

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

_____ (підпис)
“ ” _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік, аудит і податковий консалтинг»

на тему: «Облік та контроль операцій з основними засобами»

Виконавець:

студентка ФМОІТ 4 курс 1 група

Вдовиченко Марина Сергіївна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

СТ.Викладач

(науковий ступінь, вчене звання)

Самострол Світлана Вячеславівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ.....	6
1.1. Визначення, класифікація та оцінка основних засобів.....	6
1.2. Теоретичні засади обліку основних засобів	14
1.3. Проблемні та дискусійні питання обліку операцій з основними засобами.....	22
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «СП ЄВРОТРАНС».....	26
2.1. Загальна організаційна характеристика підприємства та його облікової політики.....	26
2.2. Особливості обліку операцій з основними засобами підприємства та напрями його удосконалення	30
2.3. Особливості операцій з нарахування зносу, витрат на ремонти і поліпшення основних засобів	38
РОЗДІЛ 3. ТЕОРІЯ ТА ДІЮЧА ПРАКТИКА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА.....	47
3.1. Мета, завдання та напрями контролю операцій з основними засобами підприємства.....	47
3.2. Оцінка та напрями удосконалення діючої системи внутрішнього контролю підприємства.....	51
3.3. Аналіз ефективності використання основних засобів ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»	57
ВИСНОВКИ.....	65
Список використаних джерел.....	71
Додатки.....	75

ВСТУП

Актуальність теми. Необоротні активи в сучасних умовах господарювання виконують вагомую роль в діяльності підприємства, оскільки становлять вагомую частку всього його майна, складають речові фактори виробництва, основу його матеріально-технічної бази. Ефективність використання необоротних активів підприємства залежить від багатьох факторів до яких варто віднести правильність ведення обліку основних засобів та організації внутрішнього контролю операцій з основними засобами.

Одним з основних завдань обліку операцій з основними засобами є надання повної, правдивої та достовірної інформації про них. Проте інформація, яка міститься у фінансовій звітності стосовно основних засобів і доводиться до управлінського персоналу, не завжди відповідає реаліям тому питання організації обліку та контролю основних засобів потребують подальшого дослідження і удосконалення.

Питання обліку операцій з основними засобами висвітлені в працях С.Ф. Голова, В.В. Сопка, Ф.Ф. Бутинця, Л.І. Жидєвої, А.В. Максименка, О.І. Бондара, Р.Л. Хом'яка та інших. Питаннями оцінювання ефективності використання основних засобів підприємства займалися такі вітчизняні вчені та фахівці, як М.Д. Білик, М.А. Болюх, М.Г. Грещак, М.С. Герасимчук, В.М. Мельник, В.О. Меца, С.Ф. Покропивний, О.В. Павловська, Г.В. Савицька.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних особливостей організації обліку і контролю операцій з основними засобами підприємства, розробка рекомендацій з удосконалення їх організації та здійснення.

Завдання дослідження. Для досягнення поставленої мети було поставлено і вирішено низку завдань, таких як:

- визначення економічної сутності основних засобів, їх класифікації і оцінки;

- розкриття теоретичних засад синтетичного та аналітичного обліку основних засобів;
- розкриття теоретичних основ організації та діючу практику проведення внутрішнього контролю операцій з основними засобами;
- визначити проблемні питання обліку та внутрішнього контролю операцій з основними засобами та надати пропозиції щодо подальшого їх удосконалення;
- охарактеризувати діяльність підприємства та його облікової політики;
- провести аналіз фінансового стану та ефективність використання основних засобів підприємства.

Об'єктом дослідження є існуюча система бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій з основними засобами ТОВ «СП ЄВРОТРАНС».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних питань, методичних і практичних завдань, пов'язаних з організацією і веденням обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами, проблемні питання теми.

Методи дослідження. Для узагальнення й оцінки сучасного стану організації та ведення обліку основних засобів на підприємстві використано методи асоціацій і аналогій (при дослідженні методики синтетичного та аналітичного обліку основних засобів); логічного аналізу (при визначенні економічної сутності основних засобів та основних напрямів облікової політики); деталізації; порівняльного аналізу (при виявленні переваг і недоліків різних методів амортизації); системного вивчення господарських процесів (при оптимізації документального оформлення операцій з основними засобами); прийоми економічного аналізу. Для обробки, аналізу і реєстрації інформації в роботі використовувалися засоби Microsoft Excel і Microsoft Word.

Інформаційною базою дослідження є нормативні та законодавчі документи, що регламентують організацію та ведення обліку в Україні, НПСБО, МСФО, ПКУ, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань обліку та контролю, матеріали науково-практичних конференцій з обліку, контролю,

аудиту, первинні документи, облікові регістри, фінасова, податкова та статистична звітність базового підприємства.

Публікація та апробація результатів дослідження. Результати дослідження прийнято до впровадження в діючу практику обліку та внутрішнього контролю ТОВ «СП ЄВРОТРАНС». Практична значимість дослідження полягає у вивченні економічної сутності, оцінки та класифікації основних засобів, порядку нарахування амортизації, визначенні особливостей обліку і контролю даного виду операцій, проведенні аналізу ефективності використання основних засобів та надання рекомендацій щодо поліпшення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

1.1. Визначення, класифікація та оцінка основних засобів

При розгляді питання щодо економічної суті основних засобів науковці зазначають, що основні засоби це засоби праці, які характеризуються довговічністю, і у процесі праці вони (засоби праці) використовуються і зношуються поступово, протягом декількох виробничих циклів і частинами переносять свою вартість на готовий продукт. Тобто, їх вартість надходить в оборот у кожен момент часу частинами і частинами ж повертається у готовому продукті даного виробничого циклу.

Суть основних засобів як економічної категорії проявляється в наступному: незмінності (постійності) натурально-речової форми засобів праці; особливості участі у виробничому циклі; наявності і єдності споживчої вартості і вартості; особливостях перенесення вартості на вироблену продукцію; специфіці економічної і соціальної функцій галузі [4, 36].

В якості основних критеріїв визнання основних засобів зазначаються: матеріальність, їх призначення, термін корисного використання, амортизаційність.

Постійне використання основних засобів у виробничому процесі потребує їх постійного оновлення, зокрема це стосується тих основних засобів, які вже фізично спрацьовані (зношені) і є технічно застарілими.

Таким чином вони потребують оновлення. Відтворення основних засобів проявляється у двох формах: інтенсивній шляхом їх удосконалення та через заміну діючих засобів виробництва новими та екстенсивній через просте розширення виробництва та збільшення обсягу експлуатації. Просте відтворення передбачає проведення ремонтних робіт основних засобів та заміну зношених. Розширене відтворення передбачає кількісне та якісне збільшення діючих основних засобів або придбання нових.

Існують різні трактування поняття основних засобів, як науковцями, так і в нормативно-законодавчих актах, зокрема тих, які регулюють бухгалтерський облік.

Таблиця 1.1

Визначення основних засобів у нормативних документах

№ з/п	Визначення	Нормативний документ
01	02	03
1	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)	НПСБО 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92
1	Основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби»
2	Основними фондами виробничого і невиробничого призначення є будинки, споруди, машини та устаткування, обладнання, інструмент, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар та інше майно тривалого використання, що віднесено законодавством до основних фондів	Господарський кодекс України
3	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 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 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)	Податковий кодекс України

Джерело: розроблено за даними [7, 21, 23, 28]

Сутність поняття «основні засоби» розкривається у нормативно-правових актах України та Міжнародних і Національних стандартах бухгалтерського

обліку, Податковому кодексі України, Державному класифікаторі України «Класифікація основних фондів».

В бухгалтерському обліку об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання і його вартість може бути достовірно визначено п. 6 НП(С)БО 7) [21].

Таким чином до критеріїв визнання основних засобів в бухгалтерському обліку відносяться: контрольованість; матеріальність; термін корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік; отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу; можливість достовірної оцінки; призначення (використання в процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій), критерій вартості.

Критерій вартості важливий для встановлення критерію малоцінності. При цьому всі активи, вартість яких нижче цього критерію та які використовуються довше одного року, у бухгалтерському обліку потрапляють до МНМА. Вартісний критерій встановлюється підприємством самостійно в наказі про облікову політику. Об'єкт основних засобів для бухгалтерського обліку визначається відповідно до пункту 4 НП(С)БО 7, а для цілей податкового обліку відповідно до вимог пункту 5.3 Податкового Кодексу України [21].

Об'єкт основних засобів відповідно до п. 4 НП(С)БО 7 це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу лише

у складі комплексу, а не самостійно; інший актив, який відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

В свою чергу існують відмінності між бухгалтерським та податковим визначенням основних засобів. Такі відмінності перш за все стосуються окремих видів об'єктів. Малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА) для бухгалтерського обліку утворюють окрему групу основних засобів (п. 5 НП(С)БО 7) і до них відносяться об'єкти первісна вартість яких не перевищує 20 000 гривень. Податковий кодекс України не відносить їх до основних засобів (пп. 14.1.138 ПКУ). Бібліотечні фонди за кодексом також не є об'єктами основних засобів, а для цілей бухгалтерського обліку є окремою групою основних засобів (п. 5 НП(С)БО 7) [21].

Відповідно до ПКУ існує визначення виду необоротних активів, як невиробничі, які не використовуються в господарській діяльності платника податку, (пп. 138.3.2 ПКУ) [28]. Такі об'єкти не вважають основними засобами, і, як результат, витрати на їх придбання (створення) у податковому обліку не амортизують. Це має важливе значення для платників податку на прибуток, які використовують різниці. За ПКУ не вважається основними засобами земля (прямий виняток у пп. 14.1.138), яка вважається основним засобом в бухгалтерському обліку, хоча на неї не нараховується амортизація [28].

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з частин може бути визнано в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів (п. 4 НП(С)БО 7) [21].

У системі міжнародних стандартів фінансової звітності, на відміну від національних (НПСБО), немає чіткого угруповання основних засобів за видами (типами), а наведено тільки приклади окремих класів основних засобів, які підприємство може прийняти в обліку. До таких класів (п. 37 МСБО 16) належать: земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання; плодоносні рослини. У

МСБО відсутній такий клас основних засобів, як малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА).

Найчастіше вартість МНМА відразу списують на витрати. Такі об'єкти обліку, як великі запасні частини, резервне та допоміжне обладнання, визнають у фінзвітності відповідно до МСБО 16, якщо вони відповідають визначенню основних засобів. У МСФЗ-системі виділені з основних засобів окремі компоненти продовжують в обліку залишатися разом із самим активом у відповідній групі [23].

Класифікація основних засобів дає змогу класифікувати об'єкти основних засобів за відповідними групами (класами), видами, оцінити наявні основні засоби, знайти можливі шляхи підвищення ефективності їх використання та прийняти необхідні рішення щодо управління ними.

Найчастіше в навчальних посібниках наводиться наступна класифікація основних засобів (табл.1.2).

Таблиця 1.2

№ з/п	Класифікаційна ознака	Класифікаційні групи основних засобів
01	02	03
1	За функціональним призначенням	виробничі; невиробничі
2	За галузевою ознакою	промислові; галузеві; сільськогосподарські
3	За використанням	діючі; недіючі; в запасі
4	За належністю	власні; орендовані
5	За натурально-матеріальним складом, що використовується як умова визнання активу – надходження економічних вигод	згідно норм НП(С)БО 7

Джерело: складено за даними [36, 38]

Для цілей оподаткування у Податковому кодексі України визначено 16 груп основних засобів, які співпадають з групами в бухгалтерському обліку [28]. Орієнтиром у питаннях податкової класифікації необоротних активів може слугувати УКТ ЗЕД. Мінфін для бухгалтерських цілей раніше вимагав використовувати Класифікатор ДК 013-97.

Наукові класифікації наведені в економічній літературі мають суттєві розбіжності. Найбільш застосовуваними є класифікація основних засобів

наведена у НП(С)БО 7 «Основні засоби» [21], Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів [16], та Податковому кодексі України [28], до основ яких покладено видову ознаку основних засобів.

Поділу основних засобів для цілей обліку відповідає субрахункам обліку, які наведені в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [9].

Існуючі в наукових публікаціях класифікації основних засобів містять дискусійні положення та невирішені питання; мають місце випадки підміни одних класифікаційних ознак іншими, що призводить до їх дублювання; спостерігаються виділення класифікаційних ознак, які не є суттєвими.

Залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки розрізняють такі види вартості (за НП(С)БО 7 «Основні засоби»): первісна вартість; переоцінена вартість; залишкова вартість; справедлива вартість вартість, яка амортизується; ліквідаційна вартість [21].

У МСБО 16 «Основні засоби» використовуються такі види оцінок як: балансова вартість; собівартість; справедлива вартість; збиток від зменшення корисності; сума очікуваного відшкодування; ліквідаційна вартість активу [23].

Первинна оцінка за обома стандартами обліку (НПСБО, МСФО) має однаковий зміст щодо витрат, які до неї включаються, а також щодо обміну на подібні та неподібні основні засоби. Значення уцінки і дооцінки змістовно більше розширене в НП(С)БО 7, в якому уцінку основних засобів включають до складу витрат, а дооцінку – до додаткового капіталу [21].

Відновну вартість визначають за формулою:

$$C_{\text{від}} = C_{\text{пер}} * i, \quad (1.1)$$

де i - індекс переоцінки, що визначають розподілом справедливої (дійсної) вартості об'єкта, що переоцінюється, на його залишкову вартість.

Залишкова вартість основних засобів виникає в процесі їхньої експлуатації і характеризує реально існуючу їхню вартість, ще не перенесену на вартість готової продукції. Визначають її за формулою (3):

$$C_{\text{зал}} = C_{\text{пер}} - C_{\text{зн}}, \quad (1.2)$$

Де $C_{\text{зн}}$ - вартість зносу (амортизаційні відрахування).

Справедлива вартість основних засобів – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату (п. 4 НП(С)БО 7). Виходячи з визначення справедливої вартості, що міститься в п. 4 П(С)БО 19, як така розглядається сума, за якою може бути здійснено обмін активу чи оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Таблиця 1.3

Оцінювання основних засобів за справедливою вартістю

№ з/п	Випадки застосування справедливої вартості основних засобів	МСБО 16	НП(С)БО7
01	02	03	04
1.	Безоплатне отримання основних засобів	-	п.10
2.	Внесення основних засобів до статутного капіталу	-	п.10
3.	Отримання об'єкта основних засобів в обмін на подібний об'єкт, якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість	п.24	п.12
4.	Обмін об'єкта основного за особу (або частковий обмін на неподібний актив)	п.24	п.13
5.	При застосуванні моделі переоцінки для визначення переоціненої вартості	п.31	п.17

Джерело: складено за даними [6]

Відновна (переоцінена) вартість основних засобів - це вартість їхнього відновлення в умовах і цінах, що склалися. Вона враховує такі ж самі витрати, що і первісна вартість, але за сучасними цінами.

Ліквідаційною називають вартість основних засобів після завершення терміну їхньої експлуатації. Для розрахунку ліквідаційної вартості об'єкту основних засобів можливо застосування наступних методів: встановлення ліквідаційної вартості на рівні нуля; взяття за базу визначення ліквідаційної вартості ліквідаційної вартості подібного активу, який досяг кінця свого строку

корисної експлуатації та використовувався в умовах, подібних до тих, у яких передбачається використовувати придбаний об'єкт; залучення фахівців-експертів; взяття за основу вартості матеріальних цінностей, утворених та оприбуткованих у результаті ліквідації основного засобу [38].

Таблиця 1.4

Первісна вартість основних засобів

Спосіб надходження об'єктів	Первісна вартість об'єктів	
	бухгалтерський облік	податковий облік
01	02	03
Придбання за грошові кошти, спорудження (виготовлення)	суми, що сплачуються постачальникам (без непрямих податків); реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з отриманням прав на об'єкт; суми ввізного мита; суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються платникові); витрати на страхування ризиків доставки; витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження; фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено НП(С)БО 31; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання.	
Придбання об'єктів, зобов'язання за розрахунками за які визначені загальною сумою	Первісну вартість об'єктів визначають шляхом розподілу цієї суми пропорційно:	
	справедливій вартості окремого об'єкта за НП(С)БО 19.	звичайній ціні окремого об'єкта ст. 39 ПКУ
Придбання ОЗ за імпортом	формується з урахуванням норм п. 8 НП(С)БО 7 та НП(С)БО 21	Формується з урахуванням положень та залежить від того, яка подія була першою
Безоплатне отримання	справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, за п. 8 НП(С)БО 7 (п. 10 НП(С)БО 7) плюс суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням)	Не підлягають податковій амортизації, тому податкова первісна вартість (що амортизується) не визначається
Внесок в статутний капітал	погоджена засновниками (учасниками) підприємства його справедлива вартість	погоджена засновниками справедлива вартість але не вище за звичайну ціну
Обмін на подібний об'єкт	залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів плюс доставка основних засобів; витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження	дорівнює вартості переданого об'єкта, що амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації

Продовження таблиці 1.4

Обмін на неподібний об'єкт	справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, передану (отриману) при обміні	вартість переданого об'єкта, що амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації, збільшеної/зменшеної на суму коштів або їх еквівалента, передану/отриману при обміні, але не вище за звичайну ціну
----------------------------	---	--

Джерело: складено за даними [21, 23, 24, 25, 28]

Вибір методу оцінювання основних засобів передбачає ґрунтовне вивчення цілей оцінювання. Задля оцінювання об'єктів основних засобів доцільно сформувати оціночну комісію, до складу якої входитимуть керівник підприємства, головний бухгалтер, юрист та особа, яка компетентна в питаннях, що пов'язані з використанням об'єкта оцінювання.

1.2. Теоретичні засади обліку основних засобів

Процес формування необхідної облікової інформації щодо операцій з основними засобами підприємства проходить кілька етапів, які включають: первинне спостереження, узагальнення облікової інформації на рахунках бухгалтерського обліку та формування звітних даних. Ці етапи формування інформації про основні засоби можна підрозділити на окремі операції, що відбуваються протягом всього життєвого циклу окремого об'єкту основного засобу.

Для організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів ставляться завдання, пов'язані з їх визнанням, оцінкою, порядком нарахування амортизації та проведенням інвентаризації.

До основних завдань бухгалтерського обліку основних засобів відносяться забезпечення: своєчасного відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про операції руху основних засобів (надходження, внутрішнє переміщення (зі складу в цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо));

правильність застосування методів оцінки основних засобів; відображення даних про нарахування амортизації основних засобів; визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням; визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів; достовірність подання інформації про основні засоби і капітальні інвестиції в фінансовій звітності тощо [10].

Таблиця 1.5

Рахунки бухгалтерського обліку основних засобів

№ з/п	Рахунок (субрахунок) бухгалтерського обліку	Характеристика об'єкта, який відображається у бухгалтерському обліку
01	02	03
1.	100 «Інвестиційна нерухомість»	це власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності. У податковому обліку інвестнерухомість окремо не виділяється, а обліковується за загальними правилами (земельні ділянки у групі 1, будівлі та споруди у групі 3).
2.	101 «Земельні ділянки»	Якщо земельна ділянка отримується одночасно з об'єктом нерухомості, то слід окремо обліковувати нерухомість (у податковому обліку це об'єкт групи 3) і окремо земельну ділянку.
3.	102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	Можуть бути віднесені витрати на меліорацію, іригацію, осушення, збагачення й інші види поліпшень природних властивостей ґрунту земельної ділянки
4.	103 «Будинки та споруди»	їх рівною мірою можна кваліфікувати і як один об'єкт, включаючи всі його конструктивні елементи і системи життєзабезпечення (тоді будь-які зміни, додавання або поліпшення таких систем вважатимуться ремонтом/поліпшенням будівлі в цілому), і як сукупність окремих об'єктів (власне будівля, ліфтове господарство, різні системи сигналізації тощо).
5.	104 «Машини та обладнання»	Орієнтиром для віднесення активу до цієї групи може слугувати розд. XVI «Машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання; їх частини; звукозаписувальна і звуковідтворювальна апаратура, апаратура для запису або відтворення телевізійного зображення і звуку, їх частини та приладдя» УКТ ЗЕД, а також Класифікатор ДК 013-97.
6.	105 «Транспортні засоби»	Обліковуються не лише автомобільний транспорт, але й інші види транспортних засобів (залізничні, водні, повітряні), а також електротранспорт

7.	106 «Інструменти, прилади, інвентар»	До цієї групи відносяться (за умови відповідності всім критеріям, указаним у визначенні ОЗ),
8	107 «Тварини»	Потрапляють довгострокові біологічні активи, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, наприклад, службові собаки, коні тощо
9	108 «Багаторічні насадження»	Обліковуються довгострокові біологічні активи, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.
10	109 «Інші основні засоби»	Зараховують ті об'єкти, які не потрапили в спеціально передбачені для них групи

Джерело: складено за даними [9]

Для обліку основних засобів та інших матеріальних необоротних активів Планом рахунків обліку передбачені рахунки: 10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів» 11 «Інші необоротні активи». В звіті Про фінансовий стан (Баланс) сальдо 11 рахунку відображається разом з сальдо рахунка 10 «Основні засоби» загальною сумою за статтею «Основні засоби» [9].

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об'єкту основних засобів за допомогою карток обліку руху основних засобів. Для аналітичного обліку та забезпечення спостереження за використанням у місцях експлуатації основних засобів кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер. Орендовані об'єкти основних засобів можуть залишатися з інвентарним номером орендодавця.

Найважливішим моментом в організації обліку основних засобів є документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи мають містити інформацію, що характеризує об'єкт і є підставою для проведення записів у бухгалтерському обліку.

Для формування інформації про наявність і рух основних засобів використовують інвентарну картку обліку руху основних засобів (ОЗ – 6) та опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ОЗ – 7), які дозволяють формувати інформацію у відповідності до вимог синтетичного обліку основних засобів в розрізі субрахунків. У таблиці 1.6. наведено типові форми первинних документів з обліку операцій з основними засобами. Зазначимо, що наказом №352 формально втратив чинність 17.09.2021 року, але запропоновані ним форми зпродовжують використовуватись на практиці.

Таблиця 1.6

Типові форми первинних документів з обліку основних засобів

№ з/п	Типова форма документа за наказом 352	Типова форма документа за наказом 818
01	02	03
1.	ОЗ-1 - Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	1. Акт введення в експлуатацію основних засобів 2. Акт приймання-передачі основних засобів 3. Акт внутрішнього переміщення основних засобів
2.	ОЗ-2 - Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів	1. Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів 2. Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів
3.	ОЗ-3 - Акт на списання основних засобів	1. Акт списання основних засобів (часткової ліквідації) 2. Акт списання групи основних засобів
4.	ОЗ-4 - Акт на списання автотранспортних засобів	Акт списання транспортних засобів
5.	-	Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду
6.	ОЗ-5 - Акт про установку, пуск і демонтаж будівельної машини	-
7.	ОЗ-6 - Інвентарна картка обліку основних засобів	1. Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів 2. Інвентарна картка групового обліку основних засобів 3. Інвентарна картка обліку тварин та багаторічних насаджень
8.	ОЗ-7 - Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	-
9	ОЗ-8 - Картка обліку руху основних засобів	-
10	ОЗ-9 - Інвентарний список основних засобів	-
11.	ОЗ-14 - Розрахунок амортизації основних засобів для промислових підприємств	1. Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) 2. Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів
12.	ОЗ - 15 - Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)	-
13.	ОЗ-16 - Розрахунок амортизації по автотранспорту	-
14	-	Акт переоцінки основних засобів

Джерело: складено за даними [18,20]

Вимоги до складання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку наведено у статті 9 Закону про бухгалтерський облік. Порядок створення, прийняття й відображення в обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності регламентовано Положенням № 88.

Облік операції придбання основних засобів на рахунках обліку представлено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Відображення на рахунках обліку придбання (надходження) основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
01	02	03	04
1	Перераховано передоплату	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1 644/ПДВ	644/ПДВ 644/1
3	Отримано від постачальника основний засіб	15	631
4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631
5	Здійснено залік заборгованостей	631	371
6	Введено в експлуатацію	10	15
	Безкоштовне отримання основних засобів		
1	На суму справедливої вартості збільшено додатковий капітал	15 (10)	424
2	Відображено витрати з доставки об'єкта	15	631
3	Введено об'єкт в експлуатацію	10	15
4	Нараховано амортизацію	23, 91, 92, 93, 94	13
5	На суму пропорційну амортизації визнано дохід від безоплатного отримання	424	745
	Внесок в статутний капітал		
1	Отримано основний засіб, як внесок в статутний капітал	15	46
2	Зареєстровано внесок в статутний капітал	46	401
3	Введено об'єкт в експлуатацію	10	15
	Отримання в обмін на подібний об'єкт		
1	Передано об'єкт та списано його залишкову вартість (в сумі не більше справедливої вартості)	377	10
2	Списано суму зносу об'єкта, який передається	13	10
3	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ виходячи з договірної вартості	377	641
4	Донараховано податкові зобов'язання з ПДВ – якщо мінімальна база з п. 188.1 ПКУ перевищує договірну	949	641

Продовження таблиці 1.7

5	Списано на витрати суму перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю	977	10
6	Оприбутковано отриманий об'єкт за сумою справедливої вартості переданого	15	631
7	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
8	Відображено залік зобов'язань	631	377
9	Введено об'єкт в експлуатацію	10	15

Джерело: складено за даними [9]

Придбані за грошові кошти основні засоби зараховують на баланс за первісною вартістю. При придбанні основних засобів за рахунок позикових коштів і на умовах товарного кредиту відображення операції в обліку відбувається, як дві окремі операції - власне придбання і кредитна операція. Активи, придбані за кредитні кошти або за договором товарного кредиту, зараховуються на баланс за первісною вартістю. З моменту передачі товару, проданого в кредит, і до отримання плати за нього постачальнику належить право застави на цей товар (ч. 6 ст. 694 ЦКУ), тому покупець відображає операцію за дебетом позабалансового рахунка 05 «Гарантії та забезпечення надані», а після погашення заборгованості він списує вартість заставних активів з позабалансового обліку.

Операції вибуття об'єктів основних засобів можуть бути викликані потребою їх продажу, ліквідації, безоплатної передачі, внесення до статутного капіталу тощо.

В разі продажу або ліквідації основних засобів фінансовий результат до оподаткування збільшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до НП(С)БО, та зменшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до правил податкового обліку.

Ця норма не поширюється на випадки, коли така ліквідація основних засобів здійснюється: у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення основних виробничих або невикробничих засобів, що підтверджується відповідно до законодавства. Підтвердження знищення,

руйнування або викрадення об'єктів основних засобів може здійснюватися відповідно до узагальнюючої консультації, затвердженої наказом Міністерства України від 03.08.2018 р. № 673.

Таблиця 1.8

Облік операції ліквідації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
01	02	03	04
1	Списано суму нарахованого зносу об'єкта основного засобу, що ліквідується	131	104
2	Списано залишкову вартість об'єкта основного засобу, що ліквідується	976	104
3	Віднесено на фінансовий результат витрати, пов'язані зі списанням об'єкта основного засобу	793	976
4	Оприбутковано ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта ОЗ, придатні для подальшого використання; відображено дохід від надходження таких ТМЦ	209	746
5	Віднесено на фінансовий результат дохід у зв'язку з надходженням ТМЦ	746	793
6	Відвантажено покупцю ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта основного засобу відображено дохід від реалізації таких ТМЦ	377	712
7	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості відвантажених покупцю ТМЦ	712	641/ПДВ
8	Списано собівартість реалізованих ТМЦ	943	209
9	Надійшли від покупця кошти в оплату реалізованих ТМЦ	311	377

Джерело: складено за даними [9]

При цьому, якщо внаслідок ліквідації необоротних активів отримуються комплектувальні вироби, складові частини, компоненти або інші відходи, які оприбутковуються на матеріальних рахунках з метою їх використання в господарській діяльності платника, на такі операції не нараховуються податкові зобов'язання.

Якщо основні засоби ліквідуються за самостійним рішенням платника податку, така ліквідація для цілей оподаткування розглядається як постачання таких основних засобів. При здійсненні ліквідації об'єкта основного засобу згідно з розділом III Податкового кодексу України, підприємства, які використовують податкові різниці повинні: збільшити фінансовий результат на

суму залишкової бухгалтерської вартості основних засобів або зменшити фінансовий результат на суму залишкової податкової вартості.

Передачу об'єктів основних засобів до статутного капіталу іншого підприємства здійснюють за вартістю, погодженою засновниками і зафіксованою в установчих документах. Для цілей податкового обліку дана операція розглядається як їх продаж (п.п. 14.1.202 ПКУ).

При здійсненні операції безоплатної передачі об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку дохід не виникає, оскільки дохід визнається лише при збільшенні активу або зменшенні зобов'язання (пункт 5 П(С)БО 15).

При здійсненні операції продажу основних засобів, платники податку на додану вартість (ПДВ) нараховують податкові зобов'язання за правилом першої події. Базою оподаткування є договірна вартість, але вона не може бути менше залишкової бухгалтерської вартості на початок місяця продажу (див. пункт 188.1 Податкового кодексу України).

Таблиця 1.9

Облік операції продажу основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
01	02	03	04
1	Переведено основний засіб до складу утримуваних для продажу	286	10
2	Списано суму зносу	131	10
3	Отримано передоплату	311	68
4	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641
5	Передано основні засоби покупцю	68	712
6	Списано залишкову вартість	943	286
7	Закрито розрахунки з ПДВ	712	643

Джерело: складено за даними [9]

Ефективне та доцільне використання основних засобів під час господарської діяльності підприємства має значний вплив на діяльність та кінцевий фінансовий результат суб'єкта господарювання. Саме правильно організований облік руху основних засобів дозволяє підвищити якість

управлінських рішень завдяки своєчасності отримання достовірної облікової інформації.

1.3. Проблемні та дискусійні питання обліку операцій з основними засобами

Ознайомлення з науковими працями і діючою практикою господарської діяльності дозволило зробити висновок, що в бухгалтерському є цілий ряд принципово важливих проблем і дискусійних питань.

Питаннями удосконалення обліку основних засобів займалися такі науковці, як Т.І. Галецька, О.В. Гамова, В.В. Джеджула, І.Ю. Єпіфанова, О.О. Довжик, М.В. Кравченко, Н.В. Кудлаєва, О.П. Левченко, В.Д. Попова, О.М. Рибалко.

Найбільш обговорюваним питанням є порівняння ознак нормативних вимог з метою детального аналізу нормативно-правового регулювання обліку основних засобів при застосуванні різних концептуальних основ. При цьому автори наукових публікацій відмічають, як схожість, так і відмінності змісту національного та міжнародного стандартів, які регламентують облік основних засобів. Загальна сутність основних засобів, початок та припинення їх визнання, а також умови проведення переоцінки слід вважати майже ідентичними, як в розгляді НП(С)БО, так і МСБО. Однак, існує ряд принципових відмінностей, закладених в основі національних та міжнародних стандартів.

Одним з найбільш дискусійних питань для обліку є оцінка і зокрема питання застосування методик визначення ліквідаційної вартості основних засобів. Це обумовлюється тим, що розмір ліквідаційної вартості одних і тих же об'єктів може суттєво різнитися залежно від причини та дати її визначення, від рівня професійної підготовки фахівців, які мають досвід оцінювання аналогічних об'єктів, від законодавчого регулювання процесу ліквідації основних засобів з урахуванням податкового аспекту тощо.

Проблемним є питання визначення залишкової вартості для цілей оподаткування для підприємств, які складають звітність за МСФЗ, так як МСБО 16 не містить дефініції поняття «залишкова вартість».

Науковці звертають увагу, що модель обліку основних засобів за переоціненою вартістю має відчутні недоліки. Параграф 32 МСБО 16 схвалює (але не вимагає) залучення зовнішніх оцінювачів для оцінки вартості землі та споруд. Однак багато компаній вважають, що використання послуг оцінювачів – це занадто дороге задоволення [11, 33].

Цікаві пропозиції містить питання щодо належного обліку процесу консервації. Воно набуло актуальності під час періоду пандемії COVID-19, оскільки більшість підприємств були змушені законсервувати основні засоби, аби не постраждати від їх простію. Порядок проведення консервації основних засобів та її документального оформлення регламентується постановою КМУ від 28.10.97 р. № 1183, в якому надається інформація щодо умов і терміну консервації, що не має перевищувати три роки. Процес консервації – це, перш за все, довгостроковий процес, який відповідно до принципів бухгалтерського обліку передбачає термін не менше одного року [37].

Взагалі бухгалтерський облік здійснюється за допомогою звичайних рахунків 10 «Основні засоби» та 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Так як на консервацію може бути відправлено об'єкт із будь-якої групи основних засобів, доцільно було б певним чином розмежувати бухгалтерський рахунок і для зручності пропонується відображати звичайні бухгалтерські рахунки з літерою «К».

Теоретичні і практичні засади організації обліку основних засобів необхідно удосконалювати у напрямі розширення управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання.

Як вже зазначалось операції з основними засобами мають власну специфіку документального оформлення. Раніше нормативним документом, що

регламентував затвердження типових форм первинного обліку основних засобів був Наказ Мінстату № 352 від 29 грудня 1995, який від 22 жовтня 2021 року втратив чинність, що певним чином ускладнило ситуацію щодо процесу документування. Однак науковці та практики дійшли висновку, що можна використовувати типові форми первинного обліку основних засобів, що були затверджені та створювати і затверджувати внутрішні документи первинного обліку. Даний підхід необхідно обов'язково зазначити в розпорядчому документі підприємства. Окрім цього, можна розглядати й варіант використання вже неактуальних типових форм, головне прибрати шапку бланку, де зафіксована інформація щодо їх затвердження. Таким чином, підприємство має розробити та затвердити відповідний Графік документообігу, який задокументує та роз'яснить певний алгоритм від надходження основного засобу до його вибуття.

В умовах дії воєнного стану існує проблематика щодо проведення інвентаризацій при недоступності активів. За наявності такої ситуації до моменту появи умов доступу до активів, можливостей проведення інвентаризації та прийняття щодо зазначених активів відповідного рішення підприємство має право визначити зменшення корисності таких об'єктів. Тобто необхідно застосувати процедуру знецінення таких активів скориставшись правилами НПСБО 28 «Зменшення корисності активів», що в свою чергу дозволить утриматись від викривлення інформації у фінансовій звітності про тимчасово недоступні необоротні активи підприємства [1]. Податківці прирівнюють зменшення корисності до переоцінки - уцінки Згідно із цією позицією, податкова вартість основних засобів не зменшується для тих платників прибутку, хто рахує податкові різниці.

При цьому, звертається увага на ситуації коли основні засоби, які призначені для використання в госпдіяльності платника перебувають на тимчасово окупованій території або в зоні бойових дій, нарахування амортизації в бухобліку не призупиняється, і такі об'єкти можуть продовжувати амортизуватися і для цілей оподаткування. Це обумовлено тим,

що основні засоби, які знаходяться на тимчасово окупованих територіях (навіть попри те, що до них тимчасово немає доступу) не списують з балансу, а продовжують обліковувати у складі активів підприємства. Такі об'єкти не можуть бути списані з балансу, поки не буде проведена їх повноцінна інвентаризація.

РОЗДІЛ 2 ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

2.1. Загальна організаційна характеристика підприємства та його облікової політики

В якості об'єкта дослідження обрано Товариство з обмеженою відповідальністю «СП ЄВРОТРАНС» (додаток 1) метою діяльності якого є отримання прибутку шляхом надання транспортних послуг з перевезення небезпечних вантажів по території України та за її межами, для чого підприємство має відповідну ліцензію (додаток 2). До таких вантажів належить скраплений газ, дизельне паливо та бензин.

Підприємство є платником податку на прибуток і податку на додану вартість. Форма власності підприємства – товариство з обмеженою відповідальністю. Основними видами діяльності відповідно до класифікації КВЕД є: 49.41 Вантажний автомобільний транспорт; 49.31 Пасажирський наземний транспорт міського та приміського сполучення; 49.32 Надання послуг таксі; 49.39 Інший пасажирський наземний транспорт, н.в.і.у.; 63.99 Надання інших інформаційних послуг, н.в.і.у.; 77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів; 77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів; 52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту; 49.20 Вантажний залізничний транспорт.

Засновником ТОВ є Товариство з обмеженою відповідальністю "СП ГАЗ ТРЕЙДІНГ" (Угорщина). Кінцевим бенефіціарним власником є фізична особа – громадянин Угорщини. Для забезпечення підприємства був створений статутний капітал у розмірі 1 000 000 гривень.

Підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки у банківських установах, круглу печатку, штампи з власним найменуванням, іншу атрибутику юридичної особи, може від свого імені укладати договори, набувати майнові та пов'язанні з ними немайнові права, нести обов'язки, бути

позивачем та відповідачем у господарському, адміністративному та третейському суді.

Для здійснення своєї діяльності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» має необхідні ліцензії на здійснення внутрішніх та міжнародних перевезень небезпечних вантажів (додаток 2); майданчик з твердим покриттям для стоянки транспортних засобів у місті Одеса; орендоване офісне приміщення у місті Одеса; 50 одиниць орендованих автотransпортних засобів (сідельні тягачі (26 одиниць), автоцистерни (24 одиниць); малоцінні необоротні активи (рукави для заправки пального та газу у цистерни, інструменти та інший інвентар для ремонтів та обслуговування автомобільного транспорту, пристрої спостереження GPS, радіостанції, тахометри), які безпосередньо застосовуються, для підтримання транспортних засобів в робочому стані та забезпеченні господарської діяльності.

Організація та ведення бухгалтерського обліку товариства здійснюється бухгалтерією. Формування облікової політики підприємства покладено на головного бухгалтера. Затверджується облікова політика наказом керівника підприємства. В періоді, який досліджується зміни до облікової політики не вносились. Концептуальною основою звітування підприємства є НПСБО, фінансова звітність складається з дотриманням НПСБО 25.

Виконавчим органом Товариства, що здійснює управління його поточною діяльністю, є Директор. До його обов'язків входить керування підприємством, організація роботи та ефективної взаємодії всіх структурних підрозділів, спрямування їх діяльності на розвиток і вдосконалення роботи підприємства, підвищення ефективності роботи, зростання обсягів наданих послуг та збільшення прибутку, забезпечення підприємства усім необхідним.

Кількість штатних працівників підприємства станом на лютий 2024 року відповідно до штатного розпису складала 22 особи.

Для кращого розуміння організаційної структури підприємства було сформовано схему, яка представлена на рисунку 2.1.

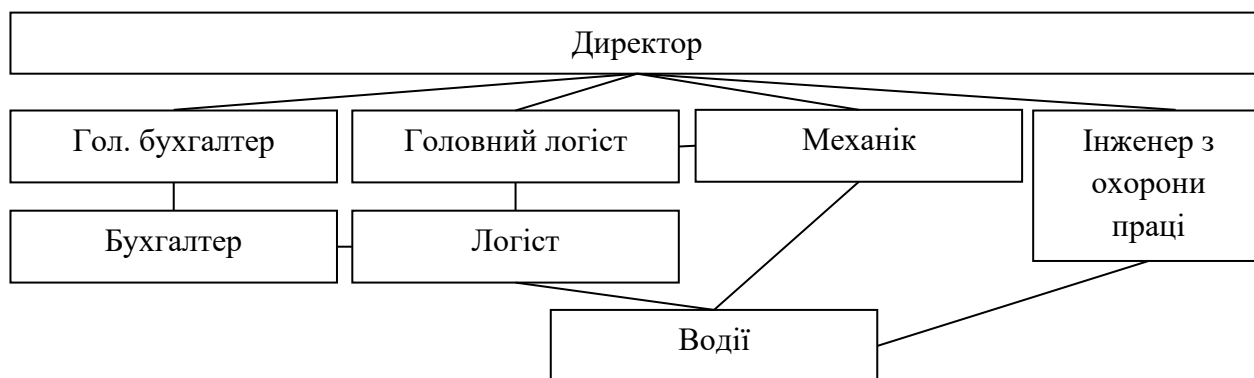


Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Джерело: розроблено за даними підприємства

Бухгалтерія підприємства складається з 3-х осіб, до яких входить головний бухгалтер, бухгалтер, інспектор відділу кадрів. Головний бухгалтер підприємства веде всю бухгалтерію відповідно до чинного законодавства. Бухгалтер є заступником та помічником головного бухгалтера, виконує всі його вимоги та доручення. У інспектора відділу кадрів до повноважень входить прийом та звільнення робітників підприємства, контроль та облік робочого часу усіх працівників.

Товариство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, веде статистичну звітність у встановленому порядку, несе відповідальність за їх достовірність, та подає державним органам згідно з установленними формами та строками.

Для повної та реальної картини здійснюваних господарських операцій та їх результатів головному бухгалтерові дозволено своїм розпорядженням затверджувати додаткову систему субрахунків і реєстрів аналітичного обліку. Облік підприємства автоматизований на базі комп'ютерної програми «1С:Підприємство 8.3» (Business automation software Бухгалтерія.КОРП), для подачі звітності до контролюючих органів використовується програмний комплекс «М.Е.Дос».

Весь документообіг на підприємстві здійснюється виключно в електронному вигляді, що значно полегшує процес та економить час.

Підприємство застосовує систему електронного документообігу «ВЧАСНО», яка дозволяє імпортувати та експортувати первинні документи, договори для обміну з контрагентами (постачальниками та покупцями) та банками з застосуванням електронного цифрового підпису. Наприклад, при обміні договорами підтвердженням накладання ЕЦП є окремий документ (додаток 6), в якому засвідчується власник документу, його отримувач; час отримання та відправлення документу; електронні печатки та електронні підписи сторін (додаток 16).

Також підприємство користується Кабінетом платника податків з метою перевірки розрахунків з бюджетом. Облікова політика обраного підприємства – ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» висвітлена у Наказі про облікову політику.

Таблиця 2.1

Елементи облікової політики підприємства щодо основних засобів

№ з/п	Складові елементи облікової політики	Варіанти методів обліку
01	02	03
1.	Методи амортизації основних засобів	Прямолінійний
2.	Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів	Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів нараховуватися за методом «50% x 50»
3.	Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів	Стандартом не регламентовані, установлюються підприємством самостійно на рівні до 20 000 грн.
4.	Підходи до переоцінки необоротних активів	Переоцінка проводиться за самостійним рішенням підприємства. В періоді, який досліджується не проводилась.
5	Підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до складу нерозподіленого прибутку	Перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок можна включати до складу нерозподіленого прибутку: при вибутті переоціненого об'єкта (на всю суму); періодично (щомісячно, щокварталу, раз на рік) пропорційно нарахованій амортизації відповідно до вимог стандартів, однак в обліковій політиці не прописано
5	Критерії розмежування об'єктів операційної та інвестиційної нерухомості	Не застосовані в зв'язку з відсутністю таких об'єктів

Джерело: складено за даними підприємства

Таким чином в обліковій політиці підприємство має визначитися з основними принципами, методами та процедурами обліку.

2.2. Особливості обліку руху основних засобів підприємства та напрями його удосконалення

Для здійснення господарської діяльності підприємство ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» немає в розпорядженні власних транспортних засобів, тому змушене їх орендувати. Отримані в оперативну оренду необоротні активи (транспортні засоби) у орендодавця зараховуються орендарем на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, зазначеною в договорі оренди (суборенди) (додаток 3). Відомості про передані (отримані) транспортні засоби вказуються у акті прийому-передачі вантажного автомобільного транспорту (додаток 4).

Згідно з п. 8 Методрекомендацій № 561 для аналітичного обліку оренди основних засобів та забезпечення спостереження за використанням у місцях експлуатації основних засобів кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер. Цей номер закріплюється за об'єктом основних засобів на весь час його знаходження на підприємстві. Інвентарні номери об'єктів основних засобів, що вибули, не присвоюються іншим об'єктам основних засобів, які надійшли на підприємство, протягом періоду, який забезпечує виключення ідентифікування нових об'єктів з тими, що вибули. Орендовані об'єкти основних засобів можуть залишатися з інвентарним номером орендодавця. В нашому випадку орендодавець обліковує транспортні засоби за WIN-кодом транспортних засобів, цей код є унікальним і не може повторюватись. ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» прийняло рішення використовувати в якості інвентарного номеру «Ідентифікатор об'єкта оподаткування» для орендованих транспортних засобів. Ідентифікатор об'єкта оподаткування – це числове значення, яке складається з коду типу об'єкта оподаткування та внутрішнього ідентифікатора - прийнятого самим підприємством, внутрішній ідентифікатор складається з 5

символів. Довідник з переліком типів об'єкта оподаткування можна найти на сайті: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/127294.html>.

Орендар сплачує орендодавцю щомісячну орендну плату зазначену в договорах оренди (додаток 3), крім цього, орендар також може нести витрати, пов'язані з утриманням транспортних засобів (технічне обслуговування, страхування, поточні та капітальні ремонти).

Таблиця 2.2.

Облік орендних операцій у орендаря

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
01	02	03	04	05
1	Отримано в оренду транспортний засіб	01		960 000,00
2	Перераховано авансом орендну плату за січень	371	311	120 000,00
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПДВ	20 000,00
		641/ПДВ	644/1	20 000,00
4	Нараховано орендну плату за січень	93	685	100 000,00
5	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	685	20 000,00
6	Здійснено залік заборгованостей	685	371	120 000,00
7	Відображено суму витрат на утримання й експлуатацію об'єкта оренди, що відшкодовується орендодавцю	93	685	4000,00
8	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	685	800,00
9	Перераховано суму відшкодування витрат на утримання й експлуатацію транспортного засобу орендодавцю	685	311	4800,00

Джерело: складено за даними підприємства

Нарахована орендна плата визнається витратами підприємства на прямолінійній основі протягом строку оренди з урахуванням одержання економічних вигод, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди, що цілком відповідає вимогам пункту 5 НПСБО 14 «Оренда». Ця операція не є об'єктом оподаткування ПДВ. на оподаткування податком на прибуток така операція також не впливає, так як не впливає на бухгалтерський фінансовий результат. Не виникає податкових наслідків у орендаря і при поверненні об'єкта оренди орендодавцю після закінчення строку дії договору у разі, якщо не проводилися якісь ремонти або поліпшення такого об'єкта.

Тобто операції оренди підприємства відносяться до операційної оренди. У відповідності до стандарту (НПСБО 14) оренда визначається, як угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку (додаток 3, 4).

Формування умов договору оренди (найму) транспортного засобу здійснюється з врахуванням вимог ЦКУ. Договір оренди, як правило передбачає такі умови: визначення об'єкта оренди (його склад і вартість); термін, на який укладається договір оренди; суму орендної плати; порядок використання амортизаційних відрахувань; відновлення орендованого майна та умови його повернення або викупу (додаток 3, 4).

Збільшення залишку на рахунку 01 відбувається при прийнятті орендарем на облік оренди основних засобів, зменшення відбувається при їх поверненні орендодавцю.

Оскільки такі основні засоби не є активами орендаря, то у орендаря не виникає обов'язку щодо нарахування амортизації на такі об'єкти.

Також, окрім відображення орендованих вантажних автотранспортних засобів на забалансовому рахунку 01, підприємство має подати до контролюючих органів Повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти, пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність за формою №20-ОПП. Приклад заповнення табличної частини Форми №20-ОПП можемо бачити на рисунку 2.2.

№ з/п	Код ознаки надання інформації	Тип об'єкта оподаткування	Найменування об'єкта оподаткування (зазначити у разі наявності)	Ідентифікатор об'єкта оподаткування	Територія територіальної громади, де знаходиться об'єкт оподаткування		Місце знаходження об'єкта оподаткування (вулиця, номер будинку/ офіса/ квартири)	Стан об'єкта оподаткування	Вид права на об'єкт оподаткування	Проху взяти на облік за неосновним місцем обліку за місцем знаходження об'єкта оподаткування (необхідно позначити знаком "✓" або "X")	Реєстраційний номер об'єкта оподаткування (зазначити у разі наявності)
					код КАТОТТГ	область, район, населений пункт					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	1	36	Сільський тягач/марки MAN/модель TGS 18.440 номер шасі WMA08 SZZ8G M712204 2016 року BH0571TB	3600061	UA511 0027001032 0268	Прикарпатський р-н	65014, м.Одеса, вул.Маразмівська, буд.1 корпус .20 офіс 414	8	8	-	BH0571TB
2	1	37	Напівапрічеп-цистерна, марка МІММАК, модель-Yan Romork, № шасі-NP 9MM12 11PA07206 BH2093XG	3700063	UA511 0027001032 0268	Прикарпатський р-н	65014, м.Одеса, вул.Маразмівська, буд.1 корпус .20 офіс 414	8	8	-	BH2093XG
3	1	36	Сільський тягач/марки MAN/модель TGS 18.440 номер шасі	3600062	UA511 0027001032 0268	Прикарпатський р-н	65014, м.Одеса, вул.Маразмівська, буд.1 корпус .20 офіс 414	8	8	-	BH0572TB

Рис. 2.2. Таблична частина Повідомлення за формою №20-ОПП

Джерело: складено за даними електронного кабінета підприємства

Облік основних засобів на підприємствах можна розділити за етапами руху таких об'єктів: надходження об'єктів основних засобів; введення в експлуатацію об'єктів основних засобів; поліпшення та ремонту об'єктів основних засобів; вибуття; нарахування амортизації основних засобів, що маємо змогу здійснювати за допомогою програмне забезпечення на базі бухгалтерської програми 1С.

Для внесення інформації в облік у програмному забезпеченні необхідно заповнити довідник «Основні засоби», в якому зазначаються специфічні ознаки основних засобів і накопичується вся необхідна інформація. З даних цього довідника можемо відслідкувати всі об'єкти обліку основних засобів

підприємства. Знайти цей довідник можна таким чином: Початкова сторінка – Довідники – ОЗ і НМА – Основні засоби (рис. 2.3).

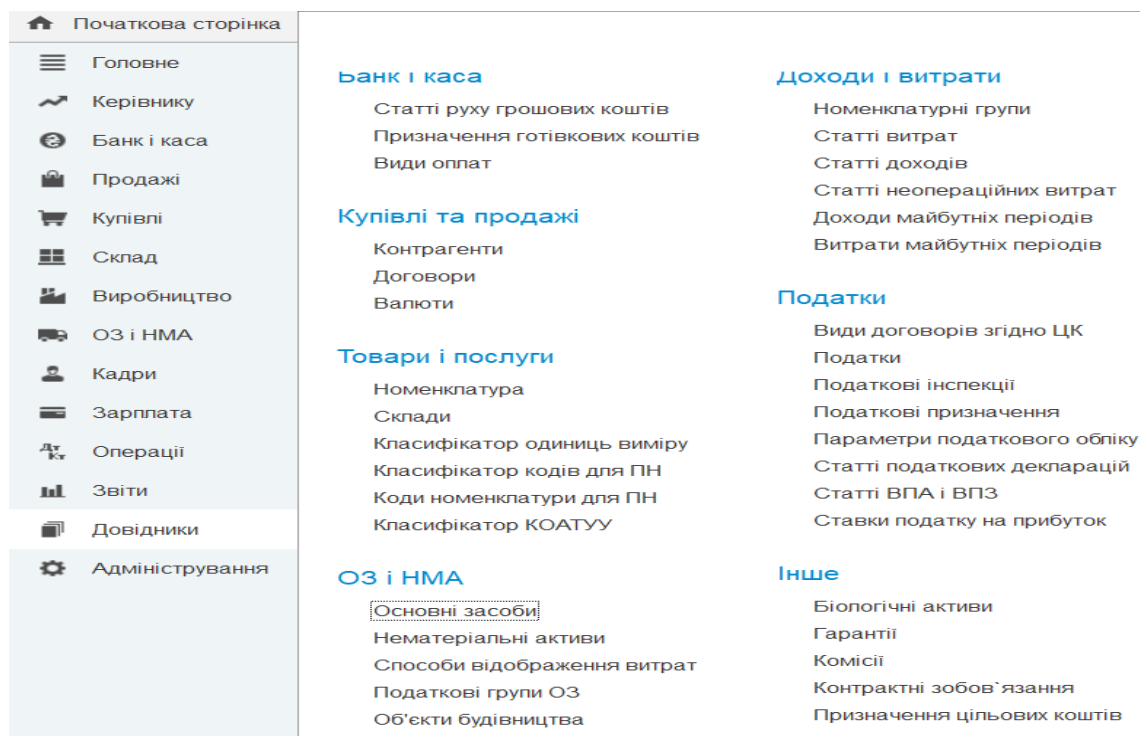


Рис. 2.3. Довідники: «Основні засоби» і «НМА»

Джерело: складено за даними підприємства

Також у цьому розділі програми, окрім довідника Основні засоби, є такі довідники як: нематеріальні активи; способи відображення витрат; податкові групи основних засобів; об'єкти будівництва. Довідник «Податкові групи основних засобів» продемонстровано на рисунку 2.4.

Вся інформація про об'єкт основних засобів накопичується у відповідній картці такого об'єкта в програмі. Ключовим документом на підставі якого здійснюється отримання приміщення в оренду, і отримуються послуги оренди є відповідний договір оренди та акт приймання-передачі, де міститься вся необхідна інформація про об'єкт оренди та його стан.

Далі, надходження об'єкта основних засобів відображається в програмі за допомогою документа «Надходження товарів і послуг» (меню ОЗ і НМА – Надходження основних засобів – Надходження устаткування).

Устаткування (ІНМА) відображається в бухгалтерському обліку на субрахунку 1531 «Придбання інших необоротних матеріальних активів». При введенні в програму надходження устаткування документом «Надходження товарів і послуг рахунок обліку» слід вибрати відповідний рахунок обліку в колонці Рахунок (таблична частина закладки «Устаткування»). Аналітичний облік на цьому рахунку ведеться за номенклатурними позиціями устаткування (ІНМА), а також за місцями і партіями отриманого устаткування.

СП ЄВРОТРАНС 1С:Підприємство

Податкові групи основних засобів

Створити Створити групу

Пошук

Найменування	Код	Вид податков
Временная налоговая разница	000034	
Группа 1: Земельные участки	000012	ОЗ
Группа 1: Права на использование природных ресурсов	000028	НМА
Группа 10: Библиотечные фонды	000021	ОЗ
Группа 11: Малоценные необоротные материальные активы	000022	ОЗ
Группа 12: Временные (нетитульные) сооружения	000023	ОЗ
Группа 13: Природные ресурсы	000024	ОЗ
Группа 14: Инвентарная тара	000025	ОЗ
Группа 15: Предметы проката	000026	ОЗ
Группа 16: Долгосрочные биологические активы	000027	ОЗ
Группа 2: Капитальные затраты по улучшению земель	000013	ОЗ
Группа 2: Права на использование имущества	000029	НМА
Группа 3: Дома и сооружения	000014	ОЗ
Группа 3: Права на коммерческие обозначения	000030	НМА
Группа 4: Машины и оборудование	000015	ОЗ
Группа 4: Права на объекты промышленной собственности	000031	НМА
Группа 5: Авторское право и смежные с ним права	000032	НМА
Группа 5: Транспортные средства	000016	ОЗ
Группа 6: Другие нематериальные активы	000033	НМА
Группа 6: Инструменты, приборы и инвентарь	000017	ОЗ
Группа 7: Животные	000018	ОЗ
Группа 8: Многолетние насаждения	000019	ОЗ
Группа 9: Другие основные средства	000020	ОЗ

Рис. 2.4. Довідник: «Податкові групи основних засобів»

Джерело: складено за даними підприємства

Витрати на виготовлення, монтаж, налаштування устаткування відображаються на субрахунках 1522 «Виготовлення і модернізація основних засобів», 1532 «Виготовлення та модернізація інших необоротних матеріальних активів».

Введення в експлуатацію об'єкта основних засобів в програмі можемо відобразити наступними способами. Для оформлення операції придбання

устаткування, що не потребує монтажу. в документі «Введення в експлуатацію» вибирається вид операції - «Устаткування». Вартість устаткування визначається під час його списання. Вартість кожного ІМНА дорівнюватиме вартості однієї одиниці устаткування згідно партіям, що списуються. Операція може бути проведена за всіма видами обліку.

Основними обліковими параметрами основних засобів, які необхідно визначити під час прийняття до обліку основного засобу є: інвентарний номер (вкладка «Основні засоби»); чи підлягає амортизації (прапорець «Нараховувати амортизацію» на вкладці «Облікові дані»); спосіб нарахування амортизації (вкладка «Облікові дані»); рахунок обліку вартості основного засобу; рахунок обліку амортизації (вкладка «Облікові дані»).

Для цілей податкового обліку зазначається податкове призначення основних засобів, яке має визначити: в як буде використовуватися основний засіб в оподатковуваних чи неоподатковуваних ПДВ операціях; та чи буде основний засіб використовуватися в господарській діяльності. Також вказуємо Податкову групу основного засобу.

Таблиця 2.3

Облік орендованого транспортного засобу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
01	02	03	04
1	Отримано в оренду автомобіль	01	
2	Перераховано орендодавцю орендну плату	371	311
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641	644
4	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	371
5	Віднесено на фінансовий результат витрати на оренду та експлуатацію орендованого автомобіля	791	23

Джерело: складено за даними підприємства

Крім перелічених вище параметрів, в момент прийняття основного засобу до обліку може бути встановлено й інші параметри: параметри нарахування амортизації; способи відображення витрат з амортизації; матеріально-

відповідальна особа; підрозділ та інші. Такі параметри, на відміну від перелічених вище, можуть змінюватися протягом періоду обліку основного засобу.

На ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» ведеться облік основних засобів за матеріально-відповідальними особами (за кожним водієм закріплено окрему зв'язку сідельного тягача та напівпричепастерни), за якими такі основні засоби закріплено. Під час звільнення водіїв та прийняття нового водія, переміщуємо відповідний транспортний засіб між водіями використовуючи документ «Переміщення основних засобів» (меню ОЗ і ІНМА – «Облік основних засобів» – «Переміщення ОЗ»).

Окрім орендованих транспортних засобів, підприємство орендує офісне приміщення, де наряду с оплатою орендних платежів відшкодовує орендодавцю додатково комунальні платежі, вартість спожитої електричної енергії та води.

Таблиця 2.4

Відшкодування комунальних платежів з оренди офісного приміщення

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
01	02	03	04
1	Включено у витрати вартість комунальних послуг складу, наданого в оренду	949	631
2	Відображено суму ПДВ (до реєстрації ПН у ЄРПН)	644/1	631
3	Відображено податковий кредит з ПДВ від вартості комунальних послуг (за наявності ПН, зареєстрованої в ЄРПН)	641/ПДВ	644/1
4	Здійснено розрахунки з постачальниками комунальних послуг	631	311
5	Відображено суму, що відшкодовується орендарем (виставлено рахунки, складено акти)	377	719
6	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ із сум, що відшкодовуються орендарем	719	641/ПДВ
7	Відшкодовано витрати орендарем	311	377

Джерело: складено за даними підприємства

Тобто приміщення офісу обліковується на забалансовому рахунку, а всі пов'язані з ним витрати на утримання відображаються в обліку на підставі

укладеного договору та відповідних рахунків щодо відшкодування, наприклад, комунальних витрат.

2.3. Облік нарахування зносу, витрат на ремонти і поліпшення основних засобів

Досліджувальне підприємство ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» має у своєму розпорядженні 26 сидельних тягачів та 24 автоцистерни на підставі договорів оренди. Ці транспортні засоби дуже активно експлуатуються, тому потребують постійного технічного обслуговування. То ж перед підприємством постає питання щодо обліку поточних та капітальних ремонтів, страхування, поліпшень. А також постає питання за чий рахунок будуть надані такі послуги.

Облік орендних операцій передусім регулює НП(С)БО 14 «Оренда». Хоча для цілей класифікації ремонтів (підтримка орендованих об'єктів у робочому стані або їх поліпшення) жодних особливих правил це Положення не встановлює. У цьому випадку орендар керується загальними «ремонтними» нормами НП(С)БО 7 [21].

Бухгалтерський облік витрат на ремонти/поліпшення залежить від того, на що спрямовані ремонтні заходи: на підтримку об'єкта в робочому стані або поліпшення, тобто збільшення майбутніх економічних вигод від використання об'єкта.

Поточний ремонт об'єкта оренди має проводити орендар за свій рахунок, якщо інше не встановлено законом/договором згідно з ст. 776 ЦКУ. Але сторони можуть відхилитися від цього і на свій розсуд розподілити обов'язки з проведення поточного ремонту в договорі.

Капітальний ремонт - це обов'язок виключно орендодавця (ч. 2 ст. 776 ЦКУ). А отже, навіть якщо в договорі це не прописано, за замовчуванням проводити капітальний ремонт повинен за свій рахунок орендодавець. Якщо він такий ремонт не провів і це перешкоджає використанню майна за призначенням та умовами договору, орендар може (ч. 3 ст. 776 ЦКУ): самостійно

відремонтувати об'єкт, а вартість капітального ремонту включити в рахунок орендної плати або вимагати відшкодувати понесені витрати; вимагати дострокового розірвання договору та відшкодування збитків.

Рішення про характер і ознаки здійснюваних робіт на підприємстві приймається його керівником з урахуванням результатів аналізу поточної ситуації та значимості зазначених витрат.

Таблиця 2.5

Характеристика ремонтів та поліпшень основних засобів

№з/п	Ремонт основних засобів	Поліпшення основних засобів
01	02	03
1.	Підтримання об'єкта в робочому стані, або відновлення робочого стану та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат	Модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта
2.	В обліку витрати на ремонт відображається (накопичуються) у витратах наступними бухгалтерськими записами: Дебет 23, 91, 92, 93, 94 Кредит 685, 631, 20, 66, 65 тощо	В обліку витрати на поліпшення збільшують первісну вартість об'єкта, який поліпшується: Дебет 15 Кредит 685, 631, 20, 66, 65 тощо Дебет 10, 11 Кредит 15

Джерело: складено за даними [8, 9, 11, 23]

Поліпшення необхідно відрізняти від ремонтів, тобто певні зміни у предметі найму, які підвищують можливості щодо його використання, але при цьому не були необхідними. Таке удосконалення підвищує якість та ціну об'єкта оренди.

На вирішення питання про те, на кого відносити витрати, пов'язані з поліпшеннями, впливають дві умови: чи можуть вони бути відокремлені від об'єкта без його пошкодження; чи дав орендодавець згоду на проведення поліпшень.

Поточні витрати на ремонт, обслуговування, технічний огляд, здійснюються для відновлення або збереження первісних економічних вигід та в обліку визнаються в складі витрат звітного періоду. Капітальні витрати виникають у процесі здійснення реконструкції, модернізації, добудови,

дообладнання об'єктів, упровадження нових виробничих процесів, які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, підвищення їх продуктивності та скорочення операційних витрат. Вони визнаються в складі капітальних інвестицій, а після закінчення робіт із поліпшення включаються до первісної вартості основних засобів.

Ознаками збільшення очікуваних економічних вигід є зростання терміну корисного використання об'єкта, збільшення його виробничої потужності, підвищення якості продукції (робіт, послуг), зменшення первісно оцінених виробничих витрат.

Роботи, які спрямовані на підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані чи на його поліпшення, можуть виконуватися такими способами: господарським (власними силами і за рахунок коштів підприємства), підрядним (із залученням фахівців сторонніх організацій), комбінованим (поєднання господарського та підрядного способів).

Таблиця 2.5

Відображення на рахунках обліку поліпшень об'єкта оренди

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Відображено капітальні інвестиції на поліпшення орендованого основного засобу	153, 151	631
2	Відображено податковий кредит (ПК) з ПДВ (до реєстрації в ЄРПН податкових накладних (ПН))	644	631
3	Відображено ПК за наявності зареєстрованої ПН	641	644
4	Оплачено роботи з поліпшення орендованого офісу	631	311
5	Сформовано об'єкт інших необоротних матеріальних активів	117	153
6	Відображено нарахування амортизації (зносу) за об'єктами інших необоротних матеріальних активів (щомісячно)	92	132

Джерело: складено за даними підприємства

У більшості випадків поточний ремонт за свій рахунок здійснює орендар (ч. 1 ст. 776 ЦКУ). Такий ремонт не приводить до поліпшення об'єкта оренди або збільшення строку його служби, а тільки забезпечує або відновлює його

роботоздатність. Документальне підтвердження витрат та їх відображення на рахунках обліку надано у додатках до роботи (додатки 10, 11, 12, 14, 15).

Проведення капітального ремонту у загальному випадку покладено на орендодавця. Якщо орендар здійснив капітальний ремонт, а орендодавець не компенсував його вартість, то можна стверджувати, що орендар безоплатно надав орендодавцю послугу з капітального ремонту орендованого майна і тоді в орендодавця виникне дохід.

Приклад додатковою угоди та акт про відшкодування збитків щодо такого ремонту можемо бачити в додатках до роботи (додатки 5, 7, 8).

На нашу думку, і при капремонті, і при поліпшенні об'єкта оренди дохід орендодавця, який не відшкодував вартість цих робіт, виникає не в місяці завершення капремонту (здійснення поліпшень), а в момент повернення такого об'єкта орендодавцю. У випадку з поліпшеннями, які можна відокремити, орендар має право їх вилучити, і тоді підстав для нарахування доходу взагалі не буде.

Згідно з п. 31 Методрекомендацій № 561 підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів є збільшення внаслідок таких витрат очікуваного строку корисного використання об'єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виготовляється (надається) цим об'єктом.

Витрати на поточний і капітальний ремонт, що не призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, включають до витрат звітного періоду залежно від напрямку, за яким використовується орендоване приміщення, що ремонтується.

Вартість завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) Інструкція № 291 приписує відображати на субрахунку 117 «Інші необоротні матеріальні активи». Тобто після закінчення робіт, пов'язаних з поліпшенням орендованого автомобіля, капіталізовані витрати списують проводкою: Дебет 117 Кредит 153.

При поліпшенні обов'язково переглядається строк використання нульового об'єкта основного засобу, який подовжується. І вже з місяця, що настає за місяцем зміни строку використання, амортизація повинна нараховуватися виходячи не лише з нової залишкової вартості, але й із оновленого строку корисного використання (п. 26 Методрекомендацій № 561).

Таблиця 2.6

Облік поліпшення нульового об'єкта

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
01	02	03	04
1	Перераховано передоплату за роботи з поліпшення об'єкта	371	311
2	Відображено суму ПДВ (до отримання ПН)	644/1	644/ПДВ
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (отримано ПН)	644/ПДВ	644/1
4	Отримано послуги з поліпшення об'єкта ОЗ	152	631
5	Списано суму раніше нарахованого ПК з ПДВ	644/ПДВ	631
6	Відображено залік заборгованостей	631	377
7	Відображено збільшення первісної вартості об'єкта на суму витрат з поліпшення	10	15
8	У наступному місяці нараховано суму амортизації за поліпшеним об'єктом	23,92	131

Джерело: складено за даними підприємства

Поліпшення об'єкту оренди може здійснюватися орендарем лише з дозволу орендодавця (ч. 1 ст. 778 ЦКУ). Якщо поліпшення здійснені за згодою орендодавця, орендар має право отримати від нього компенсацію вартості робіт або зарахувати в рахунок орендної плати. Без згоди на проведення поліпшення на відшкодування розраховувати не варто (ч. 1, 5 ст. 778 ЦКУ). Якщо поліпшення — відокремлювані (без пошкодження об'єкта оренди), орендар має право залишити їх собі (ч. 2 ст. 778 ЦКУ).

Витрати, спрямовані на поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економвигод збільшують первісну вартість об'єкта оренди (п. 14 НП(С)БО 7). Такі витрати на поліпшення підлягають капіталізації (Дебет 152). Надалі їх списують у дебет відповідного субрахунку рахунка 10 «Основні

засоби». Так само відображають витрати на ремонт і поліпшення в разі, коли їх здійснює орендар, а орендодавець потім йому відшкодовує.

Підприємство самостійно вибирає метод нарахування амортизації з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від використання основних засобів і відповідно до вимог НП(С)БО 7 може нараховувати амортизацію із застосуванням одного з п'яти методів: прямолінійного, виробничого, методу зменшення залишкової вартості, методу прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний [21].

У бухгалтерському обліку нарахування амортизації відображається залежно від напрямку використання основних засобів. Нархована сума амортизації відображається за кредитом субрахунків рахунку 13 «Знос необоротних активів»: 131 «Знос основних засобів»; 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» і дебетом рахунків витрат.

У відомості нарахування амортизації відображається амортизація, що автоматично формується в програмі під час закриття місяця. Амортизація нараховується, починаючи з наступного місяця після місяця, в якому було встановлено ознаку нарахування амортизації.

Зміна ознаки необхідності нарахування амортизації може бути виконана документами: введення в експлуатацію основних засобів; зміна стану основних засобів - установка ознаки нарахування амортизації можлива у разі закінчення модернізації, виводу з консервації тощо. Зняття ознаки може знадобитися у випадку, наприклад, передачі на консервацію. Документами: списання основних засобів, підготовка до передачі основних засобів, передача основних засобів – в програмі виконується зняття ознаки нарахування амортизації.

В програмі також встановлюється для основних засобів спосіб віднесення амортизаційних відрахувань на витрати. Встановити спосіб віднесення амортизаційних відрахувань на витрати треба при введенні в експлуатацію основного засобу, і можемо змінити документом «Зміна відображення амортизації ОЗ» (журнал документів ОЗ і НМА – Амортизація ОЗ – Параметри амортизації ОЗ).

Також, в програмі є можливість вибору для основного засобу одного зі способів нарахування амортизації для цілей бухгалтерського і податкового обліку: прямолінійний спосіб; виробничий (тільки в бухгалтерському обліку); спосіб зменшення залишку; прискореного зменшення залишку; кумулятивний (за сумою чисел років); 100% в перший місяць експлуатації; 50% в перший місяць експлуатації, 50% під час списання.

Для кожного методу амортизації потрібний облік тих чи інших параметрів амортизації. Наприклад, для прямолінійного методу потрібно знати строк корисного використання; для виробничого методу - передбачуваний обсяг вироблення; для виробничого методу - обсяг продукції, виробленої в поточному місяці (документ Виробіток ОЗ (журнал документів ОЗ і НМА - Амортизація ОЗ - Параметри амортизації ОЗ). Ці параметри також встановлюємо при введенні в експлуатацію основного засобу. Маємо можливість змінити за допомогою документів: Зміна параметрів амортизації ОЗ, Модернізація та ремонт ОЗ.

Дане підприємство при нарахуванні амортизації об'єктів основних засобів та інших необоротних матеріальних активів застосовує прямолінійний метод, нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів проводяться в першому місяці використання таких об'єктів у розмірі 100%. В наказі про облікову політику підприємства визначено вартісний критерій віднесення матеріальних об'єктів до основних засобів, який збігається з вартісним критерієм передбаченим вимогами Податкового кодексу України – 20 000,00 гривень. Також в обліковій політиці визначено застосування та вартісні оцінки об'єктів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів – їх облікову оцінку. Зміна вартісного критерію відображатиметься у фінансовій звітності підприємства «перспективно»: у періоді, у якому відбулися такі зміни, та в наступних періодах, без коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок року (п. 8 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»).

Амортизація в бухгалтерському та податковому обліку в програмі 1С нараховується під час проведення документа Закриття місяця (рис.2.5). Якщо для основного засобу амортизація була розрахована до завершення періоду, (наприклад, при списанні основного засобу), то повторне нарахування амортизації при регламентній процедурі виконано не буде.

СП ЄВРОТРАНС 1С:Підприємство

Оборотно-сальдова відомість за 1 квартал 2024 р. x Закриття місяця x Закриття місяця 0000-000001 від 31.01.2024 17:37:18 x

Закриття місяця 0000-000001 від 31.01.2024 17:37:18

Головне Історія змін

Провести та закрити Записати Провести Друк

Номер: 0000-000001 Дата: 31.01.2024 17:37:18

Список	БО	ПО
Нарахування амортизації	☒	☒
Переоцінка валютних коштів	☐	☐
Розподіл ТЗВ	☒	☒
Коригування фактичної вартості номенклатури	☒	☒
Списання витрат майбутніх періодів	☒	☒
Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)	☒	☒
Регламентні операції по бухгалтерському обліку	☐	☐
Технологічні операції по податковому обліку	☒	☒
Розрахунок податкових різниць після переходу з ЄП	☒	☒

Рис. 2.5. Закриття місяця

Джерело: складено за даними підприємства

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) основних засобів слід враховувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний і моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Ліквідаційна вартість визначається підприємством самостійно на підставі прогнозних оцінок можливої вартості реалізації об'єкта основного засобу після закінчення терміну експлуатації.

При нарахуванні амортизації проводиться збільшення залишку на рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» на суму нарахованої амортизації необоротних активів, а зменшення залишку на цьому рахунку відображається

на суму використаної амортизації на капітальні інвестиції, та на погашення отриманих на капітальні інвестиції позик тощо.

Автоматизація обліку підприємства та застосування електронного документообігу є позитивним чинником, що забезпечує швидкість документообігу та своєчасність отримання первинної документації, але вимагає додаткових навичок персоналу щодо роботи з програмним забезпеченням, постійного оновлення програмного забезпечення та має певні ризики, які умовно можна поділити на організаційні та юридичні. До першої категорії ризиків належать питання підготовки команди та налаштування процесів, до другої - законодавство та безпека даних. варто враховувати ризик втрати документів. Для нівелювання ризику необхідно використовувати надійного провайдера електронного документообігу з хмарним сховищем. У такому разі документи зберігатимуться в хмарі та копіюватимуться на сервер або комп'ютер власника. Необхідно розмежовувати ступені доступу співробітників до роботи з програмою, визначивши осіб, які будуть мати певні права доступу: бачити, редагувати та підписувати документи. Забезпечити збереження архіву у хмарі та уважно стежити, що виходить за межі компанії.

РОЗДІЛ 3 ТЕОРІЯ ТА ДІЮЧА ПРАКТИКА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Мета, завдання та напрями контролю операцій з основними засобами підприємства

Завдання контролю операцій з основними засобами полягає в тому, щоб перевірити дотримання умов збереження і використання основних засобів, встановити повноту та правильність їх аналітичного і синтетичного обліку і своєчасність відображення в обліку операцій, пов'язаних із введенням їх в експлуатацію, вибуттям, нарахуванням зносу і амортизації основних засобів.

Відповідно до завдань контролю операцій з основними засобами визначаються об'єкти контролю, джерела інформації, методи перевірки операцій з основними засобами та порядок узагальнення результатів контролю.

Об'єкти контролю включають у себе інвентарні об'єкти основних засобів, операції руху, інформацію, яка зафіксована в різних документальних джерелах.

Інформаційними джерелами контролю обліку необоротних активів є: первинні і зведені документи (акти, накладні, платіжні доручення, довідки, договори, кошториси і плани на ремонт, інвентарні картки, інвентаризаційні описи та інше); облікові регістри (за рахунками обліку основних засобів, відомості аналітичних рахунків, Головна книга, оборотно-сальдові відомості та інше); звітність (фінансова, управлінська, статистична, податкова); акти попередніх перевірок, накази, розпорядження підприємств [3].

Основними методами, які використовуються при контролі операцій з основними засобами відносяться: опитування, фактична перевірка, документальна перевірка, порівняння, аналітичні процедури тощо.

Методика контролю операцій з основними засобами являю собою послідовність виконання певних процедур (заходів контролю) за етапами контролю та окремими його напрямками, зокрема:

1) ознайомлення щодо обґрунтованості застосування елементів облікової політики підприємства з основними засобами (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації тощо);

2) отримання розуміння щодо організації обліку основних засобів (хто відповідальний за облік даного виду операцій), розподілу обов'язків на підприємстві щодо проведення та санкціонування операцій руху основних засобів; визначення питань, що вимагають особливої уваги контролерів;

3) ознайомлення з дотриманням порядку проведення інвентаризації основних засобів та її результатів;

4) наявність на підприємстві постійно діючої інвентаризаційної комісії, її складу та порядку роботи; ознайомлення з переліком матеріально-відповідальних осіб і оговорами про повну матеріальну відповідальність;

5) встановлення відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку і даних фінансової звітності;

7) встановлення операцій з оренди основних засобів, правильності їх обліку, ознайомлення з договорами оренди (лізингу) основних засобів тощо [3, 12].

Вирішення завдань контролю забезпечується шляхом удосконалення методики обліку операцій руху основних засобів у системі аналітичних рахунків; розробкою внутрішньої бухгалтерської моделі обліку операцій з основними засобами з врахуванням особливостей операцій, які присутні на підприємстві; удосконалення методики обліку і контролю обґрунтованості витрат на ремонт основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами; побудовою моделі залежності експлуатаційних витрат від терміну експлуатації, що дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Під час проведення заходів контролю перевіряють збереження основних засобів за місцями їх знаходження і використання шляхом застосування вибіркової або суцільної перевірки наявності основних засобів.

Проведення інвентаризації рухомого складу підприємства має свої особливості. Інвентаризувати основні засоби підприємства зобов'язані в період

трьох місяців до дати складання річної фінансової звітності. При цьому що стосується таких об'єктів обліку, як автомобілі, морські та річкові судна, які відбудуть в тривалі рейси, які на дату інвентаризації будуть знаходитися поза підприємства, потрібно проінвентаризувати до їх тимчасового вибуття з підприємства. Фактична перевірка об'єктів основних засобів здійснюється за допомогою огляду їх наявності, обстеження будов і споруд, огляд виробничого обладнання, перевірка наявності транспортних засобів [14].

Дотримання умов збереження основних засобів здійснюється шляхом перевірки наявності фактів закріплення об'єктів за матеріально-відповідальними особами, за інвентарними номерами та місцями зберігання і використання. Дані інвентарного обліку і результати інвентаризації основних засобів дозволяють визначити, чи не має випадків заміни нових предметів (узлів, деталей) старими тощо.

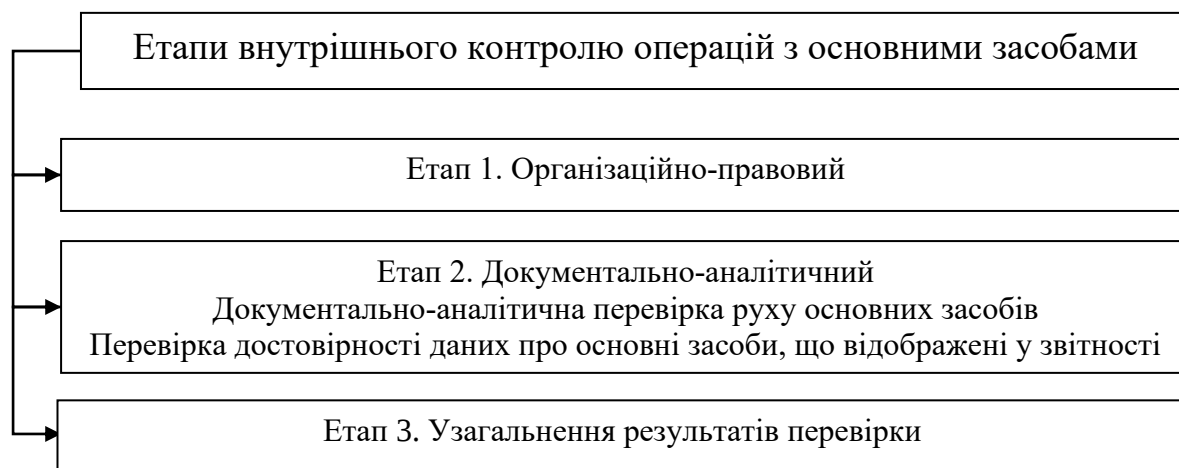


Рис. 3.1. Етапи внутрішнього контролю операцій з основними засобами
Джерело: складено за даними [3, 30]

Процес контролю операцій з основними засобами здійснюється за певними етапами, які тим чи іншим ступенем деталізації визначають науковці це:

- організаційно-правовий, який характеризується аналізом всіх правовстановлюючих документів, облікової політики підприємства тощо;

- документально-аналітичний, який характеризується проведенням контрольних процедур щодо вивчення всієї первинної та облікової документації бухгалтерських записів, перевірки операцій руху основних засобів. Під час даного етапу застосовуються аналітичні процедури, зокрема, розрахунок ефективності використання виробничих фондів, оцінка якості основних засобів та їх відповідності технічним характеристикам тощо; аналіз відповідності даних обліку та звітності;

- узагальнення результатів контролю, доведення до відома зацікавлених осіб, управлінського персоналу встановлених результатів [3, 30].

При перевці повноти оприбуткування основних засобів з'ясовують, чи немає випадків зменшення кількості їх оприбуткування при одночасному завищенні вартості інших об'єктів, звертають увагу на правильність відображення на рахунках обліку операцій з основними засобами.

При контролі операцій з вибуття основних засобів враховуються напрями вибуття основних засобів: продаж основних засобів, передача за договорами міни та дарування, передача в якості внеску до статутного капіталу, списання з причини морального і фізичного зносу, списання у разі недостачі, псування і надзвичайних обставин та інші. При перевірці операцій вибуття об'єктів основних засобів встановлюють правильність визначення їх ліквідаційної вартості.

Витрати на ремонт основних засобів, їх поліпшення перевіряються з врахуванням способу проведення ремонту (підрядний або господарський).

При проведенні перевірки контролер орієнтується на так звані типові помилки, які дозволяють йому більш прискіпливо вивчати операції підприємства та ефективніше виявляти факти відхилень та порушень. До типових порушень можуть бути віднесені наступні: помилки щодо застосування методів оцінки основних засобів; несвоєчасність оприбуткування основних засобів; помилки документального оформлення операцій, відсутність закріплення об'єктів за матеріально-відповідальними особами; відсутність інвентарних номерів на

основних засобах; помилки у нарахуванні амортизації основних засобів, відображенні ремонтних витрат тощо [12, 30].

Проблемними питаннями організації контрольно-перевірочної роботи є відсутність затверджених внутрішніх рекомендацій щодо методики контролю операцій з основними засобами; відсутність типових форм робочої документації контролера; недостатній рівень компетентності спеціалістів даної сфери на підприємстві, які залучаються до заходів контролю.

3.2. Оцінка стану та напрями удосконалення діючої системи внутрішнього контролю підприємства

Внутрішній контроль є процесом, спрямованим на досягнення стратегічних довгострокових цілей підприємства і залежить від дій керівництва щодо застосування заходів контролю, включаючи питання планування, організації та моніторингу діяльності підприємства в цілому і його окремих підрозділів. В свою чергу система внутрішнього контролю виступає як інформаційне забезпечення процесу управління підприємством.

Загальна оцінка системи внутрішнього контролю здійснюється на підставі розуміння всіх її складових. Для перевірки надійності засобів контролю потрібно вивчити облікову та господарську документацію за весь звітний період, більшу увагу приділити періодам, в яких мали місце певні особливості та відмінності.

Внутрішній контроль підприємства має надати управлінському персоналу достатню впевненість у тому, що: транзакції у бухгалтерському обліку авторизовано належним чином; всі операції вчасно та точно відображаються у фінансовій та управлінській звітності відповідно до стандартів обліку і внутрішніх розпорядчих документів; доступ до активів компанії здійснюється виключно авторизовано; фізична фактична наявність активів перевіряється заходами поточного контролю і регулярно звіряється з бухгалтерськими записами [3].

Оцінка стану внутрішнього контролю підприємства, як і тести заходів контролю є однією з процедур отримання аудиторських доказів під час аудиту фінансової звітності, який проводиться незалежними аудиторами і по суті є формою анкетування управлінського персоналу підприємства. Складаючи опитувальники, аудитор планує отримати інформацію, яка або підтверджує його думку, або, навпаки, спростовує її.

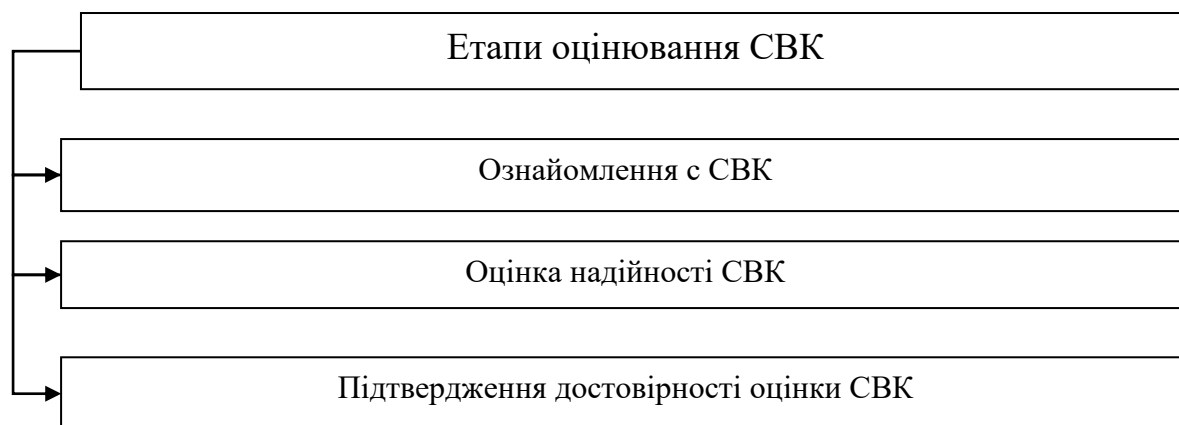


Рис. 3.2. Етапи оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства

Джерело: складено за даними [3, 12]

Моніторинг заходів контролю (що може включати такі дії, як перевірка менеджментом дотримання персоналом внутрішніх положень щодо організації роботи) частіше на практиці має або точковий, або спорадичний та несистемний, або взагалі декларативний характер.

Управлінський персонал підприємства, який виконує контрольні функції, має проводити моніторинг заходів контролю, що застосовуються суб'єктом господарювання, здійснюючи відповідні оцінки ефективності системи внутрішнього контролю та надаючи рекомендації щодо її поліпшення.

Основні елементи системи внутрішнього контролю підприємства відображені на рисунку 3.3.

Під час дослідження бухгалтерського обліку основних засобів, здійснюється оцінка надійності системи внутрішнього контролю щодо даного виду операцій. Основними напрямками можуть бути: належне ведення

первинної документації щодо операцій, пов'язаних з основними засобами, відповідне ведення пооб'єктного обліку основних засобів, належний рівень планування та проведення контрольних дій внутрішнього контролю перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження.

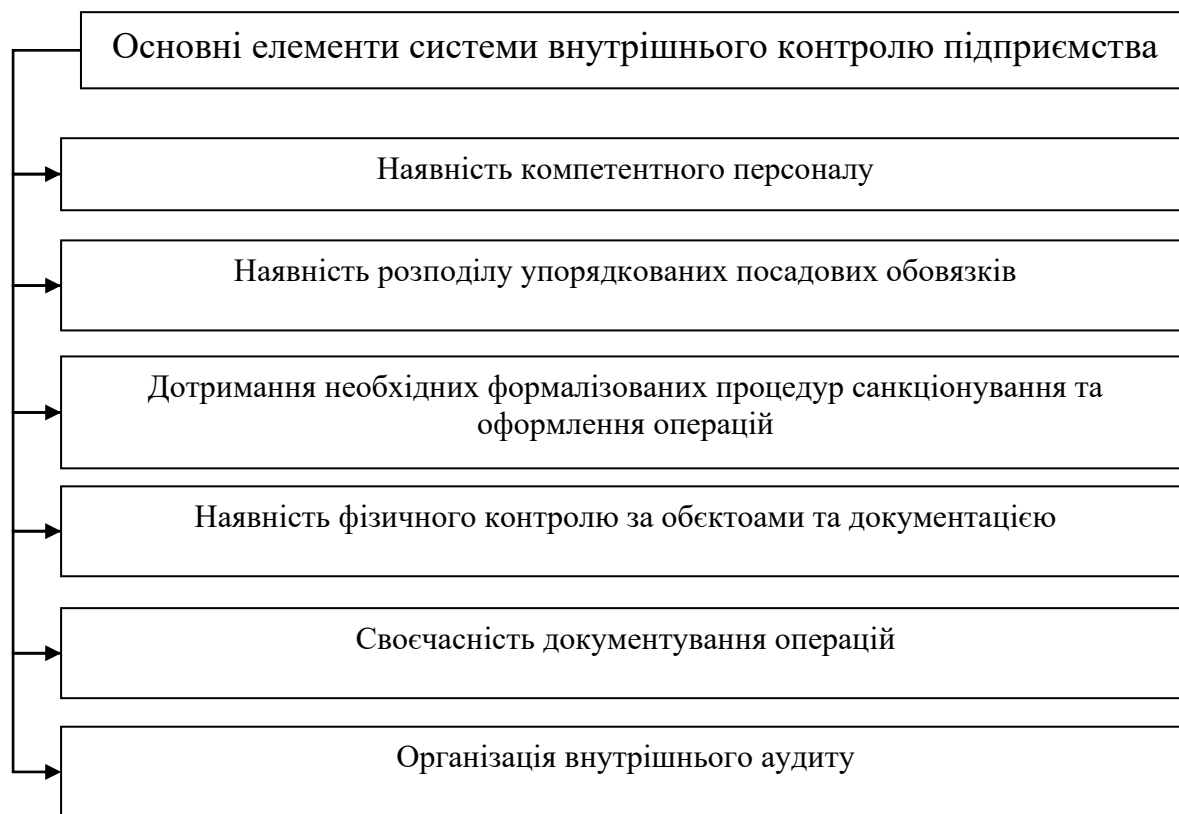


Рис. 3.3. Основні елементи системи внутрішнього контролю підприємства

Джерело: складено за даними [3, 12]

Основними елементами контролю операцій руху основних засобів, що забезпечують його ефективне функціонування, є: об'єкти контролю; суб'єкти контролю; інформаційні джерела контролю; прийоми та методи контролю.

Внутрішній контроль основних засобів має подвійну роль у процесі управління підприємством, так як його етапи контролю неперервно переплітаються з іншими етапами управління діяльністю підприємства і відповідно забезпечує оптимальний перебіг управлінського процесу на кожному етапі. Серед методів підвищення ефективності системи внутрішнього контролю основних засобів найбільш доцільними є розподіл повноважень і

відповідальності між працівниками з обов’язковим зазначенням повноважень у посадових інструкціях, дотримання основних етапів здійснення контролю основних засобів, діагностика і прогнозування існуючих проблем.

Під час проведення документального контролю основних засобів здійснюється перевірка різних документів, що стосуються руху основних засобів. До методів документального контролю операцій з основними засобами входять наступні прийоми: формальна перевірка, яка включає перевірку правильності заповнення реквізитів первинної документації та відповідності її суті операції; графологічна експертиза, яка спрямована на виявлення можливої підробки підписів, що свідчать про санкціонування операцій; юридична оцінка законності проведених операцій; взаємна перевірка, яка включає порівняння даних різних документів; вибіркове дослідження [3, 12].

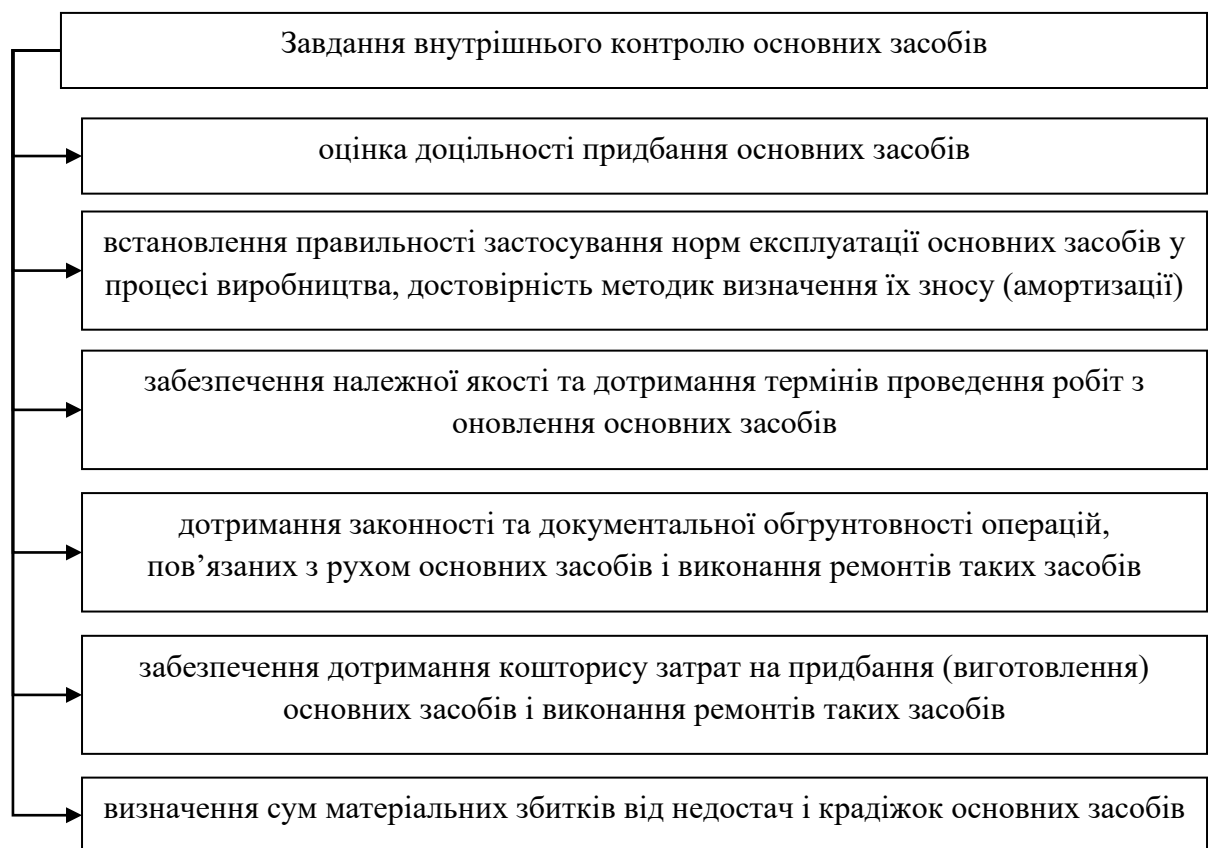


Рис. 3.4. Завдання внутрішнього контролю основних засобів

Джерело: складено за даними [3, 12, 30]

У разі існування розбіжностей щодо документального оформлення наявності та руху основних засобів, з'ясовують причини та встановлюють винних осіб, а також дають конкретні рекомендації з метою поліпшення існуючого становища.

Важливе значення має узагальнення результатів внутрішнього контролю шляхом їх документування; аналітичного групування даних; слідчо-юридичного обґрунтування отриманих результатів та підсумкове їх групування з метою визначення висновків.

Під час проведення внутрішнього контролю операцій з основними засобами найчастіше виявляють такі порушення: – несвоєчасне оприбуткування основних засобів; невірне визначення первісної вартості об'єкта основних засобів; реконструкція (модернізація) основних засобів відображена як ремонт; неправильне визначення методу нарахування амортизації об'єкта основних засобів, помилкові розрахунки амортизаційних відрахувань; некоректна кореспонденція рахунків при відображенні операцій з основними засобами; порушення процедури проведення інвентаризації об'єктів основних засобів; недотримання порядку документального оформлення господарських операцій з основними засобами; – неоприбуткування матеріальних ресурсів за наслідками ліквідації основних засобів [31].

До недоліків внутрішнього контролю належать: зловживання службовим становищем, невиконання або неякісне виконання службових обов'язків, неправильна оцінка операцій із використання основних засобів з точки зору доцільності та економічності тощо.

Важливом заходом внутрішнього контролю є інвентаризація. Інвентаризація об'єктів основних засобів має свої особливості щодо термінів проведення. Інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів проводиться один раз на 3 роки; інструментів, приладів, інвентарю (меблів) - щороку в обсязі не менше 30 % всіх зазначених об'єктів.

Результатом проведення інвентаризації є надлишок або нестачі; виявлення активів, що не використовуються підприємством або не

відповідають критеріям визнання; питання про необхідність проведення переоцінки дооцінки, уцінки об'єктів основних засобів.

Під час проведення інвентаризації перевіряється наявність і стан технічних паспортів або іншої технічної документації. За відсутності відповідних документів підприємство має вжити заходів для їх отримання чи оформлення.

Ефективна система внутрішнього контролю основних засобів включає: аналіз основних засобів підприємства за минулий період; аналіз структури та стану основних засобів; контроль за формуванням амортизаційної політики підприємства; контроль за своєчасним оновленням основних засобів підприємства; контроль за використанням основних засобів підприємства; внутрішній контроль використання основних засобів

Внутрішній контроль повинен попереджати нестачі і розкрадання, порушення щодо документального оформлення первинної документації, помилки в обліку основних засобів та об'єднувати зусилля всіх спеціалістів, керівників підрозділів та бухгалтерських служб щодо досягнення мети.

Підвищення ефективності контролю полягає не лише в його своєчасності, але й повноті операцій і процесів, розробці внутрішніх стандартів контролю.

За результатами проведеного тестування середовища внутрішнього контролю підприємства встановлено, що підприємство не має відокремленого структурного підрозділу внутрішнього контролю, або штатної одиниці. Однак, в залежності від функціональних обов'язків та займаємих посад робітники виконують всі відповідні їм контрольні функції.

Відповідальним за організацію системи внутрішнього контролю підприємства є директор підприємства, фінансовий контроль здійснює бухгалтер, поточний контроль надання послуг щодо забезпечення можливостей експлуатації основних засобів механік.

В цілях удосконалення ведення внутрішнього контролю на підприємстві слід провести наступні заходи: уточнити і доопрацювати функціональні обов'язки і посадові інструкції персоналу підприємства; застосовувати заходи

щодо зниження ризику системи внутрішнього контролю з врахуванням особливостей автоматизації облікового процесу з метою запобігання помилкам і порушенням під час створення, введення і отримання даних в електронному середовищі; використовувати при контролі різні заходи контролю.

Правильне та чітке впровадження внутрішнього контролю на підприємстві надасть власникам можливість приймати своєчасні управлінські рішення, проводити аналіз і знаходити шляхи для вдосконалення діяльності.

3.3. Аналіз ефективності використання основних засобів ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

У сучасних умовах успішне господарювання підприємства не можливе без проведення аналізу результатів його діяльності, а саме аналізу ефективності використання основних засобів. Ефективність використання об'єктів основних засобів сприяє зменшенню потреби введення нових виробничих потужностей і до економії капітальних вкладень і є складовою частиною результату використання всіх виробничих ресурсів підприємства.

Мета економічного аналізу основних засобів полягає у визначенні ступеня забезпечення підприємства основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення їх віддачі.

Використовуючи дані фінансової звітності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» проведемо аналіз структури активу балансу та виявимо яку частку в загальній сумі балансу займають основні засоби підприємства (табл. 3.1).

Дані зміни відбулись за рахунок зміни суми оборотних активів. Так, у 2022 році порівняно з 2021 роком оборотні активи підприємства збільшились на 17528,5 тис. грн., у 2023 році порівняно з 2022 роком вони зросли на 12838,1 тис. грн. і в цілому у 2023 році порівняно з 2021 роком оборотні активи підприємства збільшились на 30366,6 тис. грн.

Що стосується необоротних активів, то вони впродовж трьох років, які підлягають аналізу складалися з незавершених капітальних інвестицій та основних

засобів. При цьому основні засоби ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» у 2021 році займали 31,46% від загальної суми необоротних активів, у 2022 році вже 47,99%, а у 2023 році їх питома вага збільшилась ще більше і вони вже займали 93,9% від загальної суми необоротних активів.

Таблиця 3.1

Аналіз структури активів балансу ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Показники	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	На кінець 2023 року	Відхилення		
				2022 рік від 2021 року	2023 рік від 2022 року	2023 рік від 2021 року
А	01	02	03	04	05	06
1. Всього активів	21710,3	39293,1	53580,1	17582,8	14287,0	31869,8
у тому разі:						
2. Необоротні активи	140,5	194,8	1643,7	54,3	1448,9	1503,2
- у % до всього активів	0,65	0,50	3,07	-0,15	2,57	2,42
з них:						
2.1. основні засоби	44,2	93,5	1543,5	49,3	1450,0	1499,3
- у % до необоротних активів	31,46	47,99	93,90	16,53	45,91	62,44
3. Оборотні активи	21569,8	39098,3	51936,4	17528,5	12838,1	30366,6
- у % до всього активів	99,35	99,5	96,93	0,15	-2,57	-2,42
4. Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	-	-	-	-	-	-
- у % до всього активів	-	-	-	-	-	-

Джерело: розраховано автором за даними звітності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

На наступному етапі аналізу необхідно вивчити структуру основних засобів і дати оцінку змінам, що відбулися. Аналіз структури основних засобів проводять згідно з питоною вагою кожного їх найменування. Відносні показники дозволяють вилучити вплив таких факторів як індексація основних засобів, інфляційна залежність.

Виробничу потужність підприємства визначають промислово-виробничі засоби. Крім того, прийнято виділяти активну частину і пасивну частину основних засобів, а також окремі підгрупи відповідно до їхнього функціонального призначення (споруди виробничого призначення, склади, робочі й силові машини, обладнання, вимірювальні прилади й пристрої,

транспортні засоби і т. ін.). Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів на основі оптимізації їхньої структури. Великий інтерес при цьому становить співвідношення активної і пасивної частин, оскільки від їхнього оптимального поєднання багато в чому залежать віддача, рентабельність основних засобів і фінансовий стан підприємства.

Проведемо аналіз структури та динаміки основних засобів ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» за 2022 – 2023 роки (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз структури та динаміки основних засобів ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Показник	Значення за період				Відхилення, (+, -) 2023 рік від 2022 року	
	2022 рік		2023 рік		тис. грн.	%
	тис. грн.	питома вага,%	тис. грн.	питома вага,%		
А	01	02	03	04	05	06
Будинки, споруди та передавальні пристрої	-	-	-	-	-	-
Машини та обладнання	-	-	-	-	-	-
Транспортні засоби	-	-	-	-	-	-
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	-	-	-	-	-	-
Інші основні засоби	93,5	100	1 543,5	100	1 450,0	-
Інші необоротні матеріальні активи	-	-	-	-	-	-
Загальна сума основних засобів (первісна вартість)	93,5	100	1 543,5	100	1 450,0	-

Джерело: розраховано автором за даними звітності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Як свідчать дані, наведені у табл. 3.2, на балансі ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» немає будинків та споруд; машин та обладнання; власних транспортних засобів; інструментів, приладдя, інвентарю та інших необоротних матеріальних активів. За аналізований період підприємство має на балансі інші основні засоби первісна вартість яких збільшилася на 1450,0 тис. грн., тобто на підприємстві відбувалось оновлення інших основних засобів.

Ефективність використання основних засобів характеризується низкою показників, які поділяються на загальні та індивідуальні.

До узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів відносять віддачу основних засобів, місткість основних засобів та їх рентабельність.

Проведемо аналіз узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз узагальнюючих показників ефективності використання
основних засобів ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Показники	Значення за період		Абсолютне відхилення, (+, -)
	2022 рік	2023 рік	
А	01	02	03
1. Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	61910,1	108323,6	46413,5
2. Чистий прибуток, тис. грн.	-28227,5	1216,8	29444,3
3. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	68,85	818,5	749,65
4. Віддача основних засобів (1/3), грн.	899,2	132,34	-766,86
5. Місткість основних засобів (3/1), грн.	0,001	0,008	0,007
6. Рентабельність (збитковість) основних засобів (2/3)x100, %	-40998,5	148,7	41147,2

Джерело: розраховано автором за даними звітності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Як свідчать дані, наведені в табл. 3.3, у 2023 році порівняно з 2022 роком на підприємстві відбулось збільшення обсягу реалізації на 46413,5 тис. грн. та збільшився чистий прибуток на 29444,3 тис. грн., проте підприємство не ефективно використовувало основні засоби так як відбулось зменшення їх віддачі на 749,65 грн., а місткість основних засобів збільшилась на 0,007 грн. або на 0,7 коп.

Що стосується рентабельності основних засобів, то у 2022 році підприємство було збитковим і не рентабельним, а у 2023 році воно виправило ситуацію, рентабельність основних засобів складала вже 148,7%.

Слід зауважити, що не тільки наявність основних засобів в достатній кількості визначають успішність функціонування підприємства. Набагато більше значення має те, наскільки ефективно компанія використовує наявні активи, незалежно від їх кількості. Крім того, основні засоби поступово зношуються, і забезпечення їх відтворення є ще одним важливим аспектом підвищення ефективної діяльності підприємства.

Виникає необхідність провести аналіз фінансового стану підприємства в частині його фінансової стійкості для того, щоб визначити, як в цілому ці коливання відбилися на діяльності підприємства.

Проведемо аналіз фінансової стійкості ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» за 2022 – 2023 роки (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Показники	Алгоритм розрахунку	2021 рік	2022 рік	2023 рік
А	Б	01	02	03
1. Коефіцієнт автономії (рекомендоване значення $\geq 0,5$)	[Власний капітал]: [Валюта балансу]	0,02	-0,69	-0,49
2. Коефіцієнт фінансової залежності (рекомендоване значення ≥ 1)	[Валюта балансу]: [Власний капітал]	54,52	-1,44	-2,06
3. Коефіцієнт фінансового ризику (рекомендоване значення ≤ 1)	[Позиковий капітал]: [Власний капітал]	53,52	-2,44	-3,06
4. Коефіцієнт мобільності (рекомендоване значення варіює залежно від галузі, в якій функціонує підприємство)	[Оборотні активи]: [Необоротні активи]	153,52	200,71	31,60
5. Коефіцієнт маневреності власного капіталу (рекомендоване значення $\geq 0,1$)	[Власні оборотні кошти]: [Власний капітал]	0,65	-1,01	-1,06

Джерело: розраховано автором за даними звітності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Як свідчать дані, наведені у таблиці 3.4, за аналізований період коефіцієнт автономії не відповідав нормативному значенню, якщо у 2021 році

власний капітал займав 2% від загальної суми джерел фінансування активів, то у 2022 році відсоток власного капіталу мав від'ємне значення 69% від загальної суми джерел фінансування майна, а у 2023 році від'ємне значення збереглося але стало менше і складало 49%. Дана ситуація склалася із-за збитку, який був отриманий у 2022 році. Що свідчить про фінансову залежність підприємства, яка підтверджується значеннями коефіцієнта фінансової залежності, який лише у 2021 році мав позитивне значення 54,52 і відповідав нормативному значенню, а у 2022 році та 2023 році він мав від'ємне значення. Дана ситуація також склалася із-за збитку, який був отриманий підприємством у 2022 році. А це у свою чергу свідчить про збільшення фінансового ризику підприємства. Даний коефіцієнт також в продовж 2022 року та 2023 року мав від'ємне значення.

Коефіцієнт мобільності підприємства показує, що у 2021 році на 1 грн. необоротних активів підприємства приходилось 2023 році на 1 грн. необоротних активів підприємства приходилось 153,52 грн. оборотних активів, у 2022 році – 200,71 грн., а у 2023 році – 31,60 грн.

Слід зазначити, що оптимальне співвідношенні між цими видами активів від 30% до 70%, тобто за аналізований період на підприємстві відбулось збільшення лише оборотного капіталу.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2021 році відповідав нормативному значенню. Тобто, у цьому році власні оборотні кошти підприємства займали 65% від власного капіталу. А у 2022 році мав від'ємне значення, тобто на підприємстві були відсутні власні оборотні кошти і воно працювало лише на залучених коштах. У 2023 році значення коефіцієнта іще знизилось, що також є негативним моментом у діяльності підприємства. Таким чином, ми можемо зробити висновок, що аналізоване підприємство є фінансово залежним, останні два роки працює лише на залучених коштах й крім того не спостерігається тенденція до покращення ситуації.

Для того, щоб виявити як погіршення фінансової стійкості вплинуло на платоспроможність ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» проведемо аналіз показників платоспроможності (табл. 3.5).

З даних, наведених в табл. 3.5, можна зробити висновок, що рівень платоспроможності підприємства низький. Так у 2023 році тільки 0,04% поточних зобов'язань покривались грошовими коштами та їх еквівалентами, у 2022 році ситуація була дещо кращою, але все одно дуже недотягує до нормативного значення (нормативне значення від 20% до 25%).

Таблиця 3.5

Аналіз показників платоспроможності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Показники	Алгоритм розрахунку	2021 рік	2022 рік	2023 рік
А	Б	01	02	03
1. Коефіцієнт абсолютної платоспроможності (ліквідності) (рекомендоване значення $\geq 0,2-0,25$)	[Грошові кошти та їх еквіваленти]: [Поточні зобов'язання]	-	0,00008	0,00004
2. Коефіцієнт швидкої платоспроможності (ліквідності) (рекомендоване значення $\geq 0,8-1$)	[Грошові кошти та їх еквіваленти + кошти у розрахунках]: [Поточні зобов'язання]	0,32	0,27	0,29
3. Коефіцієнт загальної платоспроможності (ліквідності) (рекомендоване значення $\geq 2-2,5$)	[Оборотні активи]: [Поточні зобов'язання]	1,01	0,59	0,65

Джерело: розраховано автором за даними звітності ТОВ «СП ЄВРОТРАНС»

Це свідчить про те, що у звітному році порівняно з попереднім роком, спроможність підприємства негайно погасити свою короткотермінову кредиторську заборгованість зменшилася та коефіцієнт платоспроможності тільки віддалився від оптимального значення.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує, що у 2021 році за рахунок грошових коштів та дебіторської заборгованості підприємство здатне було погасити 32% поточних зобов'язань. У 2022 році за рахунок грошових коштів та дебіторської заборгованості підприємство здатне було погасити 27% поточних зобов'язань, а у 2023 році – 29%, при нормативному значенні від 80% до 100%.

Коефіцієнт загальної ліквідності показав, що у 2021 році підприємство за рахунок оборотних активів було здатне погасити 101% своїх поточних зобов'язань. У 2022 році – 59%, а у 2023 році – 65% при нормативному значенні від 200% до 250%.

Таким чином, ми можемо зробити висновок, що на даний час підприємство має дуже низький рівень платоспроможності.

Для підвищення рівня платоспроможності підприємству необхідно прискорити погашення дебіторської заборгованості, акумулювати на рахунках грошові кошти, які необхідні для покриття поточних зобов'язань, не допускати простроченої кредиторської заборгованості, що призводить до зростання фінансових витрат.

ВИСНОВКИ

Основні засоби відіграють значну роль у процесі праці, так як вони у своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу потужність підприємства. В бухгалтерському обліку об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання і його вартість може бути достовірно визначено.

Поняття «основні засоби» розкривається у нормативно-правових актах України та Міжнародних та Національних стандартах бухгалтерського обліку. у Податковому кодексі України та Державному класифікаторі України «Класифікація основних фондів» до вищенаведених критеріїв визнання основних засобів додається ще додатковий критерій – критерій вартості.

У бухгалтерському обліку основних засобів ставляться завдання, які пов'язані з їх визнанням, оцінкою, порядком нарахування амортизації.

В якості об'єкта дослідження обрано ТОВ «СП ЄВРОТРАНС», яке надає транспортні послуги з перевезення небезпечних вантажів таких, як скраплений газ, дизельне паливо та бензин по території України та за її межами на підставі відповідних ліцензій на здійснення внутрішніх та міжнародних перевезень небезпечних вантажів. Основним видом діяльності відповідно до класифікації КВЕД є 49.41 «Вантажний автомобільний транспорт» та 77.12 «Надання в оренду вантажних автомобілів»; 52.29 «Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту».

Виконавчим органом Товариства, що здійснює управління його поточною діяльністю, є Директор. Кількість штатних працівників підприємства станом на лютий 2024 року відповідно до штатного розпису складала 22 особи.

Підприємство орендує майданчик з твердим покриттям для стоянки транспортних засобів у місті Одеса; офісне приміщення; 50 одиниць автотранспортних засобів (сідельні тягачі (26 одиниць), автоцистерни (24 одиниць). Має власні малоцінні необоротні активи (рукави для заправки

пального та газу у цистерни, інструменти та інший інвентар для ремонтів та обслуговування автомобільного транспорту, пристрої спостереження GPS, радіостанції, тахометри), які безпосередньо застосовуються, для підтримання транспортних засобів в робочому стані та забезпеченні господарської діяльності.

Організація та ведення бухгалтерського обліку товариства здійснюється бухгалтерією до складу якої входять три особи: головний бухгалтер, бухгалтер і інспектор відділу кадрів.

Облік підприємства автоматизований на базі комп'ютерної програми «1С:Підприємство 8.3» (Business automation software Бухгалтерія.КОРП), для подачі звітності до контролюючих органів використовується програмний комплекс «М.Е.Дос». Весь документообіг на підприємстві здійснюється виключно в електронному вигляді завдяки системі електронного документообігу «ВЧАСНО», яка дозволяє імпортувати та експортувати первинні документи, договори для обміну з контрагентами (постачальниками та покупцями) та банками з застосуванням електронного цифрового підпису.

Облікова політика обраного підприємства – ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» висвітлена у Наказі про облікову політику до її ключових елементів щодо обліку основних засобів відносяться: методи амортизації основних засобів; вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

Отримані в оперативну оренду необоротні активи (транспортні засоби) у орендодавця зараховуються орендарем на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, зазначеною в договорі оренди (суборенди). Орендовані об'єкти основних засобів залишаються з інвентарним номером орендодавця і обліковуються з використанням WIN-коду транспортних засобів, цей код є унікальним і не може повторюватись.

Підприємство сплачує орендодавцю щомісячну орендну плату зазначену в договорах оренди, крім цього також несе витрати, пов'язані з

утриманням транспортних засобів (технічне обслуговування, страхування, поточні та капітальні ремонти).

В роботі детально описано роботу підприємства з програмним забезпеченням. Особливість обліку полягає в обов'язковості закріплення автотранспортного засобу за матеріально-відповідальною особою (за кожним водієм закріплено окрему зв'язку сідельного тягача та напівпричепа, цистерни). Під час звільнення водіїв та прийняття нового водія в обліку відбувається запис щодо переміщення (закріплення) відповідного транспортного засобу за водієм. Нарахування амортизації проводиться лише за власними основними засобами і відображається в обліку автоматично під час закриття звітного періоду (місяця).

Автоматизація обліку підприємства та застосування електронного документообігу є позитивним чинником, що забезпечує швидкість документообігу та своєчасність отримання первинної документації, але вимагає додаткових навичок персоналу щодо роботи з програмним забезпеченням, постійного оновлення програмного забезпечення та має певні ризики, які умовно можна поділити на організаційні та юридичні. До першої категорії ризиків належать питання підготовки команди та налаштування процесів, до другої - законодавство та безпека даних. варто враховувати ризик втрати документів. Для нівелювання ризику необхідно використовувати надійного провайдера електронного документообігу з хмарним сховищем. У такому разі документи зберігатимуться в хмарі та копіюватимуться на сервер або комп'ютер власника. Необхідно розмежовувати ступені доступу співробітників до роботи з програмою, визначивши осіб, які будуть мати певні права доступу: бачити, редагувати та підписувати документи. Забезпечити збереження архіву у хмарі та уважно стежити, що виходить за межі компанії.

За результатами проведеного тестування середовища внутрішнього контролю підприємства встановлено, що підприємство не має відокремленого структурного підрозділу внутрішнього контролю, або штатної одиниці, яка б була наділена окремими повноваженнями такого контролю. Контрольні функції

виконуються робітниками підприємства у залежності від їх функціональних обов'язків та займаємих посад.

Основними елементами контролю операцій руху основних засобів, що забезпечують його ефективне функціонування, є: об'єкти контролю; суб'єкти контролю; інформаційні джерела контролю; прийоми та методи контролю.

Методика контролю операцій з основними засобами являю собою послідовність виконання певних процедур (заходів контролю).

Вирішення завдань контролю забезпечується шляхом удосконалення методики обліку операцій руху основних засобів у системі аналітичних рахунків; розробкою внутрішньої бухгалтерської моделі обліку операцій з основними засобами з врахуванням особливостей операцій, які присутні на підприємстві; удосконалення методики обліку і контролю обґрунтованості витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами; побудовою моделі залежності експлуатаційних витрат від терміну експлуатації, що дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Проблемними питаннями організації контрольно-перевірочної роботи є відсутність затверджених внутрішніх рекомендацій щодо методики контролю операцій з основними засобами; відсутність типових форм робочої документації контролера; недостатній рівень компетентності спеціалістів даної сфери на підприємстві, які залучаються до заходів контролю.

До недоліків організації діяльності підприємства, які встановлює внутрішній контроль, як правило належать: зловживання службовим становищем, невиконання або неякісне виконання службових обов'язків, неправильна оцінка операцій із використання основних засобів з точки зору доцільності та економічності тощо.

В цілях удосконалення внутрішнього контролю на підприємстві слід провести наступні заходи: уточнити і доопрацювати функціональні обов'язки і посадові інструкції персоналу підприємства; застосовувати заходи щодо зниження ризику системи внутрішнього контролю з врахуванням особливостей автоматизації облікового процесу з метою запобігання помилкам і порушенням

під час створення, введення і отримання даних в електронному середовищі; використовувати при контролі різні методи і види контролю; - передбачити посилення внутрішнього контролю та виявлення економічних та юридичних наслідків господарських операцій модернізації та ремонтів, дообладнання основних засобів і відповідності нормам діючого законодавства.

Мета економічного аналізу основних засобів полягає у визначенні ступеня забезпечення підприємства основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення їх віддачі.

Аналіз структури активів балансу ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» показав, що у періоді, який аналізується на підприємстві відбулось збільшення активів. До складу необоротних активів, які відображені у фінансовій звітності впродовж трьох років відносились незавершені капітальні інвестиції та основні засоби.

Як свідчать дані аналізу структури та динаміки основних засобів на балансі ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» власних основних засобів крім інших необоротних матеріальних активів. За аналізований період первісна вартість інших необоротних матеріальних активів збільшилася на 1450,0 тис. грн., тобто на підприємстві відбувалось оновлення інших основних засобів.

Аналіз узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів свідчать, що у 2023 році порівняно з 2022 роком на підприємстві відбулось збільшення обсягу реалізації на 46413,5 тис. грн. та збільшення чистого прибутку на 29444,3 тис. грн., проте підприємство не ефективно використовувало основні засоби, так як відбувається зменшення їх віддачі на 749,65 грн., а місткість основних засобів збільшується.

Розрахунок рентабельності основних засобів свідчить, що у 2022 році підприємство було збитковим і не рентабельним, а у 2023 році воно виправило ситуацію і рентабельність основних засобів складала вже 148,7%.

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «СП ЄВРОТРАНС» за 2022 – 2023 роки показує, що підприємство є фінансово залежним, останні два роки працює лише на залучених коштах й крім того не спостерігається тенденція до покращення ситуації.

Аналіз показників платоспроможності що на даний час підприємство має дуже низький рівень платоспроможності.

Для підвищення рівня платоспроможності підприємству необхідно прискорити погашення дебіторської заборгованості, акумулювати на рахунках грошові кошти, які необхідні для покриття поточних зобов'язань, не допускати простроченої кредиторської заборгованості, що призводить до зростання фінансових витрат.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. «Активи на окупованій території: чи показувати у фінансовій звітності?» // «Податки & бухоблік», 2023, № 11.
2. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку / О.Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 3. С. 23-28.
3. Бондаренко Н.М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення / Н.М. Бондаренко// науковий вісник Херсонського державного університету. 2017. Вип. 23. Частина 3. С. 119-122.
4. Джеджула В.В. Сутність поняття «основні засоби» / В.В. Джеджула, І.Ю. Єпіфанова, Н.Р. Волоська // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2016. – № 4 (04). – С. 127- 131.
5. Волкова Н.А., Подвальна Н.Е., Семенова К.Д. Економічний аналіз: Навч. посібник. Одеса: ППЦ «Белка». 2020. 240 с.
6. Воронцова А. С. Справедлива вартість необоротних активів: сутність та процедура оцінювання / А. С. Воронцова, І. О. Макаренко // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. 2015. № 5.
7. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV // URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>
8. Ігнашкіна Т.Б., Шура Н.О., Моделювання стану та ефективності відтворення основних фондів промислових підприємств // Вісник ЖДТУ № 1 (55) 2014 с. 205-210.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лис. 1999 р. Верховна Рада України // URL: <http://www.rada.gov.ua>.
10. Колесник Е.Ф., Полищук М.С. Теоретичні аспекти обліку основних засобів // Економіка і суспільство. Випуск 19. 2018 С. 1282-1289.

11. Кудлаєва Н.В. Визнання та оцінка основних засобів: реалії сьогодення revaluation of fixed assets: tax and accounting aspects /проблеми системного підходу в економіці. випуск № 1(69), 2019. С 107-114.
12. Лайко О.І. Вдосконалення обліку і аудиту основних засобів на підприємствах вітчизняної економіки // Економіка та держава. №8. 2011. С. 28-34.
13. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів. // Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць. URL: // [www.nbuv.gov.ua /portal /Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).
14. Мултанівська Т.В. Місце інвентаризації в аудиті основних засобів на підприємстві // Научно-технический сборник . №87. 2010. С. 290-295.
15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: http://zakon4.rada.gov.ua /laws/show/929_014.
16. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 // URL: www.minfin.gov.ua/ document/
17. Надворняк Я.М. Порівняльний аналіз методів нарахування амортизації як джерела відтворення основних засобів / Я.М. Надворняк // Економіка АПК. 2018. № 11. С. 84-89.
18. Наказ Мінстату «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.95 р. № 352 // URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/>
19. Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації «Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» від 19.08.1997 р. № 507 URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269821.
20. Наказ Мінфіну «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.2016 р. № 818 // URL: www.minfin.gov.ua/document.

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» URL: [www.minfin.gov.ua/ document/](http://www.minfin.gov.ua/document/)

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Мініфіну від 28.07.2000 р. № 181 // URL: [www.minfin.gov.ua/ document/](http://www.minfin.gov.ua/document/)

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Мініфіну від 31.12.99 р. № 318 // URL: [www.minfin.gov.ua/ document/](http://www.minfin.gov.ua/document/)

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність» затверджено наказом Міністерства фінансів України № 617 від 07 лис. 2003 р. URL: [www.minfin.gov.ua/ document/](http://www.minfin.gov.ua/document/)

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2005 р. № 817 URL: [www.minfin.gov.ua/ document/](http://www.minfin.gov.ua/document/)

26. Облік операційної оренди в орендаря // Податки & бухоблік. Випуск №23.2023 URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2023/>

27. Облік оперативної оренди //Податки & бухоблік. Випуск №74.2021 URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/>

28. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями) // URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page3>.

29. Петренко А.Я. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення / А.Я. Петренко, В.Д. Попова // Мукачівський державний університет. - 2018. - № 18. - С. 994-1001.

30. Радіонова Н.Й. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів. URL: <http://www.m.nayka.com.ua/?op=1&j=efektyvnaekonomika>.

31. Річна інвентаризація і подання фінзвітності з присмаком війни//Податки & бухоблік. Випуск №91.2023 // URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2023/>

32. Селіванова Н.М. Організаційно-методичні аспекти компонентного обліку основних засобів в умовах переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності / Н.М. Селіванова, Н.С. Качанова // Економіка: реалії часу. – 2020. – № 1 (47). - С. 53-60.

33. Типові проблеми відображення в обліку та звітності основних засобів. URL: http://minfin.com.ua/taxes/-/gospoper/bo_2_1_11_osnzasobi.html

34. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>

35. Чабаненко Ж.М. Особливості фінансового обліку основних засобів // Економічний простір. 2016.№ 57. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/portal/>

36. Чабанюк О.М. Економічний зміст основних засобів як об'єкта обліку і контролю / О.М. Чабанюк // Науковий вісник НЛТУ України. Збірник науково-технічних праць. 2013. Вип.23. 4. С. 292-296

37. Фрайман А.В., Селіванова Н.М. Удосконалення організації обліку основних засобів в період карантину URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2022/No2/68.pdf>

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

ДОДАТКИ