізувати їх динаміку та структуру.

Проаналізуємо склад, структуру та динаміку основних засобів ПП «XXX» за період 2018-2020 рр. у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Склад, структура та динаміка основних засобів ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр., (станом на кінець року за залишковою вартістю)**

Основні засоби	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.		
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	суми, тис. грн	питомої ваги, в.п.	у % до 2018 р.
Машини та обладнання	8668	89,6	15705	90,8	11466	91,0	+2798	+1,4	+32,3
Транспортні засоби	967	10,0	1566	9,1	1117	8,9	+150	-1,1	+15,5
Інструменти, прилади, інвентар	39	0,4	30	0,1	13	0,1	-26	-0,3	-66,7
Всього	9674	100,0	17301	100,0	12596	100,0	+2922	x	+30,2

За даними табл. 3.6 можна побачити, що вартість машин та обладнання у 2020 р. порівняно з 2018 р. збільшилася на 2 млн 798 тис. грн, або 32,3 %, питома вага машин та обладнання в складі основних засобів за аналогічний період збільшилася на 1,4 %. Вартість транспортних засобів в 2020 р. порівняно з 2018 р. зросла на 150 тис. грн, або 15,5 %, питома вага при цьому за цей період зменшилася на 1,1 %. Вартість інструментів, приладів та інвентарю з суми 39 тис. грн у 2018 р. зменшилася до 13 тис. грн у 2020 р. на 26 тис. грн, або 66,7 %, негативна зміна питомої ваги за цей період становила 0,3 %.

Більш наочно склад, структура та динаміка основних засобів ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр. наведена на рис. 3.1.

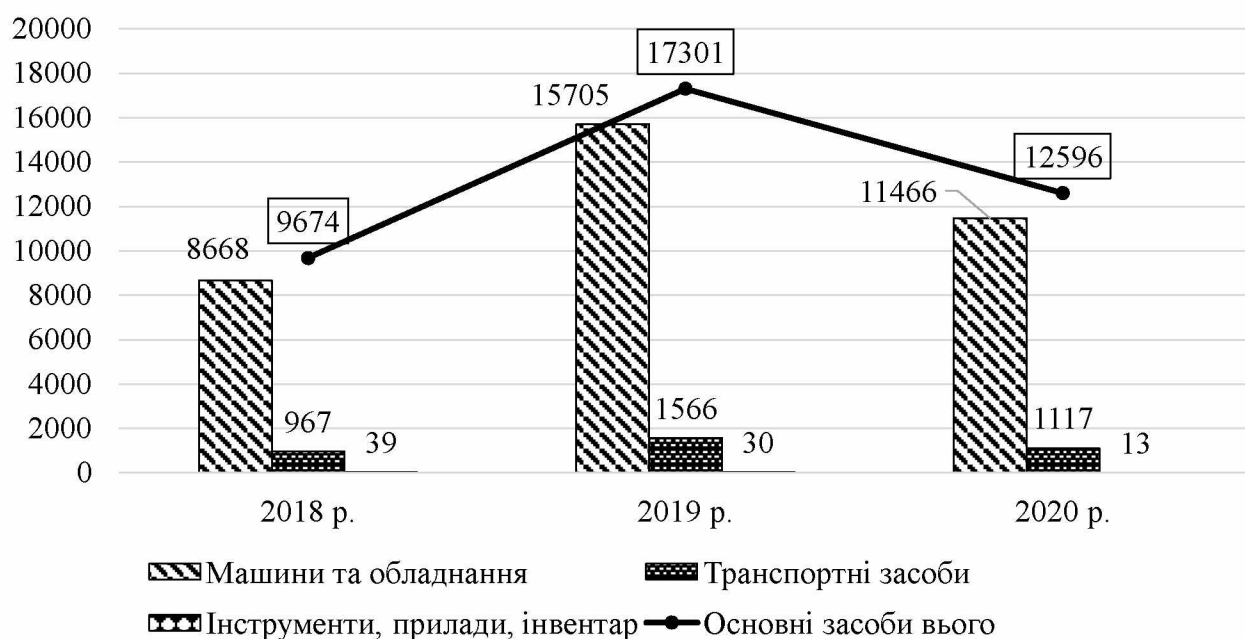


Рис. 3.1. Динаміка залишкової вартості основних засобів ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр., тис. грн

Розглянемо динаміку надходжень основних засобів та їх структуру за період 2018 – 2020 рр. у табл. 3.7. Це дає змогу дослідити рівень відтворення основних засобів на ПП «XXX», визначитися з темпами відтворення виробничих елементів для підвищення виробничого потенціалу або підтримання їх на тому ж рівні.

Таблиця 3.7

**Динаміка та структура формування основних засобів підприємства  
ПП «XXX» за 2018-2020 рр.**

Основні засоби	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.
----------------	---------	---------	---------	---

	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питомої ваги, в.п.	у % до 2018 р.
Машини та обладнання	3845	93,4	10769	89,0	217	100	-3628	+6,6	-94,4
Транспортні засоби	238	5,8	1315	10,9	-	-	-238	-5,8	-100,0
Інструменти, прилади, інвентар	33	0,8	12	0,1	-	-	-33	-0,8	-100,0
Всього	4113	100,0	12096	100,0	217	100,0	-200	x	-52,9

За даними табл. 3.7 у структурі надходжень основних засобів у 2018 р. машини та обладнання становили 93,4 %, транспортні засоби – 5,8 %, інструменти, прилади та інвентар – 0,8 %. У 2019 р. структура надходжень змінилась у бік транспортних засобів, так вони вже становили 10,9 %, машини та обладнання – 89 %, а інструменти, прилади та інвентар – 0,1 %. У 2020 р. зміни в структурі формування основних засобів представлені тільки машинами та обладнанням. Так у 2020 р. порівняно з 2018 р. сума надходження машин та обладнання зменшилася на 3 млн 628 тис. грн., або 94,4 %. У загальній кількості вартість надходження суми основних засобів зменшилася у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 200 тис. грн або 52,9 %.

Якщо провести аналогічний аналіз динаміки та структури вибуття основних засобів на ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр., то за даними ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» основні засоби майже не вибували за цей період, тільки у 2019 році спостерігається вибуття транспортних засобів вартістю 361 тис. грн., що свідчить про низькі темпи зносу основних засобів на підприємстві.

Розглянемо динаміку та структуру основних засобів за правом власності на підприємстві ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр. у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Динаміка та структура основних засобів за правом власності на підприємстві ПП «XXX» за 2018-2020 рр.**

Основні засоби	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-)
----------------	---------	---------	---------	------------------

							2020 р. від 2018 р.		
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	суми, тис. грн	питомої ваги, в.п.	у % до 2018 р.
Власні	9674	34,3	17301	48,2	12596	40,4	+2922	+6,1	+30,2
Орендовані за операційною орендою	18561	65,7	18561	51,8	18561	59,6	0	-6,1	0,0
Всього	28235	100,0	35862	100,0	31157	100,0	+2922	x	-52,9

За даними табл. 3.8 можна побачити, що вартість орендованих активів не змінювалась, але за рахунок збільшення вартості власних основних засобів на 2 млн 922 тис. грн у 2020 р. порівняно з 2018 р. частка основних засобів за операційною орендою зменшилася на 6,1 %, а власних основних засобів збільшилася відповідно на 6,1 %. Ілюстрація до даних табл. 3.8 відображені на рис. 3.2.

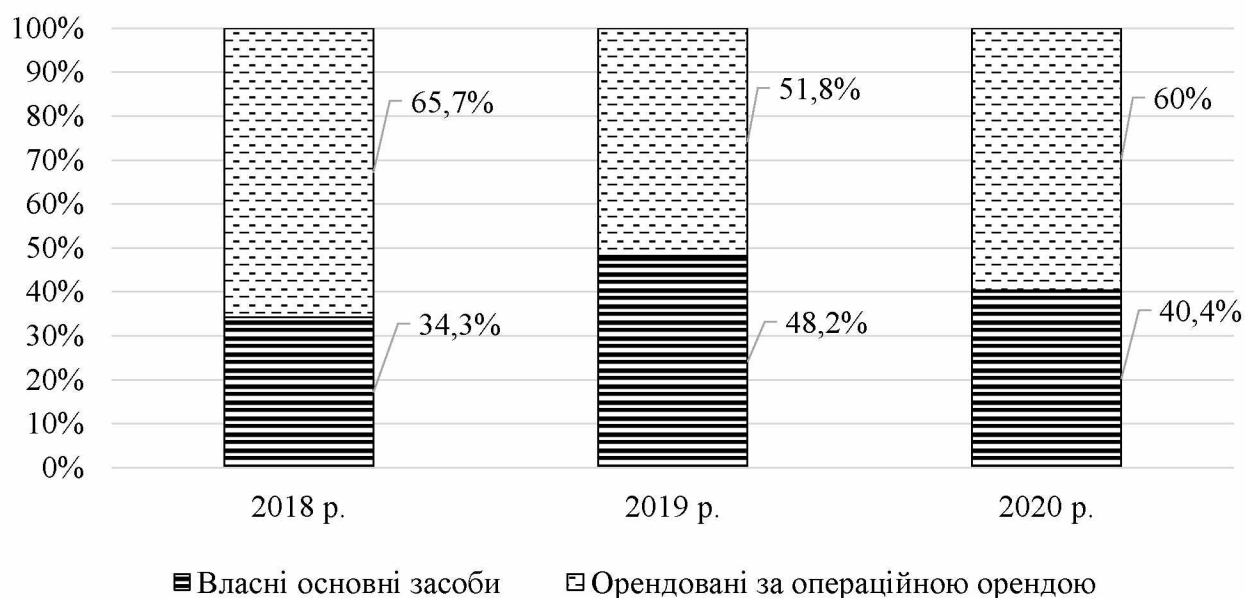


Рис. 3.2. Структура основних засобів за правом власності ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр..

Проведемо аналіз показників руху та функціонального стану основних засобів ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр. Система показників у наведеній

нижче табл. 3.9 застосовується для відображення змін у кількісних та якісних характеристиках основних засобів. Ці показники відображають ефективність амортизаційної політики підприємства, рівень поліпшень функціонального стану основних засобів, їх інтенсивність надходження та вибуття, частку активної частини основних засобів та період за який їх первісна вартість повністю перенесеться на вироблену продукцію. Дані для підрахунку показників взяті з ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (Додаток А.3, Додаток Б.3, Додаток В.3).

Таблиця 3.9

**Показники руху та функціонального стану основних засобів ПП «ХХХ» за  
2018 – 2020 рр.**

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.
<b>Вихідна інформація, тис. грн</b>				
Первісна вартість основних засобів на початок року	9211	13327	24745	+15534
Надійшло за рік	4116	12096	217	-3899
Вибуло за рік	-	678	-	0
Первісна вартість основних засобів на кінець року	13327	24745	24962	+11635
Нараховано амортизації за рік	2077	4108	4922	+2845
Знос основних засобів:				
а) на початок року	1576	3653	7444	+5868
б) на кінець року	3653	7444	12366	+8713
Первісна вартість активної частини основних засобів				
а) на початок року	9211	13327	24745	+15534
б) на кінець року	13327	24745	24962	+11635
Знос активної частини основних засобів				
а) на початок року	1576	3653	7444	+5868
б) на кінець року	3653	7444	12366	+8713
<b>Показники руху основних засобів</b>				
Річний приріст, тис. грн.	4116	11418	217	-3899
Темп зростання, %	144,7	185,7	100,9	-43,8
Темп приросту, %	44,7	85,7	0,9	-43,8
Коефіцієнт надходження	30,9	48,9	0,9	-30,0
Коефіцієнт вибуття	0,0	5,1	0,0	0,0
Період оновлення (повного вибуття)	3,2	2,3	111,1	+107,9
Коефіцієнт заміни	0,0	5,6	0,0	0,0
Коефіцієнт розширення	100,0	94,4	100,0	0,0
Період обороту, років	5,4	4,6	5,0	-0,4

Середня норма амортизації	18,5	21,7	20	+1,5
Показники функціонального стану основних засобів				
Коефіцієнт зносу основних засобів, %				
а) на початок року	17,1	27,4	30,1	+13,0
б) на кінець року	27,4	30,1	49,5	+22,1
Коефіцієнт придатності основних засобів, %				
а) на початок року	82,9	72,6	69,9	-13
б) на кінець року	72,6	69,9	50,5	-22,1
Частка активної частини основних засобів, %				
а) на початок року	100,0	100,0	100,0	0,0
б) на кінець року	100,0	100,0	100,0	0,0

За проведеними розрахунками можна сказати, що річний приріст основних засобів має позитивну динаміку в період 2018 – 2019 рр., оскільки вартість збільшилася з 4 млн 116 тис. грн (44,7%) до 11 млн 418 тис. грн (85,7 %), але у 2020 році спостерігається дуже мале надходження основних засобів порівняно з попередніми роками. Через це у 2020 році порівняно з 2018 роком річний приріст зменшився на 3 млн 899 тис. грн. Коефіцієнт надходження за цей період беззаперечно перевищує вибуття, оскільки вибуття основних засобів відбувалося тільки у 2019 році і то в малій сумі 678 тис. грн порівняно з надходження за цей період 12 млн 96 тис. грн.

Через високий рівень надходження та низький рівень вибуття основних засобів у 2018 – 2019 рр., період оновлення становив відповідно 3,2 років та 2,3 років, але показник значно погіршився у 2020 році та становив вже 111,1 років. Через відсутність вибуття у 2018 та 2020 році коефіцієнт заміни дорівнював 0, а у 2019 році – 5,6 %. За проведеними розрахунками період, за який вартість основних засобів повністю переноситься на продукцію, зменшився з 5,4 у 2018 році до 5 у 2020 році, показник знаходиться у межах нормативного значення. Загалом на кінець 2020 р. можна спостерігати досить низький рівень оновлення основних засобів та крім цього частка зношених основних засобів у 2020 році порівняно з 2018 року збільшується з 22,1 % до 49,5 %. Нижче наведено динаміку коефіцієнтів зносу та придатності основних засобів (рис. 3.3).

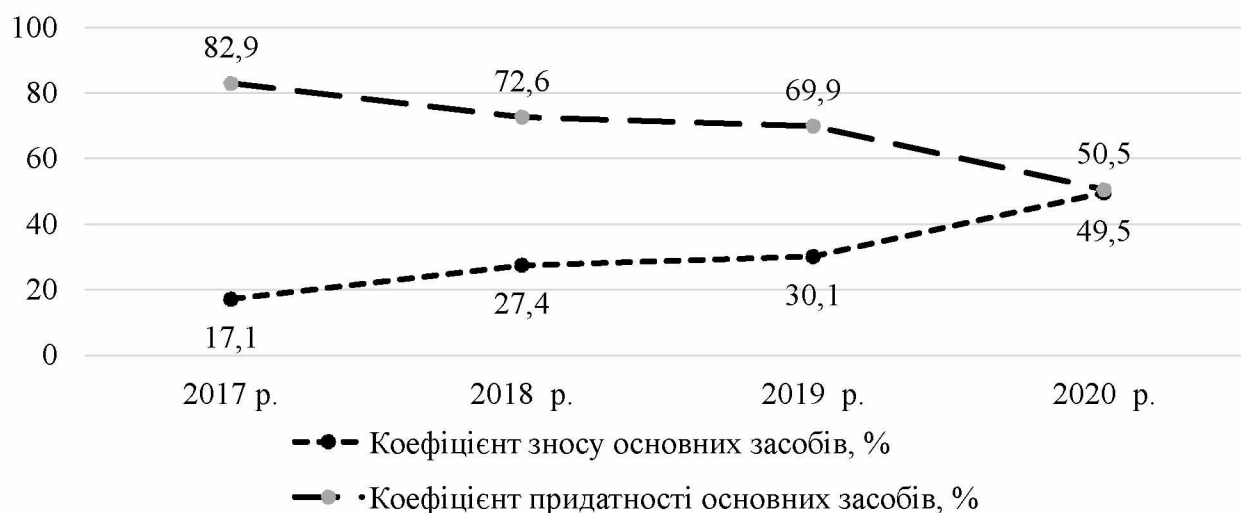


Рис. 3.3 Динаміка коефіцієнтів зносу та придатності основних засобів ПП «ХХХ» за 2017 – 2020 рр. (станом на кінець року)

Був проведений аналіз частки активної частини основних засобів. Як свідчать результати розрахунків, ця частка становить 100% протягом всього досліджуваного періоду, з цього виходить, що всі якісні та кількісні показники активної частини основних засобів мають однакові значення з самими основними засобами за 2018 – 2020 рр.

### 3.3. Аналіз ефективності використання основних засобів та шляхи її підвищення

Для проведення заходів з вдосконалення використання основних засобів, їх формування та відновлення спочатку слід дослідити показники їх стану та ефективності експлуатації за даними бухгалтерського обліку. Проведемо аналіз системи показників забезпеченості основними засобами для ПП «ХХХ» за 2018 – 2020 рр. в табл. 3.10.

*Таблиця 3.10*

**Показники забезпеченості основними засобами ПП «ХХХ» за період 2018 –**

## 2020 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Нормативне значення	Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.
Коефіцієнт майна виробничого призначення	0,781	0,732	0,592	збільшення	-0,189
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	0,078	0,126	0,068	збільшення	-0,010
Коефіцієнт нагромадження амортизації	0,274	0,301	0,495	зменшення	+0,221
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	11,875	6,943	13,637	збільшення	+1,762

Виконані в табл. 3.10 розрахунки свідчать, що всі показники забезпеченості основними засобами на ПП «ХХХ» в переважній більшості суперечать нормативним значенням. Так коефіцієнт майна виробничого призначення зменшився у 2020 році порівняно з 2018 роком на 0,189, за аналогічний період коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні зменшився на 0,010. Коефіцієнт нагромадження амортизації збільшився на 0,221, тільки коефіцієнт співвідношення оборотних та необоротних активів відповідає нормативному та має позитивну динаміку, у 2020 році порівняно з 2018 роком цей показник збільшився на 1,762. Можна зробити висновок, що необоротні активи на підприємстві значно переважають кількість оборотних активів, при цьому частка майна виробничого призначення значно зменшилися, що у свою чергу вплине на кількість продукції і відповідно фінансовий результат у майбутньому. Оскільки коефіцієнт нагромадження амортизації досить високий та реальна вартість основних засобів досить низька, можна сказати, що рівень функціонального стану основних засобів на підприємстві є недостатнім. На підставі цього підприємству слід інтенсифікувати виробництво, а саме модернізувати свої виробничі потужності сучасними засобами промислового виробництва.

Аналіз показників ефективності використання основних фондів ПП «ХХХ» наведено в табл. 3.11.

*Таблиця 3.11*

**Економічна ефективність використання основних фондів ПП «XXX» за  
2018 – 2020 рр.**

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-) 2020 р. від 2018 р.
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	8654,5	13487,5	14948,5	+6294
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	442	434	399	-43
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	431761	416577	435876	+4115
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток), тис. грн	23792	16950	10360	-13432
Чистий прибуток, тис. грн	16337	13075	7228	-9109
Фондовіддача, грн./грн	49,889	30,886	29,159	-20,73
Фондомісткість, грн./грн	0,020	0,032	0,034	+0,014
Фондоозброєність	19,580	31,077	37,465	+17,885
Операційна прибутковість основних засобів	274,9	125,7	69,3	-205,6
Рентабельність (збитковість) основних засобів, %	188,8	96,9	48,4	-140,4

Аналізуючи розрахунки табл. 3.11, можна спостерігати, що фондовіддача основних засобів має негативну тенденцію, а саме у 2020 р. на 1 грн основних засобів припадало 29,16 грн реалізованої продукції, а у 2018 р. – 49,89 грн, тобто показник фондовіддачі знизився на 20,73 грн.

Відповідно обернений показник фондомісткості збільшується за цей період на 0,014 грн, а на кінець 2020 р. на 1 грн реалізованої продукції припадає 3,4 коп вартості основних засобів. Ці результати свідчать про зниження рівня ефективності використання основних засобів. Показник фондоозброєності має позитивні зміни, а саме у 2020 р. порівняно з 2018 р. він збільшився на 17,885. Це свідчить про підвищення продуктивності праці на підприємстві та рівня забезпеченості працівників основними засобами.

Показники результативності основних засобів постійно знижувалися за цей період, так операційна прибутковість зменшилася на 205,6 %, а рентабельність основних засобів на 140,4 %, що говорить про зниження ефективності використання основних засобів протягом досліджуваного періоду та їх неоптимізовану структуру.

На рис. 3.4. відображено динаміку показників рентабельності та

операційної прибутковості основних засобів ПП «XXX» за 2018 – 2020 рр.

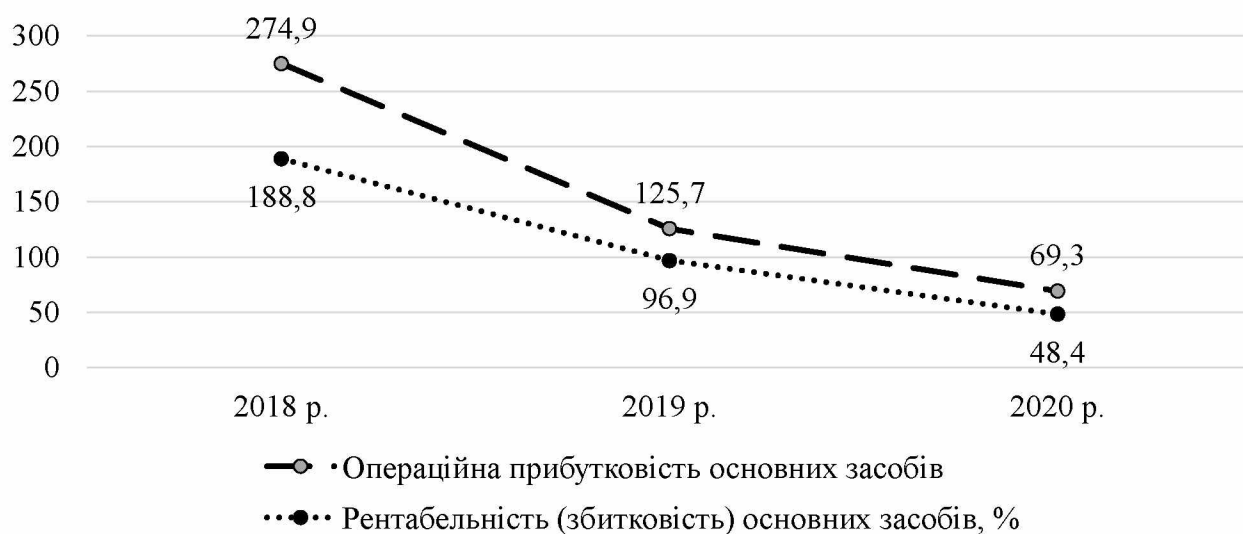


Рис. 3.4. Динаміка рентабельності основних засобів ПП «XXX» за період 2018 – 2020 рр., %

Проведемо факторний аналіз рентабельності основних засобів ПП «XXX», порівнюючи 2020 р. з 2018 р. та 2020 р. з 2019 р., у табл. 3.12.

Таблиця 3.12

**Факторний аналіз рентабельності основних засобів на підприємстві ПП «XXX» в порівнянні 2020 р. від 2018 р. та 2020 р. від 2019 р., %**

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-)					
				2020 р. від 2018 р.			2020 р. від 2019 р.		
				Загальне	у т. ч. за рахунок факторів		Загальне	у т. ч. за рахунок факторів	
					ОЗ	ЧП		ОЗ	ЧП
Рентабельність основних засобів, %	188,8	96,9	48,4	-140,4	-79,5	-60,9	-48,5	-9,4	-39,1
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	8654,5	13487,5	14948,5	+6294	X	X	+1461	X	X
Чистий прибуток, тис. грн	16337	13075	7228	-9109	X	X	-5847	X	X

Порівнюючи 2020 р. та 2018 р. спостерігається зниження рентабельності основних засобів на 140,4 %. Ця зміна відбулася під впливом двох факторів. За рахунок збільшення середньорічної вартості основних засобів на

6 млн 294 тис. грн рентабельність основних засобів знизилася на 79,5 %. Водночас за рахунок скорочення чистого прибутку на 9 млн 109 тис. грн рентабельність основних засобів знизилася на 60,9 %.

При порівнянні 2020 р. та 2019 р. прослідковується зниження рентабельності основних засобів на 48,5 %. Два фактори вплинули на цю зміну. Так від збільшення середньорічної вартості основних засобів на 1 млн 461 тис. грн досліджуваний показник знизився на 9,4 %. Зменшення чистого прибутку на 5 млн 847 тис. грн у свою чергу призвело до зниження рентабельності основних засобів на 39,1 %.

На рис. 3.5 зображено вплив наведених вище факторів на зміну рентабельності основних засобів ПП «XXX» за досліджувані роки.

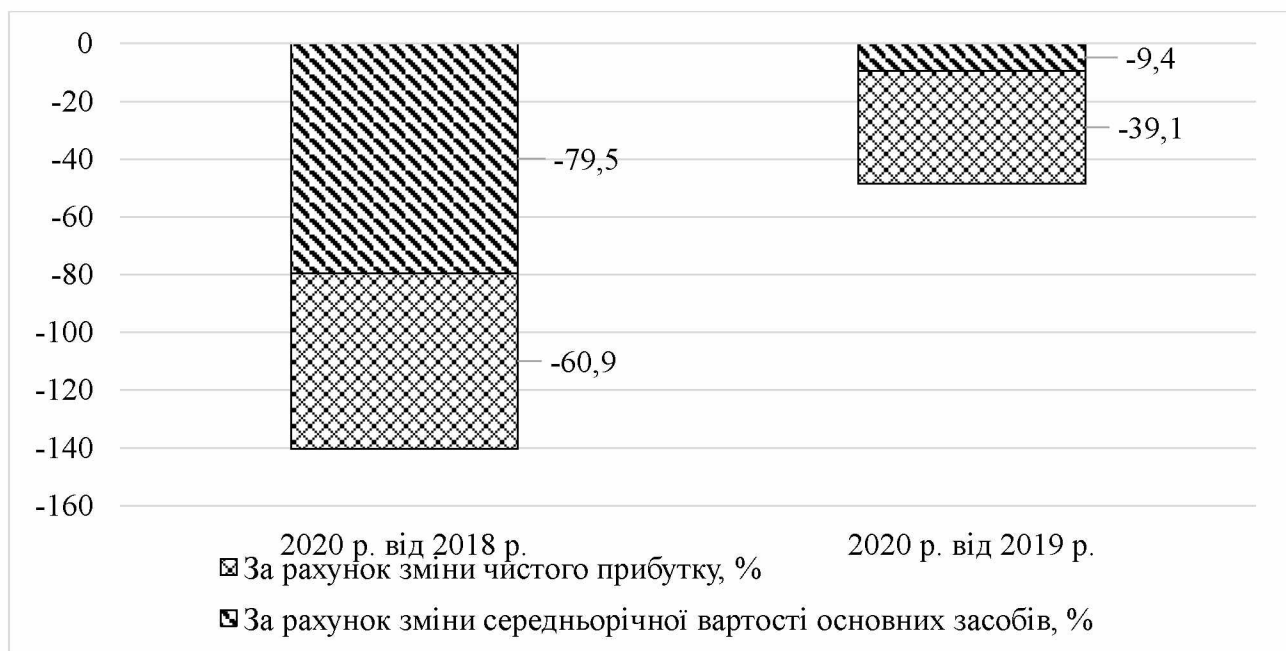


Рис. 3.5. Вплив факторів на зміну рентабельності основних засобів ПП «XXX» в порівнянні 2020 р. від 2018 р. та 2020 р. від 2019 р., %

Проаналізуємо вплив факторів на зміну фондоозброєності основних засобів ПП «XXX» порівнюючи 2020 р. з 2018 р. та 2019 р. (табл. 3.13).

Таблиця 3.13

**Факторний аналіз фондоозброєності основних засобів ПП «XXX» в порівнянні 2020 р. від 2018 р. та 2020 р. від 2019 р., %**

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-)					
				2020 р. від 2018 р.			2020 р. від 2019 р.		
				Загальне	у т. ч. за рахунок факторів		Загальне	у т. ч. за рахунок факторів	
					ОЗ	ЧП		ОЗ	ЧП
Фондоозброєність	19,580	31,077	37,465	+17,885	+14,240	+3,645	+6,388	+3,367	+3,021
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	8654,5	13487,5	14948,5	+6294	X	X	+1461	X	X
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	442	434	399	-43	X	X	-35	X	X

Досліджуючи порівняння даних 2020 та 2018 рр. спостерігається підвищення показника фондоозброєності на 17,885. Такий ріст відбувся за рахунок двох факторів.

Нижче зображено ілюстрацію (рис. 3.6) впливу факторів на зміну фондоозброєності основних засобів ПП «XXX» за періоди досліджені (див. табл. 3.13).

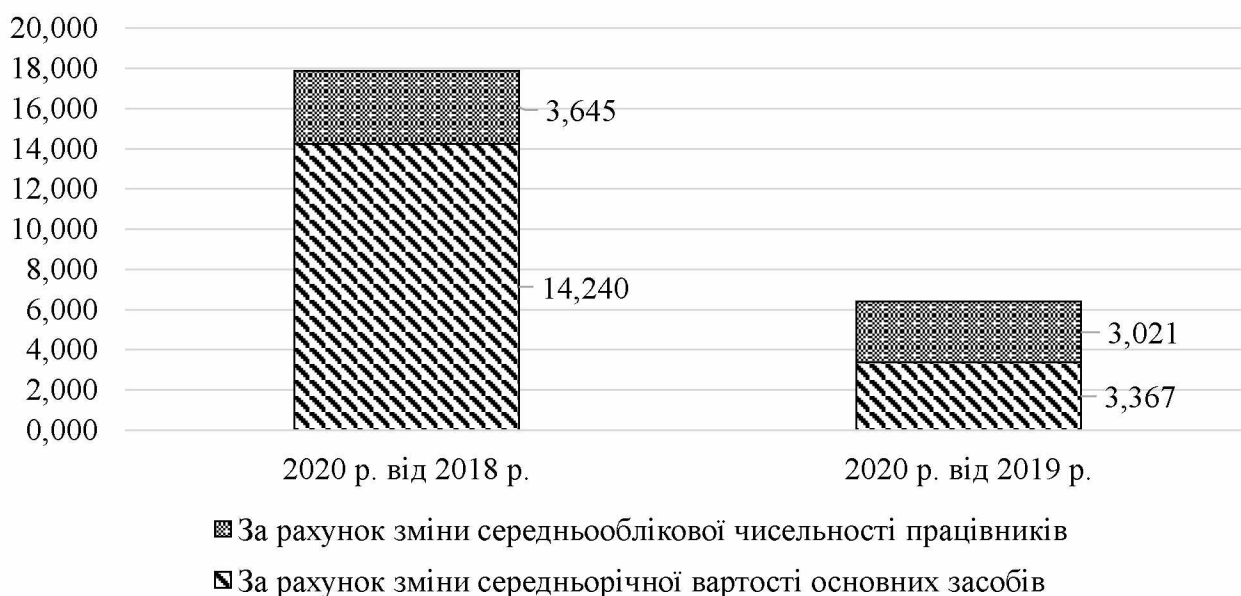


Рис. 3.6. Вплив факторів на зміну фондоозброєності основних засобів ПП «XXX» в порівнянні 2020 р. від 2018 р. та 2020 р. від 2019 р.

Таким чином, збільшення середньорічної вартості основних засобів на 6 млн 294 тис. грн підвищило фондоозброєність на 14,240. А зменшення середньооблікової чисельності працівників на 43 чол. призвело до підвищення досліджуваного показника на 3,645. При порівнянні 2020 р. з 2019 р. видно, що фондоозброєність підвищилася на 6,388. Це відбулося внаслідок зміни двох факторів. Через збільшення середньорічної вартості основних засобів на 1 млн 461 тис. грн показник фондоозброєності підвищився на 3,367. Зменшення середньооблікової чисельності працівників на 35 чол. вплинуло позитивно на фондоозброєність збільшивши показник на 3,021.

## ВИСНОВКИ

Метою виконаного дослідження обліку та аналізу необоротних активів є розбір сучасних проблемних питань у методології та теоретичній частині та практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики й організації бухгалтерського обліку та аналізу використання необоротних активів. Отримані результати допоможуть у вирішенні цих проблем та підвищать роль облікових даних при прийнятті управлінських рішень. Як підсумок дослідження, сформулюємо наступні висновки:

1. По-перше для побудови правильної облікової системи необоротних активів на підприємстві потрібно застосовувати чітку та обґрунтовану термінологію, крім цього відповідними повинні бути й критерії оцінки. Розбіжність у трактуваннях існуючих термінів спричиняє розходження у методиці обліку, його ускладнення та заплутаність, така проблема є наслідком відсутності або малим рівнем теоретичних та методологічних засад предмета дослідження.

2. Аналізуючи думки дослідників класифікації необоротних активів та їх пропозиції стосовно їх складу, було запропоновано розширити групи необоротних активів за функціональними ознаками, додавши пункт фінансові активи та незавершені капітальні інвестиції, окрім цього за характером володіння доцільно вказувати активи, що орендуються з можливістю подальшого викупу або без цієї можливості, слід також додати класифікаційну ознаку «матеріальні активи за їх станом», яка поділить необоротні активи на групи, які перебувають в експлуатації, ремонтуються чи модернізуються або не придатні для використання.

3. При дослідженні оцінки необоротних активів за національними стандартами було проаналізовано їх методи, дане питання є досить змістовним, проте у нормативних документах воно є недостатньо розкритим та потребує більш детального вивчення та роз'яснення. Достовірна оцінка необоротних

активів дозволить ефективно управляти нарахуванням амортизації та її динамікою, тобто джерелом власних інвестицій, направлених на оновлення майнового стану підприємства.

4. При порівнянні НП(С)БО з міжнародними стандартами було виявлено суттєві відмінності у певних ознаках, серед цих ознак є відмінність у методах нарахування амортизації, а саме відсутність кумулятивного методу; надання підприємствам право змінювати класи необоротних активів; нарахування амортизації під час ремонту; можна спостерігати відмінність термінів у назвах, що мають однакову суть; відсутність стандартизованих форм фінансової звітності по необоротними активами.

5. Провівши дослідження методології формування облікової політики та Наказ про облікову політику підприємства ПП «ХХХ», рекомендовано оновити вартісну межу основних засобів до значення відповідно до змін у ПКУ для уніфікованості бухгалтерського та податкового обліку. Формування облікової політики на підприємстві є досить важливим кроком до побудови правильної системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

6. При аналізі фінансової звітності у ф. 1 «Баланс» та ф. 5 «Примітках до річної фінансової звітності» було виявлено неузгодженість відображення й підрахунок вартості необоротних активів та групи вибуття утримуваних для продажу. Доцільно для усунення перелічених недоліків було б ввести до I та II розділу «Приміток до річної фінансової звітності» рядок, який включав би дані про необоротні активи, утримувані для продажу.

7. Крім цього слід зазначити, що в ф. 1 «Баланс» у рядку 1010 «Основні засоби» міститься інформація про залишкову вартість основних засобів, але до цієї суми також включається залишкова вартість малоцінних необоротних матеріальних активів, тому доцільно запропонувати додати додаткові рядки, в яких буде зазначатися окремо вартість малоцінних необоротних матеріальних активів. Аналогічна пропозиція також стосується «Приміток до річної фінансової звітності», оскільки у розділі II інформація аналогічно подається, як

сума основних засобів та малоцінних активів, тому пропонується розбити таблицю на дві для підвищення достовірності інформації в них.

8. Один з напрямків діяльності підприємства є підвищення ефективності використання ним його основних фондів, оскільки це забезпечує йому високий рівень конкурентоспроможності та позитивно впливає на фінансовий стан. Питання узгодженості, які виникають при веденні бухгалтерського та податкового обліку необоротних активів, є актуальними, оскільки невідповідності між ними спотворюють інформацію для зовнішніх користувачів. Існує потреба у вдосконаленні методико-організаційних аспектів ПКУ та законодавчо-нормативних актів для оптимізації праці бухгалтерської служби. Через це запропоновано ввести поняття вартісної межі та її величини до НП(С)БО 7 для підвищення рівня уніфікації податкового та бухгалтерського обліку необоротних активів, крім цього доцільно прив'язати величину до рівня мінімальної заробітної плати на 1 січня поточного року.

9. Збільшення вартісної межі з боку податкового обліку в свою чергу збільшить кількість малоцінних необоротних активів на підприємстві, у зв'язку з чим вони будуть швидше списуватися на витрати та зменшувати об'єкт оподаткування податком на прибуток.

10. Проаналізувавши податкові аспекти обліку витрат на ремонт модернізацію чи поліпшення основних засобів, слід зазначити, що він має свої особливості та впливає на фінансовий результат до оподаткування, але дане питання недостатньо розкрито у законодавстві, тому потрібно подальше вдосконалення нормативної бази шляхом конкретизації ідентифікації витрат для податкового обліку та підвищення його узгодженості з бухгалтерським по цьому питанню.

11. Проведені аналітичні дослідження необоротних активів підприємства показали, що найбільшу частку на кінець 2020 року у складі необоротних активів займають основні засоби 9 млн 674 тис. грн, або майже 100 %, і нематеріальні активи зовсім малу частину 1 тис. грн. Спостерігається

позитивна тенденція збільшення вартості основних засобів протягом досліджуваного періоду. Це свідчить про наростання виробничих потужностей на підприємстві для підвищення якості та кількості виробленої продукції.

Приймаючи до уваги те, що основною діяльністю ПП «XXX» є виготовлення обладнання та надання послуг по його ремонту для сільськогосподарських підприємств, найбільшу частину основних засобів на кінець 2020 року займають машини та обладнання відповідно 11 млн 466 тис. грн, або 91 %, що свідчить про високий рівень його забезпеченості. Але прослідковується значне зниження темпів оновлення машин та обладнання з 2020 року порівняно з попередніми, що може привести у довгостроковому плані до використання застарілого обладнання та низького рівня технологій виробництва, що у свою чергу зменшить обсяги виготовлення продукції, чи надання послуг. Так за період дослідження чистий прибуток підприємства зменшився з 16 млн 337 тис. грн у 2018 році до 7 млн 228 тис. грн у 2020 році. Також про це свідчать дані показників використання основних засобів, так на кінець 2020 року достатньо високий рівень коефіцієнта зносу основних засобів 49,5 %, показник фондоддачі знизився з 49,889 у 2018 році до 29,159 у 2020 році, рівень рентабельності основних засобів знизився з 188,8 % у 2018 році до 48,4 % у 2020 році. Єдиним показником використання основних засобів, що має позитивну тенденцію є фондоозброєність основних засобів. У результаті проведеного факторного аналізу було виявлено, що на його зміну більше всього вплинуло у 2018 та 2019 році дослідження збільшення вартості основних засобів, а у 2020 році скорочення числа працівників підприємства.

Тому пропонується для збільшення рівня технологічності виробництва підвищити кваліфікацію інженерів-конструкторів шляхом оплати додаткового навчання. Крім цього варто застосувати також методи інтенсивного шляху покращення ефективності використання основних засобів за допомогою автоматизації та механізації виробництва, модернізації застарілого обладнання або заміна на більш сучасні версії.