

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет фінансів та обліку**  
**Кафедра фінансового контролю та аудиту**

**ОРИЩАК Наталія Богданівна**

**АУДИТ І ЕКОНОМІЧНА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЕФЕКТИВНОСТІ**  
**ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ФІНАНСОВИЙ СТАН**  
**ПІДПРИЄМСТВА**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

освітній ступінь – магістр

Науковий керівник:

Д.е.н., професор В. М. Панасюк

**Тернопіль-2020**

## ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Економічна сутність основних засобів та особливості їх використання	6
1.1 Економічне визначення категорії «основні засоби»: вітчизняна та міжнародна практика	6
1.2 Класифікація основних засобів з метою обліку	18
1.3 Особливості нарахування амортизації та її вплив на відтворення основних засобів	25
Висновки до розділу 1	36
РОЗДІЛ 2. Організація і методика аудиту ефективності використання основних засобів	38
2.1 Організація аудиту ефективності використання основних засобів на вітчизняних підприємствах	38
2.2 Програма аудиту ефективності використання основних засобів	46
2.3 Внутрішній аудит основних засобів	57
Висновки до розділу 2	70
РОЗДІЛ 3. Оцінка впливу ефективності використання основних засобів на фінансовий стан підприємства	71
3.1 Особливості оцінки фінансового стану підприємства	71
3.2 Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання	78
3.3 Шляхи підвищення економічної ефективності використання основних засобів на підприємствах	86
Висновки до розділу 3	94
ВИСНОВКИ	95
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	100
ДОДАТКИ	111

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Потужна та ефективна матеріально-технічна база вітчизняних підприємств є запорукою їх успіху в господарській діяльності, забезпечує безперервний процес виробництва, визначає ефективність виробництва конкурентоздатної продукції. Економічні проблеми формування та ефективного використання основних засобів в ринкових умовах зумовлює необхідність дослідження кількісного вираження взаємозв'язку між рівнем забезпечення основними засобами та ефективністю виробництва вітчизняних підприємств; виявлення залежності економічної ефективності від раціонального та ефективного використання основних засобів; розрахунок показників економічного ефекту при правильному використанні основних засобів; визначення раціональних обсягів забезпечення основними засобами виробництва у вартісному та натуральному вираженні.

Діяльність підприємства нерозривно пов'язана з наявністю та використанням основних засобів, які характеризуються відповідним складом та структурою для виробничого процесу. Для забезпечення конкурентоспроможності підприємства та отримання необхідної суми прибутку необхідно проводити постійний аналіз ефективності використання основних засобів та досліджувати фактори, що впливають на цю зміну.

Великий внесок у розробку проблеми підвищення ефективності використання основних засобів здійснили вітчизняні та іноземні науковці, а саме А.Ф. Андрійчук, І.П. Приходько, Н.М. Ткаченко, Г.Є. Павлова, Я.В. Соколов, Д.А. Янока, М.І. Петренко, М. Р. Лучко, М. С. Пушкар, В. С. Рудницький, В. О.Малахов та ін. шляхом виокремлення різноманітних факторів, які впливають на підвищення ефективності використання основних засобів. Проте дослідження практичної реалізації формування оптимальної кількості та структури основних засобів на вітчизняних підприємствах залишається відкритим.

**Мета і завдання дослідження.** Основною метою дослідження є аудит і економічна оцінка впливу ефективності використання основних засобів на фінансовий стан підприємства.

Для реалізації поставленої мети дослідження сформовані наступні завдання:

- дослідити особливості обліку основних засобів згідно чинного законодавства;
- визначити вплив амортизації на відтворення основних засобів;
- узагальнити програму аудиту основних засобів;
- дослідити послідовність проведення внутрішнього аудиту основних засобів;
- провести аналіз забезпеченості підприємства основними засобами і визначення ефективності їх використання
- обґрунтувати рішення щодо відновлення основних засобів.

**Об'єктом дослідження** є інформаційне забезпечення, організація і методика аудиту і економічної оцінки впливу ефективності використання основних засобів на фінансовий стан підприємства на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах»

**Предметом дослідження** є теоретичні, організаційні, методичні та практичні засади аудиту і економічної оцінки впливу ефективності використання основних засобів на фінансовий стан підприємства.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження стали сукупність діалектичних методів, фундаментальні положення класичної політичної економії, економічних теорій, наукові концепції провідних вітчизняних та іноземних фахівців із питань її теорії і практики. Для реалізації поставлених у магістерській роботі завдань використано такі методи та прийоми: історичний і діалектичний, абстрактно-логічний, аналізу і синтезу, порівняння, графічний, коефіцієнтів.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає у наступному:

- визначено особливості обліку згідно міжнародних і національних стандартів обліку та сформовано їх податкове відображення;
- визначено переваги та недоліки застосування методів нарахування амортизації і їх вплив на фінансовий стан підприємства;
- узагальнено програму аудиту основних засобів на досліджуваному підприємстві, яка складається з чотирьох етапів;
- визначено план (стратегію) послідовності проведення внутрішнього аудиту основних засобів з метою збереження та підвищення ефективності використання;
- проведено аналіз забезпеченості підприємства основними засобами та на основі факторного аналізу визначено їх ефективність використання;
- сформовано алгоритм дій щодо доцільності відновлення основних засобів з метою підвищення їх ефективності.

**Практичне значення отриманих результатів.** Результати проведеного наукового дослідження придатні для їх застосування з метою вдосконалення методики та практики аудиторської діяльності.

**Апробація результатів дипломної роботи.** За результатами магістерської роботи опубліковано одну статтю в збірниках наукових праць кафедри фінансового контролю та аудиту Західноукраїнського національного університету.

**Обсяг і структура роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

## **РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ**

### **1.1. Економічне визначення категорії «основні засоби»: вітчизняна та міжнародна практика**

Сучасний етап розвитку України характеризується тим, що держава намагається побудувати власну, незалежну і, перш за все, ефективну економічну систему, що в свою чергу вимагає постійного вдосконалення економічних процесів у всіх галузях економіки, особливо у виробництві. Необхідна умова реалізації господарської діяльності полягає у забезпеченні підприємства основними засобами.

Основними нормативно-правовими актами, які врегульовують облік основних засобів на вітчизняних підприємствах є Податковий кодекс України та положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби».

Основні засоби – це сукупність засобів праці, які протягом декількох років діють у натуральній формі в галузі матеріального або нематеріального виробництва та відповідно до бухгалтерських звітів є включеними до необоротних матеріальних активів [22].

Визначення терміну «основні засоби» в наукових і методичних працях вітчизняних та іноземних вчених наведені в таблиці 1.1.

Стратегічний вибір України на користь євроінтеграційного курсу є обґрунтованим і закономірним, тому вимагає відповідних змін у нормативно-законодавчій базі України до Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Методологічними засадами формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та порядок її розкриття в фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 (П(С)БО 7) «Основні засоби» від 27 квітня 2000 р. за номером 92 (поточна редакція Міністерства фінансів від № 379 (z1065-19) від 16 вересня 2019).

Таблиця 1.1

Концептуальні підходи до трактування поняття «основні засоби» у  
працях вітчизняних та іноземних вчених

Автор	Визначення
Довгалюк Н.В.	Основні засоби це матеріальні активи будь-якої форми власності, багаторазово задіяні у виробничих циклах, зберігають свою природну форму, передаючи свою вартість продуктам частинами, строк корисного використання яких перевищує один рік (або операційний цикл), призначених для експлуатації підприємством, для оренди іншим фізичним або юридичним особам, які як сукупність дозволяє отримати економічні вигоди для компанії
Бланк І.О.	Основні засоби (активи) - сукупність матеріальних цінностей у вигляді засобів праці, які неодноразово беруть участь у процесі виробничої та комерційної діяльності та передають свою вартість на продукцію частинами
Янчев А.В.	Основні засоби - це частина основного виробничого капіталу у формі засобів праці, яка поступово протягом багатьох виробничих циклів переносить свою вартість на вироблений продукт
Бабаєв Ю.А.	Основні засоби - це частина майна, що використовується як засіб праці, виробництво, виконання робіт або надання послуг або управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайний робочий цикл, якщо він перевищує 12 місяців
Бабяк Н.Д.	Основні засоби - засоби праці, які є матеріальними елементами, грошима які є вираженням основних та невиробничих фондів
Бутинець Ф.Ф.	Основні засоби - матеріальні активи, якими компанія володіє з цією метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) якого становить більше одного року (або експлуатаційного циклу, якщо він перевищує один рік)
Дем'яненко М.Я.	Основні засоби - це термін бухгалтерського обліку, синонім економічного поняття "Необоротні матеріальні активи"; матеріальні цінності (виробнича властивість), що споживаються у процесі виробництва, тобто фізичний капітал

Доцільно зазначити, що визначення основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку відрізняється, оскільки Податковий кодекс України встановлює вартісний критерій основних засобів, який в бухгалтерському обліку підприємств мають право визначати самостійно. Основні засоби, введені в експлуатацію з 23 травня 2020 р. мають відповідати вартісному критерію 20 000 грн.

Так, критерієм визначення основних засобів у п. 4 П(С)БО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство або установа утримує для їх використання у процесі виробництва або діяльності чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам і для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, проте очікуваний строк корисного використання / експлуатації повинен бути більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [71].

Одиниця обліку основних засобів - це окремий об'єкт основних засобів. Об'єкт основних засобів – це комплектне пристрій з усіма його пристосуваннями та арматурою або структурно відокремлений предмет, призначений для виконання певних незалежних функцій; окремий набір конструктивно пов'язаних предметів однакового або різного призначення, які мають загальні пристрої, аксесуари, елементи управління та єдиний фундамент для обслуговування, в результаті чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу лише як частина комплексу, не самостійно; інший актив, який відповідає визначенню основних засобів або частини такого активу, який контролюється суб'єктом господарювання. Основний матеріальний засіб визнається активом, якщо існує ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з цим об'єктом, надходять на підприємство і вартість об'єкта може бути достовірно оцінена.

Відповідно до пп. 14.1.138 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI «Основні засоби - це матеріальні активи, включаючи запаси корисних копалин, надані для використання в надрах (за винятком



вартості земля, незавершені капітальні вкладення, дороги загального користування, бібліотечні та архівні фонди, матеріальні активи, вартість яких не перевищує 20 000 грн., невиробничі основні засоби та нематеріальні активи), які призначаються платником податку для використання у підприємницькій діяльності платника податку, вартість якого перевищує 20 000 грн. і поступово зменшується внаслідок фізичного чи морального погіршення та очікуваного строку корисного використання (експлуатації), який з дати введення в експлуатацію становить більше одного року (або робочого циклу, якщо довший за один рік) [69].

Класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів відповідно до Податкового кодексу України приведено у табл. 1.2.

Оскільки у податковому законодавстві чітко регламентовані терміни експлуатації всіх груп основних засобів, то у практиці бухгалтери при веденні бухгалтерського обліку беруть за основу рекомендації Податкового кодексу України. З метою уникнення неточностей та помилок об'єкти розподілені на шістнадцять груп, для яких розроблено спеціальні рекомендації.

Як бачимо, із наведеної класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів, яка визначена відповідно до Податкового кодексу України та представлена у вигляді 16 груп основних засобів, залежно від конкретної групи до якого належить основний засіб, допустимі періоди амортизації становлять від двох до двадцяти років. Найбільший мінімально допустимий термін експлуатації належить будівлям – 20 років, спорудам – 15 років, іншим основним засобам – 12 років, багаторічним насадженням – 10 років, передавальним пристроям – 10 років.

Податковий кодекс враховує швидке старіння електронного обладнання, тому для електронно-обчислювальних машин, інших машин для автоматичного оброблення інформації, пов'язаних з ними, засобів зчитування або друку інформації, комп'ютерним програм (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються

нематеріальним активом), іншим інформаційним систем, комутаторам, маршрутизаторам, модулям, модемам, джерелам безперебійного живлення і засобам їх підімкнення до телекомунікаційних мереж, телефонам (в тому числі стільниковим), мікрофонам та раціям, вартість яких перевищує 20000 грн. визначено 2 роки.

Таблиця 1.2

Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів згідно Податкового кодексу України і мінімально допустимі терміни їх амортизації

Групи основних засобів	Мінімально допустимі терміни корисного використання, років
Група 1 – земельні ділянки	–
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3	
– будівлі;	20
– споруди;	15
– передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання	5
з них:	
– електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підімкнення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони й рації, вартість яких перевищує 20000 грн.	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 – тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	–
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	–
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Згідно з нормами ПКУ, податковий облік основних засобів близький до бухгалтерського, тому подібно до бухгалтерського, придбані або виготовлені самостійно основні засоби зараховуються на баланс за собівартістю.

Відповідно до пункту 146.5 статті 146 ПКУ визначено, що первісна вартість основних засобів (кожен окремий конкретний об'єкт) складається з таких витрат:

- суми, виплачені постачальникам активів та підрядникам за будівельно-монтажні роботи (без урахування непрямих податків);
- реєстраційний збір, державне мито та подібні платежі, здійснені у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на основні засоби;
- розмір ввізного мита;
- сума непрямих податків у зв'язку з придбанням або створенням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);
- витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, монтаж, монтаж та налагодження основних фондів;
- фінансові витрати, включення яких у вартість кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням основних фондів у стан, в якому вони придатні для використання за призначенням.

Давайте більш детально розглянемо у табличній формі деякі позиції щодо обліку основних засобів, що охоплюються національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, для виявлення аналогій та відмінностей між ними, тобто ми зробимо порівняльний опис теоретичних основ, викладених у цих двох стандартах (таблиця 1.3).

За даними табл. 1.3 розглянемо практичні ситуації, що виникають при придбанні, переоцінці, амортизації, вибутті основних засобів, а також відображення інформації про ці об'єкти у фінансовій звітності з точки зору міжнародної та вітчизняної практики.

Таблиця 1.3

Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО

Позиція у стандартах	МСБО 16	П(С)БО 7
Класифікація ОЗ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- земля та будівлі;</li> <li>- машини та обладнання;</li> <li>- офісне обладнання;</li> <li>- кораблі;</li> <li>- літаки;</li> <li>- меблі та приладдя;</li> <li>- автомобілі;</li> <li>- земля.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- земельні ділянки;</li> <li>- транспортні засоби;</li> <li>- будинки, споруди;</li> <li>- багаторічні насадження;</li> <li>- машини та обладнання;</li> <li>- тварини;</li> <li>- капітальні витрати на поліпшення земель;</li> <li>- інструменти, приладдя, інвентар (меблі);</li> <li>- інші основні засоби.</li> </ul>
Елементи первісної вартості ОЗ	<p>До первісної вартості об'єкта ОЗ не слід включати всю суму очікуваних майбутніх витрат на дообладнання, демонтаж, а тільки теперішню вартість об'єкта.</p> <p>Первісну вартість об'єкта ОЗ слід щорічно переглядати, а її збільшення слід включати до витрат на запозичення (фінансові витрати), а не до первісної вартості об'єкта ОЗ.</p>	<p>Детальна процедура оцінки первісної вартості об'єкта ОЗ відсутня. В такому разі до первісної вартості об'єкта ОЗ може бути включена вся сума прогнозованих витрат на дообладнання, демонтаж, а не теперішня вартість об'єкта ОЗ.</p>
Формування первісної вартості ОЗ за напрямками	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Якщо об'єкт ОЗ купується в кредит, тобто за рахунок залучених коштів, тоді облік відсотків за кредитом відбувається згідно з МСБО 23 "Витрати на позики". Це залежить від умов позики, а також від визнання такого активу кваліфікованим або не кваліфікованим.</li> <li>➤ Якщо здійснюється обмін або негрошові операції, тоді собівартість об'єкта ОЗ оцінюється за його справедливою вартістю. Якщо справедливу вартість важко визначити, тоді об'єкт ОЗ оцінюється за балансовою вартістю при обміні.</li> <li>➤ Якщо придбання об'єкта ОЗ відбувається за рахунок державних грантів, тоді його сума (балансова вартість) може бути зменшена на суму</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ До первісної вартості об'єкта ОЗ не включається сума виплат відсотків за кредитом на придбання об'єкта ОЗ.</li> <li>➤ При обміні на подібний об'єкт, об'єкт ОЗ оцінюється за справедливою вартістю. Якщо залишкова вартість при обміні на неподібний об'єкт вища за справедливу, тоді такий об'єкт оцінюється за справедливою вартістю, а різницю відносять до витрат.</li> <li>➤ При придбанні об'єктів ОЗ за рахунок коштів цільового фінансування та визнанні їх первісної вартості не дозволяється зменшувати вартість таких об'єктів ОЗ на суму одержаних урядових грантів.</li> <li>➤ Розглядається лише у зв'язку з виплатами працівникам, а стосовно основних засобів метод ще не опрацьовано.</li> </ul>

	<p>таких грантів.</p> <p>➤ Якщо активи (ОЗ) придбаються за рахунок пайових інструментів, то в обліку проводиться операція: Дт рахунка активу, Кт рахунку акціонерного капіталу.</p> <p>➤ Не передбачено внесків ОЗ до статутного капіталу.</p>	<p>➤ Якщо відбувається внесок до статутного капіталу основними засобами, це погоджується з учасниками і оцінюється за справедливою вартістю.</p>
<p>Переоцінка ОЗ та відображення її в обліку</p>	<p>Існують два методи оцінки ОЗ після їх визнання: собівартості та переоцінки. Підприємствам дозволяється самостійно обирати один із двох методів. Сума зносу може переоцінюватися також двома методами: пропорційно до зміни валової вартості активу та вирахуванням суми зносу з валової вартості активу.</p>	<p>Стандартом передбачено лише один метод переоцінки ОЗ: пропорційний метод коригування суми накопиченого зносу. Податковим кодексом України передбачено застосування індексації ОЗ враховуючи інфляційні процес (досить актуально у наш час).</p>
<p>Перегляд ліквідаційної вартості ОЗ</p>	<p>Рекомендується переглядати ліквідаційну вартість та термін корисного використання об'єкта ОЗ принаймні на кінець кожного фінансового року. Передбачено, що зміна ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта ОЗ відбуваються не як результат зміни облікової політики, а як результат зміни в облікових оцінках.</p>	<p>Ця норма у національному стандарті відсутня.</p>

Види вартості відповідно до МСБО 16 основних засобів наведено у Додатку А.

Як видно з таблиці 1.3 поняття видів вартості основних засобів, що містяться у МСБО 16, але відсутні у П(С)БО 7.

Основні засоби, що відповідають критеріям визнання активом, слід оцінювати за собівартістю. Вартість основних засобів складається з:

а) ціни на його придбання, включаючи ввізні мита та безповоротні податки на придбання після вирахування торгових знижок та цінових знижок;

б) будь-які витрати, які безпосередньо пов'язані з приведенням активу до місця його розташування та стану для обслуговування способом, визначеним керівництвом;

с) початкова оцінка витрат на демонтаж, переміщення та відновлення ділянки, на якій він знаходиться, зобов'язання яких суб'єкт господарювання бере на себе або при придбанні об'єкта, або при використанні його протягом визначеного періоду з ціллю, яка відрізняється від виробництва запасів у цей період.

Клас активів МСБО - це група активів, однакових за своїм характером та використанням для суб'єкта господарювання. Відповідно до пункту 37 МСБО 16 визначаються такі класи основних засобів: земля; земля та будівлі; машини і обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та аксесуари; оргтехніка.

Залежно від особливостей, стану основних засобів, оцінки основних засобів, часу, розрізняють такі типи вартості згідно з пунктом 4 П(С)БО 7: первісна вартість; справедлива вартість; переоцінена вартість; амортизаційна вартість; ліквідаційна вартість; залишкова вартість (Додаток Б).

Слід зазначити, що найпоширенішим видом вартості основних засобів, що використовуються в бухгалтерському обліку послуг України, є відображення основних засобів за собівартістю, що складається з фактичних витрат виробництва та їх придбання.

Первісна вартість об'єкта основних засобів залежить від того, як воно отримане підприємством, тобто придбання чи створення, безоплатне отримання, внески до статутного капіталу та обмін на подібні або різнорідні активи.

Відповідно до пункту 5 П (С) БО 7 для цілей бухгалтерського обліку основні засоби підприємств класифікуються на групи: «основні засоби» та «інші необоротні матеріальні активи».

Слід зазначити, що синтетичний та аналітичний облік основних засобів здійснюється на рахунках класу 1 "Необоротні активи". А для обліку та

узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів відповідно до Плану рахунків для активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій № 291 розроблений синтетичний рахунок (рахунок першого рівня) 10 "Основні засоби", який має такі субрахунки (рахунки другого порядку): 100 «Інвестиційна нерухомість»; 101 «Земельні ділянки»; 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»; 103 «Будинки та споруди»; 104 «Машини та обладнання»; 105 «Транспортні засоби»; 106 «Інструменти, прилади та інвентар»; 107 «Тварини»; 108 «Багаторічні насадження»; 109 «Інші основні засоби» [68].

Дебет рахунку 10 "Основні засоби" відображає надходження (придбання, створення, отримання безоплатно) основних засобів на балансі, які обліковуються за собівартістю, сумою витрат, пов'язаних з благоустроєм об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, обладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод; сума переоцінки основних фондів, у кредит - вибуття основних засобів унаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації основних фондів сума амортизації основних фондів тощо.

Аналітичний облік основних засобів здійснюється відповідно до наказу Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинного обліку" від 29.12.1995 № 352, як зазначено в табл. 4 показані типові форми первинної документації про основні засоби.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первинним документом є документ, що містить інформацію про господарську операцію [76].

Слід зазначити, що існуючі типові форми первинної бухгалтерської документації щодо основних засобів мають деякі недоліки, тобто стандартні форми первинної бухгалтерської документації щодо основних засобів в окремих елементах застарілі за змістом та відповідними деталями, що



суперечать спробам наближення Національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів. бухгалтерський облік.

Таблиця 1.4

Типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів

Типові форми	Назва типової форми	Застосування типової форми
№ ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єктів у дію, відповідно до чинного законодавства повинно оформлятися в особливому порядку: внутрішнє переміщення основних засобів із одного цеху (відділу, дільниці) в інший, передача основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також виключення зі складу ОЗ під час передачі ін. підприємству
№ ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації
№ ОЗ-3	Акт списання основних засобів	для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних) у разі повного або часткового їх списання
№ ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа в разі їх ліквідації
№ ОЗ-5	Акт № _ про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установлення та пуску будівельних машин і їх демонтажу
№ ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли для експлуатації протягом одного календарного місяця, та таких, що мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику й вартість.
№ ОЗ-7	Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів
№ ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами під час ручної обробки облікової документації
№ ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їхнього знаходження (експлуатації) у матеріально відповідальних осіб

Типові форми первинних документів для обліку та списання основних засобів і їх загальна характеристика щодо застосування наведена у додатку В.

Слід зазначити, що згідно з п. 6 Порядку № 818 типові форми щодо обліку та списання основних засобів можуть застосовуватись юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм та зразків власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності. .

Всі первинні документи, які оформляють рух основних фондів на підприємстві, повинні бути оформлені відповідно до вимог "Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерії".

На досліджуваному Товаристві з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах» на рахунку 10 «Основні засоби» представлено такі об'єкти обліку:

- Ноутбук ProBook HP 440 G4;
- Автомобіль Кугон New D20DT Comf 5 6AT;
- Зварювальний апарат «Тріак АТ» 1 кг;
- Зварювальний апарат гарячого повітря "Тріак S";
- Зварювальний апарат гарячого повітря Normall;
- Набір інструментів;
- Ноутбук GVRNSK/Acer Aspire (з мишою і сумкою);
- Перфоратор 800 Вт, 32 мм, 2,9 Дж;
- Планшетний комп'ютер Apple A1460 iPad;
- Зварювальний апарат Тгіас Drive PID.

Загальна залишкова вартість основних засобів на кінець 2019 року становить 354 564,15 тис. грн.

## 1.2. Класифікація основних засобів з метою обліку

Необхідною умовою правильного обліку та планування відтворення основних засобів підприємства є їх класифікація. В бухгалтерському обліку основних засобів за П(С)БО 7 та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів поділяються на такі групи:

Основні засоби:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- тварини;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Визначення основних засобів та їх класифікація також наводяться у Податковому кодексі України. Він визначає основні засоби як матеріальні активи, включаючи запаси корисних копалин надр (за винятком вартості землі, незавершених капітальних вкладень, доріг загального користування, бібліотечних та архівних фондів, матеріальних цінностей, що не перевищують 20 000 грн., невиробничих основних засобів) невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), призначені платником податку для використання у господарській діяльності, вартість яких перевищує 20 000 грн і поступово зменшується внаслідок фізичного чи морального зносу та очікуваного строку корисного використання (експлуатації) яких більше одного рік (або робочий цикл, якщо довший за один рік)

Стаття 145 Податкового кодексу України надає класифікацію основних засобів для нарахування амортизації. Основні засоби розподіляють на 16 груп: біологічні активи; капітальні витрати на поліпшення земель, не

пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди, передавальні пристрої машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби; бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; довгострокові біологічні активи [69].

М.О. Гаврись розглядає проблеми класифікації основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку в Україні і запропонував вдосконалену універсальну модель класифікації основних засобів, засновану на існуючій класифікації в Податковому кодексі України [16].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 надає таке тлумачення основних засобів, які є матеріальними активами, які:

а) утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи послуг в оренду або для адміністративних цілей;

б) передбачається використовувати протягом більш ніж одного періоду [47].

Згідно з цим документом основні засоби поділяються на класи, групи активів, однакові за своїм характером та способом використання в діяльності суб'єкта господарювання, наприклад: земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літальні прилади; автомобілі; меблі та аксесуари; оргтехніка.

Х. П. Стельмах, О. Є. Кузьмін розглядає сутність основних засобів підприємства, їх класифікацію. Класифікаційні ознаки використовують наступним чином: за участю у виробництві (активне, пасивне), за характером використання (виробниче, невиробниче), за належністю до підприємства (власне, орендоване), за джерелом фінансування (основні засоби), внесене до статутного фонду, придбане підприємством, видане безкоштовно) обладнання. Автори також запропонували критерій "ступінь ваги" (конструктивний, допоміжний) [89].

О. В. Щирська забезпечує класифікацію основних засобів за такими ознаками: за призначенням (виробничі та невиробничі основні засоби), за ступенем використання (поточні (в експлуатації), на складі, неактивні), за наявністю прав на основні засоби (власні, здані в оренду та надані в оренду основних засобів), за видами (земельні ділянки, капітальні витрати на благоустрій земель, будівлі, споруди та пристрої передачі, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар (меблі), тварини, багаторічні рослини, інше основні фонди), за характером участі у виробничому процесі (активні та пасивні основні фонди) [99].

О. Г. Агрес узагальнив видову класифікацію основних засобів за функціональним призначенням та фізичним складом, яка визначила такі види основних засобів: нерухомість, транспортні засоби, машини та обладнання, інвентар та інструменти. Автор пропонує класифікацію основних засобів за певними критеріями: технічний стан (новий, відремонтований або добудований, модернізований або реконструйований, частково ліквідований), право власності (власні, орендовані та орендовані основні засоби), сфери діяльності (використовуються в операційній діяльності, використовуються в інвестиційній діяльності, що використовуються у фінансовій діяльності), використання (поточне, неактивне, запасне) [3].

Найцікавішою для цілей обліку, є класифікація основних засобів з метою управління, розглянута С. М. Гречка. На додаток до вже розглянутих класифікаційних ознак та видів основних засобів, він пропонує наступне: можливість гарантійного обслуговування (збіг гарантійного строку; гарантійний термін не збігається), матеріально відповідальні особи (для кожної матеріально відповідальної особи), центри відповідальності (за кожен центр відповідальності), за забезпечення процесів (виробництво; постачання (придбання); реалізація; управління; загальне призначення), за джерела основних фондів (створення власних сил (економічних чи договірних); придбання для гроші; безоплатне отримання основних фондів; квитанція у вигляді внеску до статутного капіталу; квитанція в обмін) [23].

На основі узагальнення різних підходів до класифікації основних фондів підприємства в процесі дослідження виявлені певні проблеми.

Існують деякі відмінності в назвах класифікаційних ознак та видів основних засобів. Так, О. В. Щирська розподіляє власні, здані в оренду та орендовані основні засоби на підставі «наявності прав на основні засоби», О.Г. Агрес – «за належністю», а С.М. Гречко «за підприємством» виділяє лише власні та орендовані основні засоби.

Більшість розглянутих класифікаційних ознак основних засобів спрямовані на потреби бухгалтерського та податкового обліку. При розрахунку амортизації використовуються різні класифікаційні ознаки – за призначенням, за наявністю прав на основні засоби, за видом, за характером участі у виробничому процесі. Мало уваги дослідники приділяють класифікації з позицій управління основними засобами, їх відтворення. Для цілей управління економічною безпекою відтворення можна використовувати класифікаційний критерій "за джерелами фінансування", що дозволяє оцінити структуру фондів, спрямованих на фінансування відтворення основних засобів. Важливим також є класифікувати витрати за ступенем впливу на ефективність діяльності підприємства.

Корисними для практичного використання в управлінні економічною підтримкою відтворення основних засобів можуть бути класифікаційні ознаки "за центрами відповідальності" та "шляхом забезпечення процесів", запропоновані С. М. Гречко [23]. Однак, якщо розглянути авторські пропозиції щодо значення цих ознак та класифікації основних засобів для їх обліку, стає очевидним, що вони не повністю використовуються для цілей управління. Таким чином, «за забезпеченням процесів» доцільно виділити основні засоби виробництва; постачання і придбання; реалізації; забезпечення управління; загального призначення для оцінки забезпеченості основними засобами підприємства на кожному з господарських процесів. Класифікаційна ознака "за центрами відповідальності", розподіляє основні засоби за центрами відповідальності і повинна використовуватися для

підвищення ефективності використання основних засобів у господарській діяльності за допомогою механізму контролю. Але розподіл центрів відповідальності покликаний підвищити не тільки ефективність контролю, а й інші функції управління ефективністю.

Узагальнене групування основних засобів за основними класифікаційними ознаками наведено на рис. 1.1.

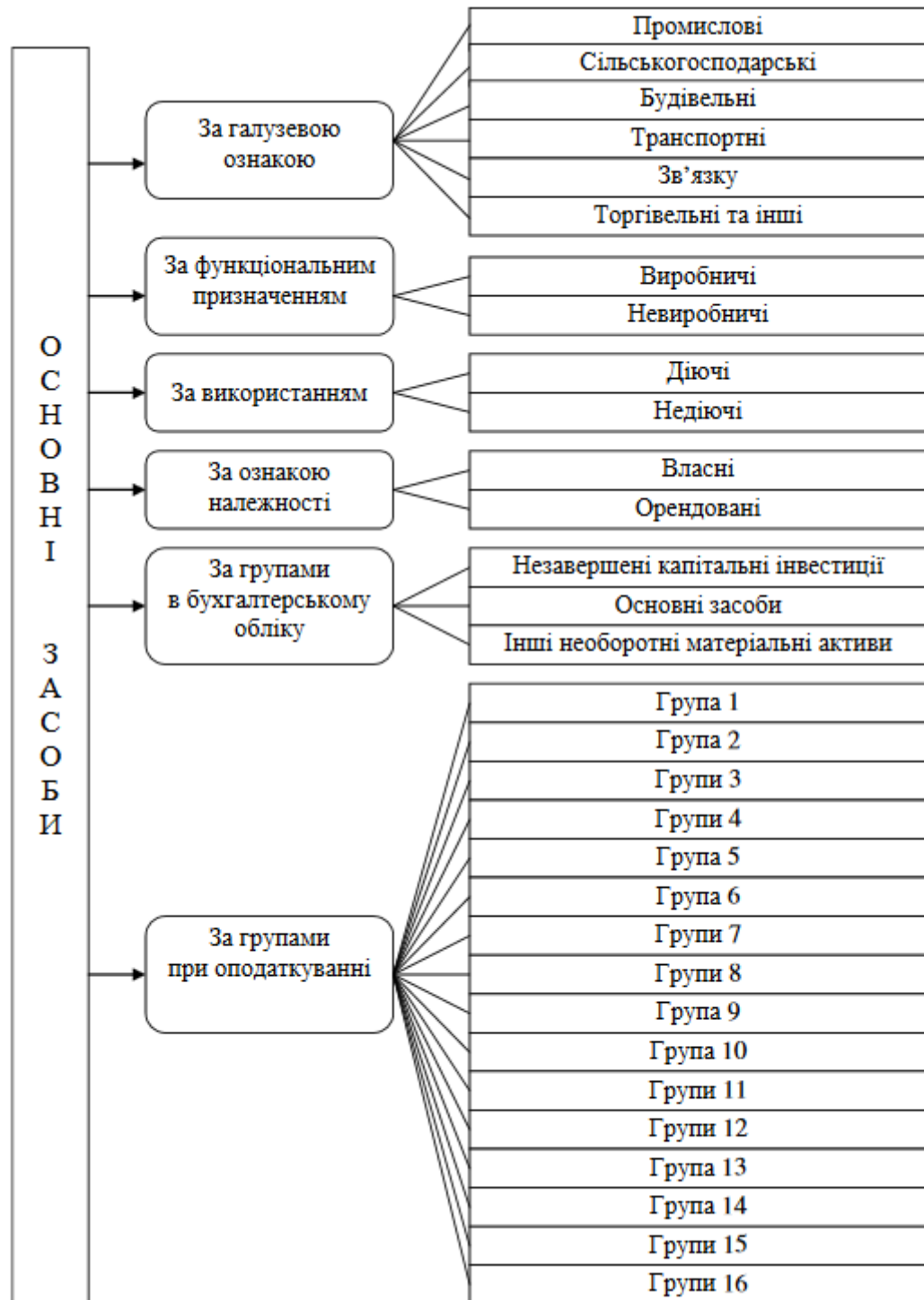


Рис. 1.1. Основні класифікаційні ознаки основних засобів

Таким чином, можна зробити висновок, що, незважаючи на досить глибоке вивчення, класифікація основних засобів потребує подальшого вивчення та деталізації використання процесно-орієнтованого управління в діяльності підприємств з розподілом основних засобів на ефективність управління.

Одним із сучасних підходів до менеджменту є управління, орієнтоване на процеси. Під процесуальним підходом розуміють бізнес-процеси як сукупність видів діяльності, які мають один або кілька входів і створюють продукт на виході, що має цінність для споживача [93, с. 23].

Процесно-орієнтоване управління визначає діяльність підприємства як сукупність бізнес-процесів, які взаємопов'язані своєю місією та метою. Головною метою процесно-орієнтованого управління є створення цінності для споживача; досягнення зростання продажів, збільшення частки ринку. Ефективність управління оцінюється за ефективністю бізнес-процесів; задоволення потреб клієнтів; збільшення їх кількості. Основою процесно-орієнтованого управління підприємством є бізнес-процес – сукупність окремих завершених дій з виробництва та реалізації продукції, що відповідають потребам конкретних споживачів.

Окрім класифікаційних ознак основних засобів, які визначені в нормативних актах та в працях вчених, доцільно розглянути ще два сучасних підходи. Перший з додаткових ознак повинен класифікувати основні засоби за бізнес-процесами підприємства.

З цією метою доцільно розрізнити основні засоби, що використовуються:

- ✓ в основних бізнес-процесах;
- ✓ у допоміжних бізнес-процесах;
- ✓ в процесах розвитку бізнесу;
- ✓ в процесах управління бізнесом.

Доцільно розглянути цю класифікацію для кожного підприємства, виділяючи бізнес-процеси, характерні для конкретного підприємства. Такий



поділ основних засобів дає змогу застосувати можливості процесуального підходу до управління основними засобами підприємства та фінансовою підтримкою їх відтворення, а також передбачити заходи щодо підвищення його ефективності.

Друга з додаткових ознак повинна класифікувати основні засоби за ступенем інтенсивності їх використання в різних бізнес-процесах підприємства. На цій основі пропонується розмежувати основні засоби, що використовуються в одному бізнес-процесі підприємства, у двох бізнес-процесах, у трьох і більше. Цей розподіл дає можливість оцінити інтенсивність використання основних засобів у бізнес-процесах підприємства та надалі використовувати інформацію, отриману при прийнятті рішень щодо управління фінансовою підтримкою відтворення основних засобів підприємства.

Додаткові функції дають можливість врахувати потреби процесно-орієнтованого підходу в управлінні фінансовим забезпеченням відтворення основних засобів з метою підвищення їх ефективності.

### **1.3. Особливості нарахування амортизації та її вплив на відтворення основних засобів**

В сучасних ринкових умовах одним із факторів економічного зростання більшості підприємств є формування та реалізація гнучкої амортизаційної політики, оскільки відомо, що амортизаційні відрахування займають провідне місце в структурі джерел фінансування відтворення основних засобів. Як показує практика, на мікроекономічному рівні амортизаційна система розглядається як другорядна при вирішенні завдань відтворювального характеру, оновлення фінансових ресурсів основних засобів.

Будь-яке підприємство для забезпечення ефективності своєї господарської діяльності використовує основні засоби, що складають техніко-технологічну базу. В процесі своєї експлуатації вони зношуються і виникає потреба в їх постійному відновленні або простому або тривалому розмноженні. Дані Державної служби статистики України [58] свідчать про зниження ступеня зносу основних засобів з 75,9 % у 2011 році до 59,1 % у 2019 році, що є позитивним. Тому національна економіка потребує капітального ремонту основних фондів для забезпечення своєї конкурентоспроможності. Одним із важливих джерел оновлення та відтворення основних засобів є амортизація. Як бачимо, ресурсів підприємств, які спрямовуються на основний капітал, недостатньо для інтенсивного оновлення основних засобів. Для вирішення цієї проблеми необхідно звернути особливу увагу на важливість амортизаційних відрахувань та їх ефективного використання при формуванні планування діяльності та випуску продукції.

Спершу визначимо поняття "амортизація" відповідно до національного законодавства та звернемося до порівняння з міжнародними стандартами. Основним нормативним документом, що регулює процес амортизації основних засобів, є П (С) БО 7 "Основні засоби" [71]. Національні стандарти

бухгалтерського обліку розроблені з урахуванням міжнародних особливостей ведення бізнесу в Україні, тому П(С)БО щодо обліку основних засобів має низку спільних моментів з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та ряд національних відмінностей.

Визначення терміну "амортизація" відповідно до національних та міжнародних стандартів однакове і його суть полягає в систематичному розподілі вартості основних засобів, що підлягають амортизації протягом терміну її корисного використання.

З позицій Податкового кодексу України [69] амортизація - це звільнення від оподаткування частини прибутку у розмірі нарахованої амортизації. Таким чином, компанія «економить» на податку на прибуток, оскільки зі збільшенням амортизації зменшується прибуток компанії. Такі заощадження також називають "податковим щитом підприємств".

Таким чином, на законодавчому рівні амортизація вважається інструментом розрахунку компенсації втраченої частини вартості основних засобів. Це говорить про те, що поняття "амортизація" має економічний аспект.

Процес амортизації також можна розглядати з іншого боку – фінансового. З цієї точки зору амортизація – це інструмент, ефективне використання якого може дозволити повернути фінансові потоки, щоб амортизаційні відрахування були спрямовані на інвестиції в основний капітал, впровадження нових технологій та сучасних моделей виробничого обладнання. Фактично це частина доходу, зарезервована для інвестиційних цілей з метою відновлення активу в майбутньому. В цьому випадку амортизацію можна вважати інвестиційним ресурсом.

Загальні правила обліку основних засобів відображені в П(С)БО 7. При обліку амортизації основних засобів також слід враховувати положення ПКУ, а саме ті, що стосуються мінімально допустимого строку корисного використання та методів амортизації.

П(С)БО 7 визначає, що «об'єктом амортизації є вартість усіх основних фондів, крім вартості землі, природних ресурсів та капітальних вкладень» [71].

Методи нарахування амортизації в П(С)БО та МСБО: прямолінійні та виробничі<sup>1</sup> (метод суми одиниць продукції). Однак П(С)БО ще визначає три методи: зменшення залишкової вартості, прискорене зменшення залишкової вартості, кумулятивний, а МСБО включає метод зменшення залишку. МСБО 16 «Основні засоби» не містить вичерпного переліку методів амортизації основних засобів, які будуть використані при розрахунку. У ній зазначається, що головне – використаний метод відображає схему, за якою компанія споживає економічні вигоди, отримані від активу [82].

При визначенні методів нарахування амортизації ПКУ посилається на П(С)БО 7, але є обмеження – у податковому обліку неможливо амортизувати виробничим методом.

Важливим аспектом вибору правильної амортизаційної політики є визначення ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів. Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», ліквідаційною вартістю активу є передбачувана сума, яку суб'єкт господарювання отримає у поточному періоді від вибуття активу після вирахування всіх раніше оцінених витрат на вибуття, якщо актив застарів, і в стан, який очікується після закінчення терміну його корисного використання "[49]. У П(С)БО 7 ліквідаційна вартість визначається як, сума коштів або вартість інших активів, які підприємство очікує отримати від продажу (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)" [71].

Отже, положення Міжнародних стандартів фінансової звітності визначають теперішню вартість грошових потоків від вибуття основних засобів, а в П(С)БО – їх майбутню вартість. Слід мати на увазі, що вартість та час використання основних засобів є значними, тому ефект дисконтування очікуваних майбутніх вигод, ймовірно, буде значним.

Складність розрахунку суми амортизації полягає у неможливості точно визначити суму періодичних втрат основних засобів частини їх вартості залежно від їх віку та ступеня амортизації. Тому не можна говорити про повну об'єктивність періодичного перенесення частки витрат на придбання основних фондів на готову продукцію, і, відповідно, повернення цих витрат як частини виручки від реалізації. Знос основних засобів починає нараховуватися в бухгалтерському обліку з місяця, наступного за їх введенням в експлуатацію. Однак у П(С)БО 7 зазначається, що «нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для корисного використання» [71]. Не слід забувати, що обладнання, яке не вимагає встановлення, також може бути придатним для корисного використання і зберігається на складі.

Відповідно до міжнародних стандартів амортизація починає нараховуватись тоді, коли вона стає придатною для використання, тобто коли вона доставляється до місця та приведена до стану, в якому вона може бути придатною для експлуатації способом, визначеним керівництвом. Знос активу припиняється на одну з двох попередніх дат: дату, коли актив класифікується як утримуваний для продажу (або включений до групи ліквідації, яка класифікується як утримуваний для продажу), або дата припинення визнання активу. Отже, амортизація не припиняється, коли актив не використовується або він вибуває з активного використання, поки актив не буде повністю амортизований. Однак, відповідно до застосовуваних методів амортизації, амортизаційні відрахування можуть бути нульовими, якщо немає виробництва.

Як бачимо, положення стандартів суттєво різняться у визначенні початку та припинення амортизації. Як зазначалося вище, відповідно до П(С) БО 7 амортизація починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів стає доступним для використання. У практиці українських підприємств часто трапляються випадки, коли основні засоби вже експлуатуються, а амортизація нараховуватиметься з наступного місяця.

Відповідно, амортизація припиняється у наступному місяці, що настає після вибуття активу. Таким чином, принцип нарахування в бухгалтерському обліку порушується відповідно до національних вимог, що призведе до різного розміру амортизаційних витрат відповідно до норм обох стандартів.

Крім того, нормами П(С)БО 7 передбачено призупинення амортизації на період реконструкції, модернізації, добудови, обладнання та обслуговування основних фондів.

Муравицька Г. В. зазначає, що «доцільність такої вимоги, особливо щодо збережених об'єктів, є сумнівною. Відомо, що основні засоби технологічно розроблені на певний період свого фізичного життя. Навіть якщо актив деякий час не використовується, він зношується морально і фізично і втрачає свою вартість завдяки новим, більш прогресивним та економічно вигідним моделям, а також під впливом зовнішніх факторів» [51]. Призупинення амортизації основних засобів призводить до припинення систематичного розподілу об'єкта, що амортизується, протягом строку його корисного використання, тобто порушується сама ідея амортизації.

Строк корисного використання активу визначається виходячи з очікуваного строку корисного вжитку для суб'єкта господарювання. На думку Карпак Я. С. «політика управління активами підприємства може включати їх вибуття через певний проміжок часу або після споживання певної частки економічних вигод, втілених в активі. Як результат, строк корисного використання активу повинен значною мірою базуватися на судженнях, заснованих на досвіді суб'єкта господарювання щодо використання таких активів» [33].

Майбутні економічні вигоди, втілені в активі, споживаються підприємством переважно за рахунок використання активу. Однак інші фактори, такі як технічне чи комерційне старіння, моральний і фізичний знос часто зменшують очікувані економічні вигоди для активу. Відповідно, при визначенні строку корисного використання активу слід враховувати такі фактори:

- очікуване використання активу, яке оцінюється на основі передбачуваної потужності або фізичної продуктивності активу;
- очікувана фізична та амортизаційна амортизація, що залежить від експлуатаційних факторів, таких як кількість змін, протягом яких актив повинен бути використаний, програма ремонту та обслуговування підприємства, а також науково-технічний прогрес;
- технічний або комерційний знос, що виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або внаслідок змін ринкового попиту на продукцію чи послуги, що виробляються активом;
- законні або подібні обмеження щодо використання активу, такі як закінчення строку оренди.

Від терміну корисного використання залежать витрати для утримання основного засобу. Зі збільшенням терміну служби постійні витрати зменшуються, в першу чергу, за рахунок відрахувань на амортизацію, що, в свою чергу, сприяє зниженню витрат. Однак це збільшує витрати на утримання, що призводить до вищих виробничих витрат. І навпаки, зі зменшенням терміну експлуатації постійні витрати збільшуються, а витрати на ремонт і обслуговування на одиницю виконаної роботи зменшуються.

Якщо термін експлуатації перевищений, фізична амортизація настає до того, як вартість основного засобу перенесена на готовий продукт. Тому істотною є думка Івченко Л. В. [30] про те, що для визначення оптимального терміну служби основних засобів можна скористатися формулою:

$$T_{\text{опт}} = \sqrt{\frac{2 \times \text{ПВ}}{C}}$$

де,  $T_{\text{опт}}$  – оптимальний термін експлуатації об'єкта основних засобів;

ПВ – сформована первісна вартість об'єкта основних засобів;

C – щорічне збільшення витрат для утримання та ремонту основного засобу, які виникають внаслідок фізичного зношення.

Вибираючи метод амортизації, суб'єктам господарювання слід звертати увагу на переваги та недоліки кожного із методів у виробничих умовах, які зведені в табл. 1.5. Ефективний розподіл амортизаційних витрат дозволить планувати господарську діяльність та створити мінімальне додаткове навантаження у собівартості продукції.

Таблиця 1.5

## Характеристика методів нарахування амортизації основних засобів

Сутність методу	Формула	Переваги та недоліки
<b>Прямолінійний</b> – відношення вартості, яка амортизується, на строк корисного використання основного засобу	$AP = (ПВ - ЛВ) / T$ , $AP$ – річна амортизація; $ПВ$ – первісна вартість; $ЛВ$ – ліквідаційна вартість; $T$ – термін корисного використання	Переваги: простота розрахунку; вартість об'єкта основних засобів списується рівними частинами протягом строку його корисного використання. Недоліки: не враховує амортизаційні відрахування та фактор збільшення витрат на ремонт як він використовується.
<b>Зменшення залишкової вартості</b> – добуток залишкової вартості основного засобу та річної норми амортизації – різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість	$AP = ЗВ * НА$ , $ЗВ$ – залишкова вартість; $НА$ – норма амортизації	Переваги: в перші роки експлуатації основний засіб накопичує значну кількість необхідних коштів щоб відновити його. Недоліки: вимагає обов'язкової ліквідаційної вартості.
<b>Прискореного зменшення залишкової вартості</b> – добуток залишкової вартості основного засобу та	$AP = ЗВ \cdot 2НА$ , $НА = 1 / T \cdot 100$	Переваги: до 60-70% вартості основних фондів може бути відшкодовано протягом першої половини експлуатації. Недоліки: відповідна прискорена норма



<p>подвійної річної норми амортизації, обчисленої, виходячи із строку корисного використання</p>		<p>амортизації, що визначається суб'єктивно для цілей бухгалтерського обліку.</p>
<p><b>Кумулятивний</b> – добуток вартості, що амортизується та кумулятивного коефіцієнта, який є відношенням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання основного засобу до суми числа років його корисного використання</p>	$AP = (ПВ - ЛВ) \cdot K_K,$ $K = t / \Sigma T,$ <p style="text-align: center;"><math>\kappa</math></p> <p><math>K_K</math> – коефіцієнт кумуляції;  <math>t</math> – кількість років до кінця експлуатації основного засобу;  <math>\Sigma T</math> – сума чисел терміну корисного використання</p>	<p>Переваги: у перші роки більша частина вартості амортизується; передбачена можливість збільшення частини витрат для ремонту основних засобів, припадає на останні роки їх використання.  Недоліки: трудомістка.</p>
<p><b>Виробничий</b> – добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації, яка є відношенням вартості, яка амортизується, на плановий обсяг продукції (робіт, послуг).  Застосовується, коли технічний стан основних засобів залежить від кількості виробленої продукції</p>	$AM = ФВП_M \cdot ВС,$ $ВС = (ПВ - ЛВ) / ПВП$ <p><math>AM</math> – місячна сума амортизації;  <math>ФВП_M</math> – фактичний випуск продукції за місяць;  <math>ВС</math> – виробнича ставка;  <math>ПВП</math> – плановий випуск продукції</p>	<p>Переваги: простий у використанні при визначенні амортизації транспортних засобів (залежно від його пробігу), машин та будь-якого виробничого обладнання.  Недоліки: складність визначення виробництва окремих основних засобів. ПКУ не передбачає використання цього методу.</p>

Для зближення бухгалтерського обліку та податків найкраще застосовувати прямолінійний метод, який означає, що амортизація залежить лише від тривалості терміну служби. Протягом встановленого періоду використання основних засобів амортизаційні відрахування однакові, накопичена амортизація зростає рівномірно. Однак цей метод не забезпечує швидкого повернення витрат на придбання обладнання, схильного до застаріння.

Стимулююча функція амортизації посилюється за рахунок використання прискорених методів амортизації (метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод), які дозволяють у перші роки основних фондів списати великі суми амортизації, що в свою чергу зменшує податкову базу та наслідки, що компанія має можливість використовувати заощаджену суму як інвестиційний ресурс в основні фонди. Це особливо важливо для компаній, які щойно розпочали свій бізнес.

Таким чином, компанії надаються широкі права встановлювати строк корисного використання певних об'єктів основних засобів та методи амортизації на них. Немає рекомендацій щодо використання лише одного методу амортизації або прямих заборон на використання різних методів для одного з основних засобів.

На жаль, розгляд амортизації як джерела капітальних вкладень є більш теоретичним, ніж проблема фактичного стану відображення господарських операцій при обліку амортизації, побудована відповідно до П(С)БО. За системою бухгалтерського обліку, яка базується на принципі нарахування, зокрема, амортизаційних витрат, єдиним засобом контролю за використанням коштів для відновлення необоротних активів є накопичення їх на окремому рахунку в сумі нарахованих амортизація.

Амортизація є джерелом фінансових ресурсів підприємства, зберігає вільні кошти і не може використовувати їх на інші цілі. Зрештою, амортизація відіграє важливу роль у функціонуванні підприємства: включена до собівартості продукції як умовно змінні та умовно постійні витрати, є джерелом коштів для фінансування процесу оновлення основних засобів як частини грошового потоку, що генерується протягом операційної діяльності. Амортизація є засобом окупності інвестицій в основні засоби, а також є частиною прибутку, що створюється основними засобами за час їх корисного використання.

При виборі методу амортизаційних відрахувань необхідно враховувати інвестиційну концепцію. Враховуючи, що амортизація є частиною грошового потоку (чистий прибуток + амортизація), варто проаналізувати здатність амортизації діяти як джерело фінансування капітальних вкладень. Однак цього не можна зробити універсальним способом, оскільки амортизаційні відрахування не можуть служити джерелом інвестицій самі по собі, і їх використання обмежене [30].

Тому в табл. 1.6 сформувавши деякі рекомендації щодо того, яким методам слід віддати перевагу при реалізації певного інвестиційного проекту. Вибір методу амортизації є важливою складовою формування амортизаційної політики та фінансування відтворення основних фондів підприємств, він робить істотний вплив на формування інвестиційної привабливості підприємства.

Таблиця 1.6

#### Рекомендації вибору методів нарахування амортизації

Інвестиційний проект	Рекомендовані методи нарахування
Визначають заміну застарілого обладнання як природний процес продовження існуючого бізнесу в незмінних масштабах	Метод амортизації, який дозволить швидко замінити обладнання, є доречним. Якщо підприємство працює у галузі з високими темпами науково-технічного прогресу, то вибирати методи регресивної амортизації. При використанні низьких темпів науково-технічного прогресу - прямий метод.
Передбачають заміну обладнання з метою зниження поточних виробничих витрат	Застосування більш досконалого обладнання, яке базується на останніх наукових розробках і, як правило, більш схильне до зносу і вимагає швидшого списання. Тому варто обрати метод регресивної амортизації - кумулятивний або метод зменшення залишкової вартості.
Проекти, які передбачають збільшення випуску продукції чи розширення ринку послуг	Рішення щодо цього виду інвестиційного проекту зазвичай приймається на вищому рівні управління. У цьому випадку необхідно найбільш детально проаналізувати фінансову ефективність проекту,

	визначивши, чи призведе збільшення обсягу продажів до відповідного збільшення прибутку. Найбільш доцільним буде використання регресивних методів амортизації.
Проекти, які передбачають розширення підприємства з метою випуску нових продуктів	Цей тип проектів є результатом нових стратегічних рішень, які зазвичай передбачають значні інвестиції в обладнання. Тому обладнання повинно бути найсучаснішим, мати високий ступінь знань рекомендується використовувати регресивні методи амортизації.

Слід зазначити, що посилення ролі амортизації як потужного внутрішнього джерела інвестиційних ресурсів підприємств вимагає змін на законодавчому рівні в бухгалтерському та податковому регулюванні. Зміни необхідні для контролю амортизаційних відрахувань, спрямованих на необхідність відтворення основних засобів за допомогою податкових важелів впливу. Тобто використання амортизаційних відрахувань не для інвестиційних цілей відтворення основних засобів повинно передбачати належне, наприклад, позбавлення можливості зменшити свій фінансовий результат до оподаткування.

Таким чином, амортизаційна політика - це управління процесом відтворення основного капіталу, спрямована на підвищення технічного рівня виробництва, запобігання надмірному зношенню його активної частини, поліпшення видової, технологічної та вікової структури основних засобів, а відповідно і суми випуску продукції, продуктивності праці та зниження собівартості продукції, максимізація прибутку та активізація інвестиційної діяльності підприємств.

Основна мета розробки амортизаційної політики, як зазначає Н. Виговська, – збільшення за рахунок внутрішніх джерел потоку власних фінансових ресурсів [12].

Вибір методу амортизації є важливою складовою господарсько-фінансової діяльності підприємства. На думку Скоморохової С. Ю. «цей

процес дозволяє шукати альтернативний підхід до визначення величини амортизації, управління витратами та фінансовими результатами, накопичення необхідних фінансових ресурсів та раціональне використання їх для відтворення необоротних активів" [87].

## Висновки до розділу 1

Податковий кодекс України встановлює вартісний критерій основних засобів, який в бухгалтерському обліку підприємств мають право визначати самостійно. Основні засоби, введені в експлуатацію з 23 травня 2020 р. мають відповідати вартісному критерію 20 000 грн. З наведеної класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів, яка визначена відповідно до Податкового кодексу України та представлена у вигляді 16 груп основних засобів, залежно від конкретної групи до якого належить основний засіб, допустимі періоди амортизації становлять від двох до двадцяти років. Найбільший мінімально допустимий термін експлуатації належить будівлям – 20 років, спорудам – 15 років, іншим основним засобам – 12 років, багаторічним насадженням – 10 років, передавальним пристроям – 10 років.

Для ефективного використання наявних на підприємстві ресурсів і правильного їх застосування доцільно, пер за все, їх правильно розподілити у відповідності до очікуваного результату. Для ефективного ведення обліку основні засоби класифікують згідно П(С)БО 7 «Основні засоби», а з метою нарахування їх амортизації за доцільне вважають вибір розподілу запропонованого у Податковому кодексі України. Проте, з метою дослідження ефективності використання основних засобів доцільно їх розподіляти «за бізнес-процесами» та «за ступенем інтенсивності використання основних засобів у різних бізнес-процесах підприємства».

На законодавчому рівні амортизація вважається інструментом розрахунку компенсації втраченої частини вартості основних засобів. Це говорить про те, що поняття "амортизація" має економічний аспект. Процес амортизації також можна розглядати з іншого боку – фінансового. З цієї точки зору амортизація – це інструмент, ефективне використання якого може дозволити повернути фінансові потоки, щоб амортизаційні відрахування були спрямовані на інвестиції в основний капітал, впровадження нових технологій та сучасних моделей виробничого обладнання. Фактично це частина доходу, зарезервована для інвестиційних цілей з метою відновлення активу в майбутньому.

## **РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

### **2.1. Організація аудиту ефективності використання основних засобів на вітчизняних підприємствах**

Реформування економіки України та необхідність впровадження досягнень науково-технічного прогресу вимагають систематичної техніко-технологічної модернізації діючих потужностей у провідних галузях народного господарства. Однак здатність об'єктів забезпечити інноваційну технічну конкурентоспроможність нашої країни на належному рівні обмежена низкою проблем, серед яких основними є моральний та фізичний знос основних засобів та низькі темпи оновлення їх активної частини .

Сьогодні в Україні аудиторські послуги та їх форми набувають все більшого значення. Це пов'язано насамперед із європейською інтеграцією економіки України та адаптацією вітчизняного законодавства про бухгалтерський облік до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності. У той же час необхідність надання широкомасштабних аудиторських послуг підприємствам, зумовлена не тільки вищезазначеними загальними факторами, але й певними умовами, пов'язаними з їх експлуатацією.

Однією з таких проблем є застарілість та високий рівень амортизації активної частини основних засобів, а за рахунок усунення її негайної реалізації – прискорення відновлення основних засобів за рахунок збільшення інвестицій, інвестицій у технологічні інновації, формування відповідних механізмів для довгострокового кредитування, фінансовий, державний лізинг тощо. Потенційні інвестори та позикодавці, обираючи об'єкти для інвестування, орієнтуються на критерії якості та прозорості принципів діяльності підприємства, що відображаються у фінансовій

звітності. Вони прагнуть мінімізувати інформаційний ризик щодо об'єкта інвестування або кредиту. У той же час безпосередньою метою аудиту є зменшення інформаційного ризику користувачів фінансової звітності шляхом забезпечення впевненості в їх надійності. Крім того, цінність перевіреної фінансової інформації зростає не тільки в міру підвищення її надійності, але й посилює контроль над нею. Укладач фінансової звітності, розуміючи, що вона буде перевірена аудитором, прагне постійно контролювати процес бухгалтерського обліку, що допомагає зменшити помилки та неточності в ньому [6, с. 27].

Таким чином, у сучасних умовах роль і значення аудиту в цілому та аудиту операцій з використання та обслуговування основних засобів, зокрема, як послуг, що збільшують цінність відповідної звітної інформації завдяки незалежній та критичній оцінці аудиторами, а також дії мотиваційного аспекту.

Пізнє подання відповідної інформації, неправильна аналітична обробка фактичного виконання операцій на певному етапі експлуатації основних засобів, знижують рівень надійності даних. Це створює перешкоди керівництву приймати успішні рішення щодо продовження довгострокової діяльності.

Завдяки швидкому розвитку інформаційних технологій, візуальне відображення руху документів на підприємстві може бути створене за допомогою спеціальних пакетних програм, таких як Microsoft Office Visio відображена на рисунку 2.1.

Відповідно до розглянутих потоків бухгалтерської інформації облік основних засобів являє собою значний цикл руху з часу надходження об'єкта та формування графіку документів. Але збільшується ризик невідповідностей та неточностей у великому масиві документів. У свою чергу, виявлений недолік викликає труднощі в діяльності підприємства та прийнятті відповідних рішень.



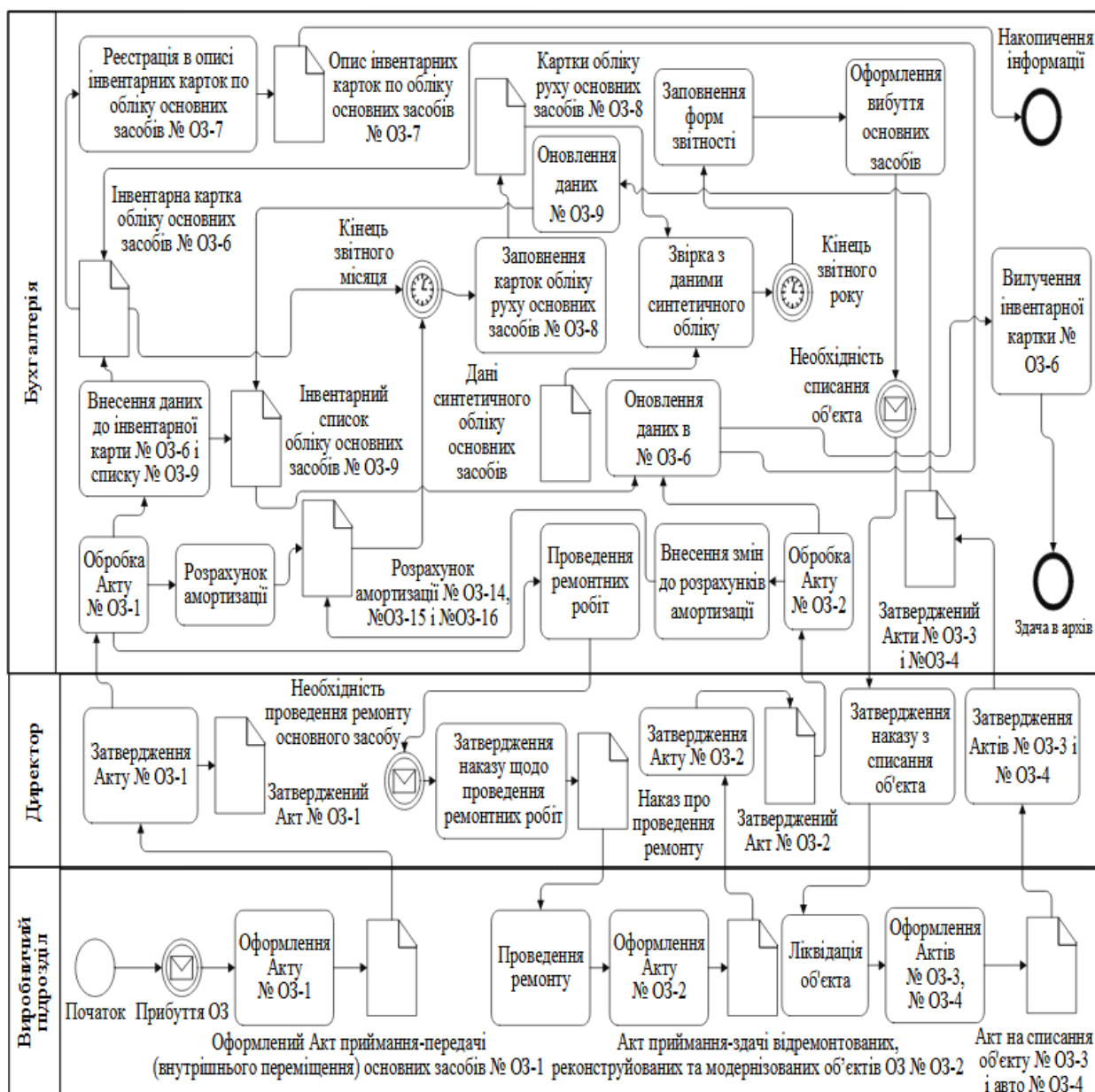


Рис. 2.1. Схема потоків облікових документів обліку основних засобів

Для здійснення подальшої оптимізації процедури документування процесів бухгалтерського обліку основних засобів можна відобразити етапи руху на рівні одиниць підприємства. Використання такого підходу відобразити організацію алгоритму формування, перевірки, затвердження, обробки та передачі в архів бухгалтерського документа в кінці існування основного засобу на підприємстві. Так, відбувається мінімізація часу, витраченого на формування документа [81].

Документування та експлуатація на підприємстві залежить від правильного заповнення документів про отримання основних засобів.

Прикладом відображення руху документів про основні засоби за окремою одиницею на основі Акту приймання-передачі основних засобів № ОЗ-1 подано в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

## Маршрутизація Акта приймання-передачі основних засобів (№ ОЗ-1)

№ з/п	Операція	Виконавець					
		Комісія оприбуткування		Керівник	Головний бухгалтер	Бухгалтер з обліку цих об'єктів	Архів
		Голова	Члени				
1	Створення наказу формування комісії з приймання об'єкта			●			
2	Затвердження наказу			●			
3	Огляд і характеристика об'єкта	●	●				
4	Оформлення акту		●				
5	Підписування акту	●	●	●	●		
6	Перевірка акту					●	
7	Затвердження акту				●		
8	Передача акту для обробки					●	
9	Внесення інформації в інвентарну картку об'єкта					●	
10	Відображення операції на рахунках обліку					●	
11	Заповнення інвентарного списку					●	
12	Передача до архіву						●
13	Вилучення з архіву після закінчення строків зберігання						●

Забезпечення впорядкованості та ефективності руху документів у процесі бухгалтерського обліку стає важливим етапом ефективної організації. Організація облікового процесу дозволяє контролювати набір бухгалтерських процедур і збільшувати швидкість надання необхідної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень, але це досить трудомістко.

Ефективної організації обліку основних засобів можна досягти на основі оптимізації руху бухгалтерської інформації. Це робиться за

допомогою розподілу операцій за технологічними стадіями бухгалтерського обліку та формування блок-схеми бухгалтерських документів. Тому актуальною є перевірка організації обліку основних засобів за допомогою зовнішніх експертів з метою його правильної організації та оптимізації використання об'єктів обліку. Такою перевіркою є саме аудит.

Сьогоднішньою проблемою є необхідність аудиту ефективності використання основних фондів, їх якості та технічного стану та комплектності підприємства з цим видом активів. У сучасних умовах проблема ефективного використання коштів та ресурсів підприємства вийшла на перший план і залишається актуальною. Основні засоби, як правило, є найважливішою частиною активів підприємства, тому саме контроль за їх ефективним використанням і якістю стає пріоритетом. Такий контроль можливий шляхом періодичних перевірок ефективності використання основних засобів. Але перед визначенням цього поняття доцільно критично проаналізуємо думки експертів щодо категорій "аудит", які наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

## Тлумачення поняття «аудит» різними фахівцями

Автор	Тлумачення поняття
Бутинець Ф. Ф.	Аудит ділової діяльності, який полягає у здійсненні комплексу заходів, необхідних для формування та висловлення думки аудитора щодо достовірності фінансової звітності суб'єкта господарювання
Шеремет А. Д.	Аудит - це систематичний процес збору та оцінки фактів про економічні дії та події для того, щоб визначити, наскільки ці тлумачення відповідають встановленим критеріям, та надати зацікавленим користувачам результати перевірки.
Гончарук Я. А., Рудницький В. С.	Аудит - це процес, за допомогою якого компетентний працівник збирає та збирає дані про економічні явища та факти з метою їх об'єктивної кількісної оцінки та якісної оцінки, визначення відповідності встановленим критеріям надання зацікавленим користувачам достовірної інформації про об'єкти дослідження.
Деєва Н. М., Дедіков О. І.	Аудит - це незалежний аудит фінансової звітності компанії та думки аудитора щодо них відповідно до чинного законодавства

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам;
---	--

Зовнішній аудит операцій з використання та обслуговування основних фондів може проводитися на підприємстві вперше (перше завдання аудиту) або багаторазово або регулярно (постійний аудит) і бути:

1) невід'ємна частина аудиту необоротних активів або лише основних засобів як частина обов'язкового аудиту фінансової звітності, або частина ініціативної перевірки окремої фінансової звітності та певних елементів, бухгалтерських рахунків або фінансової звітності щодо необоротні активи або лише основних засобів;

2) невід'ємна частина ініціативного оперативного аудиту операцій з необоротними активами або лише з основними засобами, або ініціативного оперативного аудиту чи аудиту на відповідність вимогам.

Основними функціями зовнішнього аудиту операцій з використання та утримання основних засобів є збір та оцінка сертифікатів для підтвердження повноти, точності, арифметичної точності звітної інформації, а також перевірка інтерпретацій та оцінок загально визнаних принципів бухгалтерського обліку [6, С. 29].

Водночас на розширення його функціональної складової впливають такі фактори: мінливість законодавчих норм щодо регулювання бухгалтерського обліку використання та обслуговування основних засобів (бухгалтерський облік та оподаткування); особливості формування амортизаційної, облікової та фінансової політики підприємств; виробнича потужність та специфіка технологічних процесів виробництва машинобудівних підприємств; відмінності у використанні, утриманні та поновленні основних фондів на різних підприємствах у межах

досліджуваного підгалузі; загальні проблеми машинобудування, пов'язані з об'єктом дослідження.

Але найбільш суттєвим впливом буде різна ефективність побудови та експлуатації системи внутрішнього контролю підприємства. Так, згідно з одним із постулатів практичного аудиту, сформульованим Р. К. Мауцем та Х. Шарафом, аудитор не потрібно проводити значні перевірки, якщо на підприємстві ефективно організований внутрішній контроль [6, с. 76–77].

Чим ефективніше організована система внутрішнього контролю клієнта, тим більш об'єктивна інформація про бухгалтерський облік та звітність. З огляду на вищевикладене, перші процедури аудиту використання та утримання основних засобів повинні виконуватися для виявлення та оцінки ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання та його середовища. Вони повинні включати процедури отримання інформації від попереднього аудитора про залишки на початку періоду, процедури планування та процедури оцінки ризиків.

Проаналізувавши положення МСА 250 "Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності" та думки зарубіжних науковців (зокрема, [4, с. 114; 2, с. 183]), необхідно встановити вимоги цих законів та нормативні документи, які заслуговують на особливу увагу протягом періоду аудиту, враховуючи їх вплив на показники звітності, пов'язані з розслідуваними операціями.

Важливим питанням при проведенні процедур оцінки ризиків є створення основи для виявлення та оцінки ризиків суттєвих викривлень в бухгалтерських оцінках.

Відповідно до норм МСА 540 "Аудит бухгалтерських оцінок, включаючи бухгалтерські оцінки за справедливою вартістю, та відповідні розкриття інформації" [48, с. 484], слід отримати аудиторські докази, що підтверджують обґрунтованість управління підприємством бухгалтерських оцінок операцій із використання та обслуговування основних засобів та адекватність їх розкриття в примітках до річної фінансової звітності шляхом:

оцінки рівня невизначеності та, наприклад, визначення строку корисного використання або планування для абсолютно нового обладнання, яке ще не пройшло довгострокові випробування) для значних ризиків - при виявленні та оцінці ризиків значних спотворень; визначення правильного застосування вимог П(С)БО до бухгалтерських оцінок, їх прийнятності в кожному конкретному випадку та послідовності застосування - виконання процедур у відповідь на оцінені ризики суттєвих викривлень.

З метою ефективної розробки подальших процедур аудиту з урахуванням правил Міжнародних стандартів аудиту [48, с. 276–328, 339–361], схематично представлений процес виявлення та оцінки ризиків потенційних спотворень в операціях з використання та обслуговування основних засобів на вітчизняних підприємствах (Додаток Г).

При розробці подальших аудиторських процедур слід враховувати доцільність використання окремих аудиторських доказів, отриманих під час попередніх аудитів. Як зазначено в МСА 330, в більшості випадків аудиторські докази попереднього аудиту надають мало або взагалі відсутні аудиторські докази за поточний період [49, с. 358]. Однак існують винятки як для детальних випробувань, так і для випробувань контрольних заходів. Наприклад, якщо у попередньому періоді було зовнішнє підтвердження умов довгострокового контракту на поліпшення основних засобів і змін не відбулося, то ці аудиторські докази можуть бути актуальними для поточного періоду. Винятками можуть бути також аудиторські докази щодо бухгалтерського обліку, амортизації, фінансової політики, довгострокової операційної або фінансової оренди, графіків амортизації.

Невід’ємним організаційним питанням процесу аудиту операцій з використання та обслуговування основних засобів є оцінка виявлених спотворень, вимоги до яких встановлені МСА 450 «Оцінка викривлень, виявлених під час аудиту» [49. 388-450].

Важливо, щоб будь-які суттєві викривлення при аудиті використання та обслуговування основних засобів, виявлені під час аудиту, були негайно

розглянуті аудитором, щоб забезпечити можливість проведення додаткових аудиторських процедур. Крім того, необхідно повідомити про такі викривлення управлінський персонал клієнта та вимагати їх виправлення. Виняток становлять лише законодавчі заборони, зокрема виконання аудитором обов'язків спеціально призначеного суб'єкта первинного фінансового моніторингу.

## 2.2. Програма аудиту ефективності використання основних засобів

Основні засоби - це невід'ємна частина активів будь-якого підприємства, його матеріальна база. Ефективне використання основних фондів є одним з основних питань поряд з належною організацією та веденням їх бухгалтерського обліку на підприємстві. Тому така сфера, як аудит ефективності, стає актуальною. Визначення сутності поняття «економічна ефективність» подана в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

### Точки зору різних авторів на поняття «економічна ефективність»

Автор	Точка зору
Науменко М. О.	Економічна ефективність - це результат або віддача в порівнянні з витратами сил і засобів, спрямованих на досягнення певної мети
Темченко А. Г., Турило А. М.	Економічна ефективність - це ефективність, тобто результат діяльності (ефекту), який отримує суспільство, підприємство чи особа за одиницю використаних ресурсів. Ефективність є показником успіху певної системи у досягненні її цілей.
Сурмін Ю. П.	Економічна ефективність - це показник, який співвідносить отриманий результат із поточними витратами, що спричинили цей ефект, або використаними економічними ресурсами.
Якимчук Т. В.	Економічна ефективність результат або віддача в зіставленні з витратами сил і засобів, спрямованих на досягнення певної мети

Поняття "ефективність" є однією з найскладніших категорій економіки. Загалом, це відношення певного результату до витрат або ресурсів, які були витрачені на його отримання. Розрізняють технічну та економічну ефективність. Перший означає використання мінімальної кількості ресурсів для досягнення певного ефекту (наприклад, певного обсягу випуску) або для досягнення максимального ефекту при фіксованій вартості певних ресурсів.

Економічна ефективність - поняття ширше, ніж технічне. Це означає, що для отримання максимальної вигоди від використання обмежених ресурсів необхідно здійснювати лише ті економічні дії, які призводять до додаткових вигод, що перевищують додаткові витрати.

Окрім аудиту в традиційному розумінні, метою якого є перевірка законності та правильності обліку та відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності, існує поняття «аудит ефективності використання основних засобів».

Аудит ефективності використання основних засобів - перевірка первинних документів, дані бухгалтерського обліку 10 "Основні засоби", показники відповідних статей балансу суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора щодо фактичної наявності, повноти, якості технічного стану основних фондів, надійності, законності, правильності, точності обліку та звітності у всіх суттєвих аспектах відповідно до вимог П (С) БО 7 «Основні засоби» та Податкового кодексу України, а також розробка пропозицій щодо ефективності їх використання.

Аудит ефективності використання основних засобів повинен проводитися в три етапи (рис. 2.2).





Рис. 2.2. Етапи аудиту ефективності використання основних засобів

Перевірка ефективності використання основних засобів передає розгляд таких питань:

- 1) перевірка змін активної частини основних фондів у часі;
- 2) перевірка показників технічного стану ОЗ: коефіцієнт зносу і придатності;
- 3) перевірка показників руху основних засобів: коефіцієнтів вибуття та оновлення;
- 4) перевірка коефіцієнтів використання основних засобів (фондовіддача, фондомісткість і прибутковість основних фондів);
- 5) перевірити навантаження виробничих потужностей підприємства.

Перелік процедур аудиту стану та руху основних засобів, що використовуються в процесі аудиту, представлений у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

## Аудиторські процедури стану та руху основних засобів

Назва	Сутність
Перерахунок	Порядок точності арифметичних розрахунків у документах про стан та рух основних засобів
Повторне виконання	Порядок якості та вдосконалення аудиторських дій у документах з обліку стану та руху основних засобів
Перевірка документів чи записів	Процедура перевірки внутрішніх та зовнішніх інформаційних носіїв, облікових реєстрів з обліку стану та руху основних засобів
Запит	Порядок підтвердження бухгалтерської інформації щодо бухгалтерського обліку стану та руху основних засобів всередині або поза об'єктом, що перевіряється
Підтвердження	Процедура отримання інформації про бухгалтерський облік стану та руху основних засобів здійснюється шляхом отримання пояснень у персоналу підприємства або у третіх осіб
Перевірка матеріальних активів	Порядок визначення наявності основних фондів на підприємстві
Спостереження	Цей тип аудиторських процедур охоплює спостереження за процедурою
Аналітичні	Процедура оцінки фінансових даних шляхом вивчення

процедури	взаємозв'язків, що виникають між фінансовими та нефінансовими даними про стан та рух основних засобів
-----------	---

Програма аудиту повинна відповідати певним визначеним критеріям якості які зазначені у таблиці 2.5

Таблиця 2.5

## Критерії якості аудиторської перевірки

Позначення	Критерій	Характеристика
А	Наявність	Усі відображені у фінансовій звітності активи та пасиви існують і належать підприємству на дату складання звітності
Б	Правдивість	Усі вартісні оцінки активів та пасивів відповідають первинним документам, на основі яких вони були сформовані
В	Права і зобов'язання	Суб'єкт господарювання утримує чи контролює права на певні об'єкти, що є його власністю
Г	Повнота	Усі активи та пасиви, які належать підприємству на дату складання Балансу, повинні бути в ньому відображені. Усі господарські операції, які відбулися на дату складання Балансу, повинні бути відображені в обліку
Д	Вимірювання	У фінансовій звітності відображено лише ту інформацію, яка може бути представлена у грошовому вимірнику
Е	Оцінка вартості	Усі вартісні оцінки активів і пасивів Балансу сформовані на основі принципів бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства
Є	Подання та розкриття інформації	Усе відповідним чином класифіковано, розкрито у фінансовій звітності

Спираючись на окреслені етапи проведення, сформовано наступну програму аудиту ефективності використання основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах» (таблиця 2.6). У програмі виокремлено етапи проведення перевірки з їх деталізацією мети, обраних

аудиторських процедур, методів, джерел інформації де містяться докази та кодування робочих документів.

Таблиця 2.6

## Програма аудиту ефективності використання основних засобів

№	Мета	Завдання критерії якості	Аудиторські процедури	Методи	Аудиторські докази	Індекс роб. документа	Термін перевірки	Виконав ець
<b>I Аудит повноти забезпеченості основними засобами</b>								
	Впевнитись у позитивній динаміці змін активної частини основних засобів у часі	Г, А	Перевірка змін активної частини основних засобів у часі	Арифметичний, аналіз	Ф5 «Примітки до річної фінансової звітності»	ОЗЕ-1	20-25.07.2020	Ткачук В.Ф.
<b>II Аудит якісно-технічного стану основних засобів</b>								
	Впевнитись у належному технічному стані та придатності до експлуатації основних засобів	А, Г, Е	Перевірка показників технічного стану ОЗ: коефіцієнту зносу та придатності	Порівняння, арифметичний, аналіз	Ф1 «Баланс», Ф5 «Примітки до річної фінансової звітності»	ОЗЕ-2	26-31.07.2020р.	Мартинювич С. Л.
	Перевірити показники інтенсивності (динаміки) руху основних засобів	Є, Е, Г	Перевірка показників руху основних засобів: коефіцієнтів вибуття та оновлення, зіставлення даних з нормативними та середньогалузевими значеннями	Арифметичний, порівняння, аналіз	Ф1 «Баланс», Ф5 «Примітки до річної фінансової звітності»	ОЗЕ-3	1-15.08.2020	Мартинювич С. Л.
<b>III Аудит ефективності використання основних засобів</b>								
	Впевнитися в ефективності використання основних засобів на підприємстві	Г, Е	Перевірка коефіцієнтів використання основних засобів (фондовіддачі, фондомісткості та рентабельності основних засобів) та співставлення їх з нормативними та середньогалуз. значеннями	Арифметичний, порівняння	Ф1 «Баланс», Ф2 «Звіт про фін. результати»	ОЗЕ-4	16-31.08.2020	Ткачук В. Ф.

Перевірити ступінь завантаженості виробничого обладнання підприємства	Е, Г	Перевірка завантаження виробничих потужностей підприємства через розрахунок коефіцієнтів інтенсивного, екстенсивного, інтегрального використання та виявлення резерву потужностей	Арифметичний, аналіз, документальний	Технічна та експлуатаційна документація обладнання, графік роботи обладнання	ОЗЕ-5	1-7.09.2020	Кучер Г.О.
---	------	---	--------------------------------------	--	-------	-------------	------------

У робочих документах аудитор розробляє робочі документи враховуючи, що ефективність явища, процесу, показника може бути встановлена шляхом порівняння його з конкретним стандартом (нормативний, середній по галузі) або моніторинг змін показника в динаміці (з часом).

Прикладом є перевірка правомірності віднесення активів підприємства до основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий дах». Основною метою: забезпечити відповідність методів нарахування амортизації основних засобів чинному законодавству та обліковій політиці підприємства, забезпечити ті самі визначені методи протягом звітного періоду, визначити законність віднесення активів до основних засобів. Основним завданням такого аудиту є перевірити відповідність методів нарахування зносу основних засобів чинному законодавству та обліковій політиці підприємства, забезпечити ті самі визначені методи протягом звітного періоду, перевірити законність активів основних засобів. Аудиторськими доказами є Наказ про облікову політику, амортизацію основних засобів, а критеріями якості: Б, Г.

Аналітична таблиця для визначення правомірності віднесення основного засобу «Автомобіль Kyron New D20DT Comf 5 6AT» до основних засобів подана в табл. 2.7.

Таблиця 2.7.

## Аналітична таблиця дослідження визнання активу основним засобом

Дата акта приймання	№ акта	Найменування об'єкта ОЗ	Інв №	Критерії віднесення активів до ОЗ				відхилення
				Строк корисного використання більше 1 р.		Вартість ОЗ більше 20000		
				За даними підпр.	За даними аудиту	За даними підпр.	За даними аудиту	
	2653	Автомобіль Kyron New D20DT Comf 5 6AT	236547	7	7	243 429,55	243 429,55	-

Під час перевірки законності віднесення активів компанії до основних засобів було виявлено такі відхилення: немає дати акту прийняття основного засобу.

Іншим прикладом проведення аудиту основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий дах» є перевірки правильності кореспонденції рахунків для обліку амортизації основних засобів ОЗ-8. Основною метою є переконатися, що амортизація відображається на рахунках вірно та, що кореспонденція рахунків правильна. Основними завданнями є перевірити правильність амортизації на рахунках, а також перевірити правильність кореспонденції рахунків. Аудиторськими доказами є інформація про розподіл амортизаційних відрахувань, бухгалтерські записи. Основні критерії якості визначені як А,Б,Г.

Об'єтом перевірки є зварювальний апарат гарячого повітря "Тріак S" Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах». Мета: забезпечити відповідність методів нарахування зносу основних засобів чинному законодавству та обліковій політиці підприємства, забезпечити ті

самі визначені методи протягом звітного періоду, визначити законність активів до основних засобів. 5264,5 грн. За результатами аудиту, сума цієї операції становить 6264,5 грн., Відхилення сталося через арифметичну помилку бухгалтера. Аудитор пропонує списати червоним кольором - сторнувати і додатково виконати цю операцію на суму 1000 грн.

Таблиця 2.8

Перевірка правильності нарахування амортизації зварювальний апарат гарячого повітря "Тріак S"

Зміст операцій	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення		
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума, грн.
Списання зносу ОЗ зварювальний апарат гарячого повітря "Тріак S"	131	10	5264,5	131	10	6264,5	131	104	1000

Таким чином, інформація утворюється в робочих документах щоденного можливого ствердження що в процесі аудиту стану та руху фіксованого засибу ТОВ «Промисловий Дах» у розпорядженні аудитора знаходяться протягом усього переліку аудиторських процедур, які дозволяють застосовувати основні завдання.

Ефективність аудиту операцій з обліку стану та руху основних фондів підприємства в першу чергу залежить від рівня інформаційного забезпечення аудиту, досконалості програми. Чим якісніше буде проведено аудит, тим чіткішим, обґрунтованішим та виваженішим буде аудиторський звіт, а також рекомендації щодо забезпечення проведення аудиту.

З урахуванням проблем формування системи обліку стану та руху основних засобів слід виявити фактори, що враховують процеси бухгалтерського обліку на підприємстві (рис. 1).

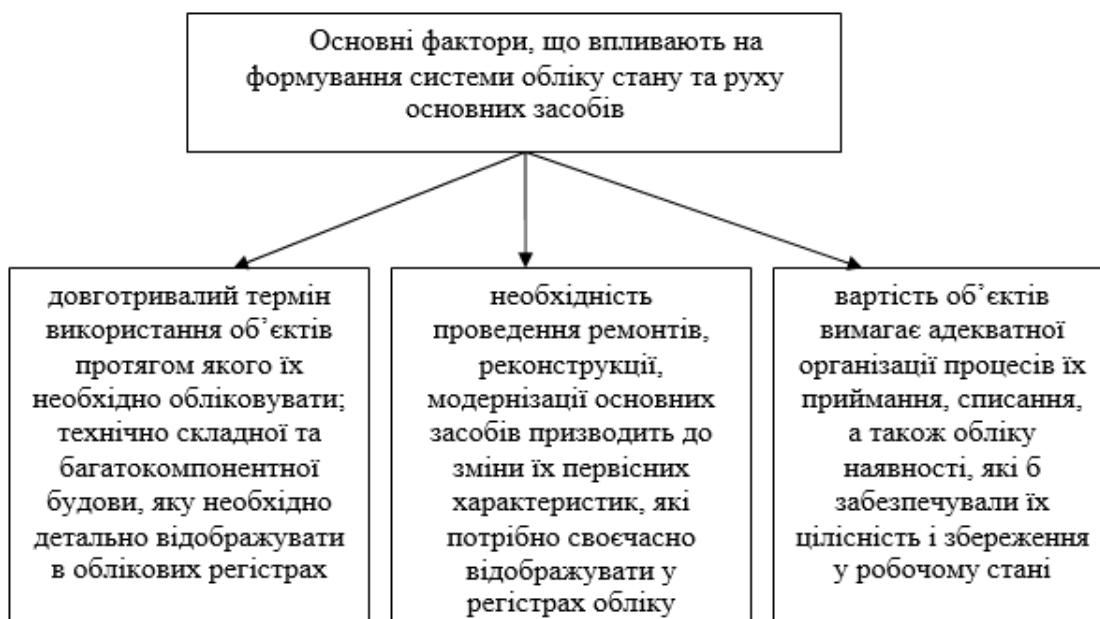


Рис. 2.3. Основні фактори, що впливають на формування системи обліку стану та руху основних засобів на ТОВ «Промисловий Дах»

Облік основних засобів повинен бути цілісною, уніфікованою системою взаємопов'язаних, узгоджених методів та методів бухгалтерського обліку, що охоплює всю сукупність бухгалтерських процедур виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, тому основні шляхи для його покращення показано на рис. 2.4.

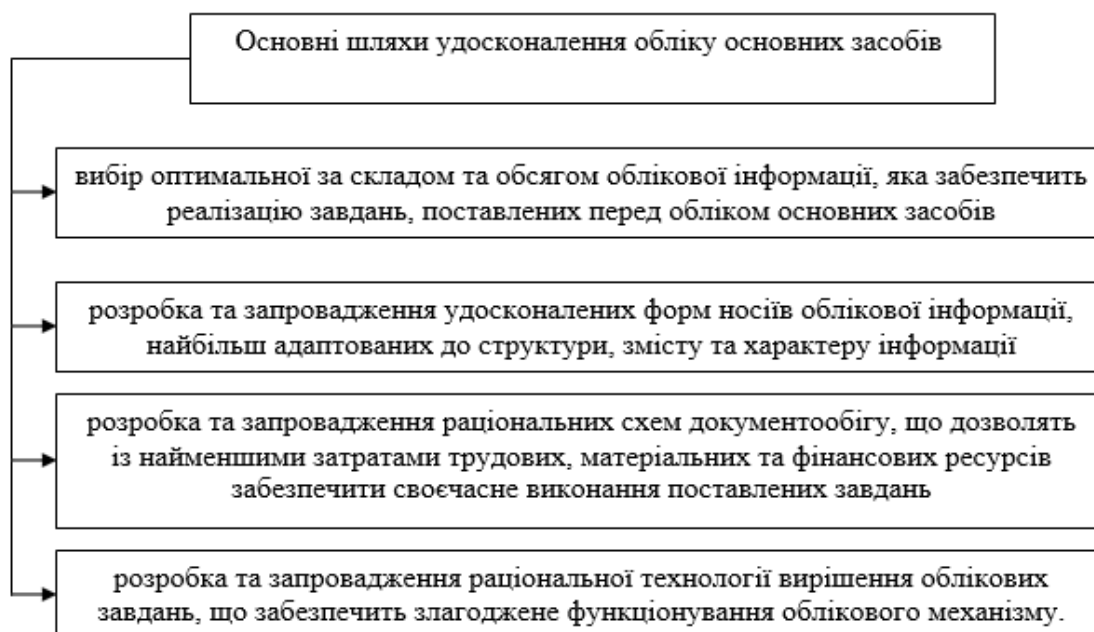




Рис. 2.4. Основні шляхи вдосконалення системи обліку стану і руху  
основних засобів

Формування системи бухгалтерського та аналітичного забезпечення стану та руху основних засобів - полягає у створенні єдності підсистем обліку, аналізу та контролю, які постійно взаємодіють за допомогою інформаційних потоків при формуванні та передачі якісної інформації для забезпечення надійності та ефективності управлінських рішень. Тому основні аспекти концепції бухгалтерського та аналітичного забезпечення стану та руху основних засобів подано на рис. 2.5.



Рис 2.5. Обліково-аналітичного забезпечення стану та руху основних засобів

Інформативність формування системи бухгалтерського та аналітичного забезпечення стану та руху основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий дах» повинна проявлятися у всіх її підсистемах. У підсистемі бухгалтерського обліку – шляхом формування первинних даних з точки зору синтетичних (та / або аналітичних) рахунків та звітної інформації про надходження, ремонти основних засобів. У підсистемі аналізу - шляхом розробки практичних інструментів бухгалтерського та

аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних фондів. У підсистемі управління - шляхом порівняння планових та фактичних показників для підвищення ефективності планування оновлення основних фондів.

Концепція бухгалтерського та аналітичного забезпечення стану та руху основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий дах» дозволяє сформувавши якісну систему обліку цих об'єктів.

### 2.3. Внутрішній аудит основних засобів

У сучасних економічних умовах, коли діяльність підприємств супроводжується різними ризиками, а зовнішній фінансовий контроль не відповідає потребам власників та менеджерів в отриманні інформації про реальний стан підприємства та напрями вдосконалення, об'єктивно виникає необхідність встановити інші, більш ефективні види фінансового контролю одним з яких сьогодні вважається внутрішній аудит.

Це свідчить про необхідність поглибленого вивчення теоретичних основ та практики внутрішнього аудиту вітчизняних підприємств з різних аспектів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, зокрема, щодо комплексу внутрішнього аудиту основних засобів як важливої та невід'ємної частини кожного підприємства.

В сучасних умовах внутрішній аудит є невід'ємною частиною якісного корпоративного управління, а отже, одним із основних заходів контролю в компанії. Водночас погляди різних науковців та практиків щодо визначення сутності внутрішнього аудиту неоднозначні та суперечливі. Основним еталоном для визначення економічного змісту цієї категорії повинні стати Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів, де зазначено, що внутрішній аудит повинен означати об'єктивні гарантії та консультації, спрямовані на вдосконалення діяльності організації [50]. Це визначення охоплює основні суттєві аспекти, пов'язані з виконанням професійних завдань внутрішніх аудиторів у сьогоденних вимогах сучасного етапу економічного розвитку вітчизняних підприємств.

Аудит використовує різні процедури, а саме перевірку, спостереження, обчислення, аналітичні процедури. При цьому ревізія проводиться на вимогу керівника підприємства або відповідного державного органу, який вважає за необхідне провести таке дослідження. Ця процедура виконується аудиторами або аудиторськими фірмами, що працюють на підставі Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", Міжнародних

стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів та інших нормативно-правових актів, які стосуються конкретного виду аудиторських перевірок [75; 78].

Зокрема, аудит основних засобів дає змогу об'єктивно оцінити їх стан, ефективність використання, правильність документування операцій, пов'язаних з надходженням, передачею, ліквідацією, списанням. Загалом така процедура аудиту встановлює наявність, збереження, утримання та використання основних засобів, тобто доказ їх фактичного існування.

Зокрема, спостереження - це нагляд за процесом або процедурою, який виконують інші (наприклад, спостереження аудитора за процесом інвентаризації або навіть вжиття заходів внутрішнього контролю).

Вивчення об'єктів внутрішнього аудиту проводиться із застосуванням загальнонаукових методів та спеціальних прийомів. Аудит основних засобів використовує таку техніку, як запит, який є пошуком фінансової та нефінансової інформації від обізнаних осіб як всередині, так і поза організацією. Загалом, аналітичні процедури - це оцінка фінансової інформації через аналіз правдоподібного зв'язку між фінансовими та нефінансовими даними.

З урахуванням основних характеристик та важливих особливостей проводиться внутрішній аудит основних засобів, який спрямований на вирішення проблем, пов'язаних головним чином досліджує такі ситуації:

- ✓ правильність відображення в надходженні, надходженні та вибутті (ліквідації) основних засобів;
- ✓ перевірка організації відповідного зберігання, охорони, запобігання пошкодженням тощо;
- ✓ формування первісної вартості основних засобів за складовими;
- ✓ дотримання вимог щодо документування операцій в бухгалтерії;
- ✓ доцільність застосування методів амортизації;
- ✓ дотримання встановлених підприємством норм зносу;
- ✓ виявлення неліквідних або непридатних основних фондів;

- ✓ перевірка правильності розкриття інформації в реєстрах бухгалтерського обліку та формах фінансової звітності;
- ✓ аналіз безпеки та ефективності використання основних фондів;
- ✓ розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності управління основними фондами тощо.

Внутрішній аудит повинен проводити спеціальний структурний підрозділ підприємства або його персонал, який безпосередньо підпорядковується керівництву підприємства. Основні етапи проведення внутрішнього аудиту відображені на рис. 2.6.

Аудит основних засобів повинен плануватися і проводитись таким чином, щоб враховувати всі аспекти господарських операцій щодо основних засобів у специфіці підприємства, а саме класифікацію, оцінку та переоцінку їх вартості, облік, амортизацію, обґрунтування витрат на ремонт, модернізацію, реконструкцію, списання тощо, що дозволить у найбільшій мірі уникнути помилок, і в той же час запобігти штрафам за порушення норм та рекомендацій, встановлених законодавством щодо обліку фіксованих активів.

Наступним етапом внутрішнього аудиту є програма аудиту, яка являє собою детальну інструкцію щодо послідовності аудиторської перевірки основних засобів на підприємстві. Саме на основі програми надалі розробляються робочі документи, в яких фіксується інформація, отримана під час аудиту, і робляться відповідні висновки щодо виявлених відхилень, неточностей та порушень, зокрема, відповідності бухгалтерських даних бухгалтерському обліку записи та фінансова звітність.

Важливою частиною системи планових заходів щодо послідовності внутрішнього аудиту основних засобів є вивчення складових облікової політики підприємства, зокрема, в контексті створення ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємстві з визначення наявності інформації про бухгалтерський облік. стандартні первинні документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, форми фінансової звітності. Ця

інформація є важливою для аудитора, оскільки вона відразу створює можливість сформулювати загальне уявлення про організацію обліку основних засобів на конкретному підприємстві.

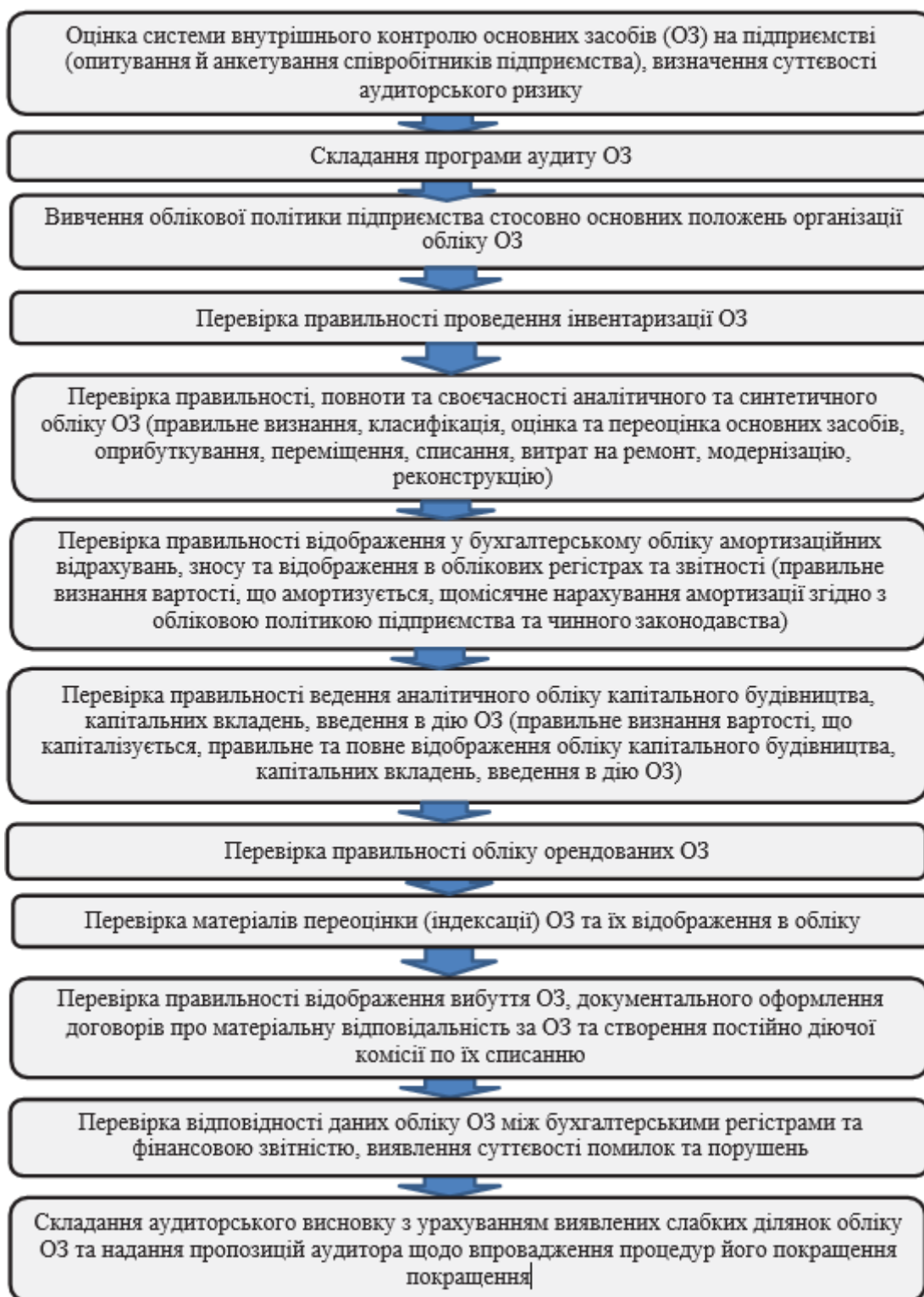


Рис. 2.6. План (стратегія) послідовності проведення внутрішнього аудиту операцій з обліку основних засобів

Далі перевіряється правильність проведення інвентаризації основних засобів, а саме дотримання умов інвентаризації, порядку реєстрації інвентаризаційних описів, протоколів засідань інвентаризаційних комісій, відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації. Під час проведення інвентаризації аудитор перевіряє не тільки наявність та збереження основних засобів, їх склад та структуру за підрозділами підприємства, а й правильність визначення об'єкта запасів для його віднесення до відповідної групи основних засобів.

Також слід звернути увагу протягом перевірки на предмет можливого помилкового включення до складу основних засобів тих об'єктів, термін служби яких менше 12 місяців. У той же час серед важливих факторів, що визначають особливості аудиту основних засобів, можемо назвати їх характеристики щодо джерел основних засобів, що визначає склад тих елементів, які формують первісну вартість, а також вибір амортизації та собівартості в контексті подальшого руху.

Діяльність внутрішнього аудиту повинна охоплювати дві сфери - забезпечення та консультування. З огляду на все вищевикладене та термінологію Міжнародних професійних стандартів внутрішнього аудиту, внутрішній аудит суб'єкта перевірки визначається як надання об'єктивних гарантій та порад щодо виявлення та реалізації потенціалу покращення якості процесу управління операціями, ефективне функціонування та економічна стійкість, а отже, забезпечення інтересів та законних прав його власників.

Згідно з даними первинного бухгалтерського обліку, картковий документ видається на кожен об'єкт основних засобів. Таким чином, приймання окремого об'єкта оформляється актом (накладною), який складається приймальною комісією, яка призначається наказом (розпорядженням) керівника підприємства в одному примірнику на кожен об'єкт. Загальний акт, згідно з яким проводиться приймання кількох основних засобів, складається лише під час обліку господарських товарно-



матеріальних цінностей, інструментів, обладнання, якщо ці об'єкти однотипні та мають однакову вартість, а також прийняті в одному календарі місяць. Акт (рахунок-фактура) після його реєстрації разом із технічною документацією, що стосується об'єкта основних засобів, передається в бухгалтерію, він підписується головним бухгалтером, затверджується керівником підприємства, а також уповноваженими особами. Склад комісії, яка складає акт, визначається наказом про облікову політику підприємства.

На підставі «Акта (накладної) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма № ОЗ-1) для кожного об'єкта заповнюється один примірник інвентарної картки (форма № ОЗ-6), який зберігається безпосередньо в бухгалтерії. У разі групового обліку картка заповнюється записами позицій окремих основних засобів.

На підставі інвентарних карток заповнюють окремі регістри бухгалтерського обліку, дані яких порівнюються з регістрами синтетичного обліку. Зокрема, для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами під час ручної обробки бухгалтерських документів використовується «Картка обліку руху основних засобів» (форма № ОЗ-8), вона заповнюється на підставі інвентарних карток відповідних груп (видів) основних фондів і порівняно з даними про синтетичний облік основних засобів. На підставі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми про рух основних засобів, а також типова форма № ОЗ-8 заповнюється на підставі таких форм, як: ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»; ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)»; ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту».

Наприклад, стандартні форми, такі як ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» та ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів», використовуються при складанні акта про списання основних засобів внаслідок їх старіння або зносу. Такий документ складається у двох примірниках, затверджується керівником підприємства і передається до

бухгалтерії, де на його підставі робиться запис за формою ОЗ-9 та вилучається картка форми ОЗ-6, що згодом відображається у формі ОЗ-7.

Під час перевірки операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів, причин їх вибуття (продаж, списання у разі нестачі, внаслідок моральної та фізичної амортизації), перевіряють правильність списання первісної вартості об'єктів, сума накопиченої амортизації, порядок формування та відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних фондів.

Вся інформація, відображена в цих первинних документах, повинна бути правдивою, об'єктивною, достовірною, своєчасною в контексті забезпечення ефективних економічних та правових відносин підприємства з іншими суб'єктами господарювання.

Однак для забезпечення точності заповнення інформації про розрахунки сум амортизації з відповідним відображенням записів у Головній книзі та на рахунках бухгалтерського обліку аудит амортизації слід проводити більш детально. Особлива увага аудитора повинна бути зосереджена на поданні даних про ті основні засоби, до яких застосовуються особливі умови амортизації. Результатом аудиту повинен стати робочий документ аудитора «Перевірка правильності амортизації основних засобів на підприємстві».

Враховуючи, що чинні положення Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби" зазначають, що деякі витрати не містять специфікації, а саме інші витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням основних засобів у стан, в якому вони придатні для використання за призначенням, відстеження змін таких витрат повинно проводитися з формування первісної вартості основних фондів. Тут аудитор повинен ретельно перевірити наявність документальних підтверджень понесених витрат, проаналізувати статті витрат дебетового обороту на рахунку 15 "Капітальні інвестиції", терміни та доцільність виконаної роботи, пов'язаної з установкою обладнання.

Витрати на будівельно-монтажні роботи, транспортування, монтаж, монтаж, налагодження основних засобів, консультації тощо всебічно перевіряються шляхом порівняння взаємопов'язаної інформації в різних первинних, бухгалтерських та не-бухгалтерських документах підприємства. Наявність типових контрактів на виконання робіт, актів про їх виконання та банківських виписок про виплату коштів постачальникам та підрядникам за такими контрактами не є остаточним фактом підтвердження таких робіт чи послуг, тому внутрішній аудитор повинен звернути увагу до процесу організації, планування, здійснення видів робіт або послуг, які не задокументовані документами, що не підлягають бухгалтерському обліку, шляхом попереднього опитування працівників (не тільки бухгалтерів), які брали участь у процесі монтажу, роботи з об'єктом або матеріально відповідають за об'єкт основних засобів.

Особливу увагу слід звернути на суми, що виплачуються постачальникам активів. Сьогодні один і той же актив можна придбати за різними цінами, тому якщо посадова особа має фінансовий інтерес придбати, наприклад, виробничий інструмент у компанії, яка знаходиться віддалено, а власник або уповноважене керівництво не звертає уваги на той факт, що такі або подібні основні фонди за нижчою ціною (без урахування витрат на доставку або транспортування, проїзд, заробітну плату водія, експедитора, використане паливо тощо) можна придбати в місті, де знаходиться покупець, існує навмисне завищення ціни придбання.

Хоча в цій ситуації порушення законодавства, що застосовується, аудитор повинен надати таку інформацію власнику бізнесу для прийняття управлінських рішень. Крім того, під час аудиту внутрішній аудитор повинен забезпечити правильність документів, що підтверджують ринкову (справедливу) вартість об'єктів, що зараховуються (висновки експертів, сертифікати виробників, листи-пропозиції тощо), а також перевірити відповідність період отримання таких документів дата введення об'єкта в експлуатацію.

Суть порушень може полягати у включенні до первісної вартості основних засобів непотрібних (непотрібних), необґрунтовано завищених або непідтверджених документально підтверджених робіт, інформаційних послуг, їх затримки, яка може не виконуватися чи не надаватися, але грошей за такі роботи (послуги) перераховуються на рахунки інших суб'єктів господарювання. З огляду на це, планування закупівель основних фондів разом із формуванням детальних сум витрат та їх відображенням в адміністративних, дозвільних документах повинні бути узгоджені з керівником або уповноваженою особою та додатково оцінені на окремих етапах монтажу, введення в експлуатацію, випробування, введення в експлуатацію.

Потім аудитор перевіряє якісні характеристики та дотримання принципів коректності щодо відповідності бухгалтерського обліку основних засобів бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відповідно до плану. При цьому ретельно вивчається складання фінансової звітності, включаючи закриття рахунків доходів і витрат та визначення фінансового результату, коригування показників звітності та / або формування приміток у зв'язку з подіями, що відбулися після дати балансу.

Заключним етапом плану послідовності внутрішнього аудиту є узагальнення результатів аудиту, встановлення відповідно до Міжнародних стандартів, а також формулювання відповідного аудиторського висновку[65].

Зокрема, типові помилки та порушення, виявлені під час аудиту основних засобів на підприємствах, включають недотримання порядку вимог облікової політики чинного законодавства щодо обліку основних засобів; неповнота або відсутність первинних документів з обліку основних засобів; відсутність запасів основних засобів; порушення порядку проведення інвентаризації основних засобів та відображення його результатів в бухгалтерському обліку; неправильна оцінка основних засобів; неправильна

амортизація основних засобів та віднесення їх до об'єктів бухгалтерського обліку.

Дотримання практичної реалізації низки організаційних принципів сприятиме ефективному досягненню мети внутрішнього аудиту операцій з використання та обслуговування основних засобів (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

**Характеристика організаційних принципів внутрішнього аудиту операцій із використання та обслуговування основних засобів**

<b>Назва організаційного принципу</b>	<b>Стисла характеристика організаційного принципу</b>
Функціональна незалежність (незалежність думки)	Виконання суто дорадчої ролі при прийнятті управлінських рішень щодо операцій з використання та обслуговування основних фондів (наприклад, не безпосередня оцінка ризиків, пов'язаних з розслідуваними операціями, а сприяння його здійсненню, періодичний огляд та вдосконалення цього процесу в цілому)
Систематичність (регулярність)	Діяльність згідно із запланованими документами з внутрішнього аудиту. Запропоновано частіше виконувати аудиторські завдання з внутрішнього аудиту операцій з використання та обслуговування основних фондів, як тільки буде реалізована функція внутрішнього аудиту, приділяючи особливу увагу критичним напрямкам (процедури допуску до особливо дорогого обладнання тощо); не виключається можливість виконання разових завдань аудиту вищого керівництва при необхідності (аналіз причин аварійного відключення обладнання тощо)
Динамічність	Дослідження та оцінка управління операціями з використання та обслуговування основних фондів з урахуванням їх розвитку під впливом нових обставин та факторів. Наприклад, при оцінці обраної амортизаційної політики підприємства необхідно проаналізувати її початкову версію та всі зміни, обумовлені управлінськими рішеннями (вибір іншого методу амортизації тощо), вплив інших обставин (вибір іншого напрямку оновлення фіксованого активи, вдосконалення, зміни в нормативних актах тощо)
Комплексність	Вивчення стану (реінжиніринг) та демонстрація слабких сторін у процесі управління операціями з використання та обслуговування основних фондів на даний момент, а також оцінка його ефективності шляхом розрахунку використання основних фондів, аналіз причин цих результатів та майбутні перспективи
Конструктивність	За результатами аудиторського завдання слід надати рекомендації, спрямовані на підвищення ефективності управління операціями з використання та обслуговування основних фондів; внутрішній аудитор

	/ МРГ повинен контролювати виконання рекомендацій керівництва
Системність	Ідентифікація, аналіз, оцінка та документування аудиторських доказів, зібраних під час аудиторських процедур, для висловлення думки щодо надійності та ефективності управління операціями з використання та обслуговування основних засобів, а також надання рекомендацій. Це оцінки, які передбачають проведення фінансового аудиту, аудиту відповідності та аудиту ефективності (оперативний аудит) або поєднання цих елементів.

Ступінь використання кожного виду аудиту залежить від конкретних завдань, покладених на внутрішнього аудитора. З метою перевірки фінансової інформації про операції з використання та обслуговування основних засобів перевіряються кошти, насамперед, показники бухгалтерського обліку та фінансової звітності; для підтвердження рівня відповідності вимогам проводяться перевірку в розрізі «виконано / не виконано»; надання гарантій ефективності операцій з удосконалення основних засобів вимагає більш складної, всебічної оцінки цих операцій, що охоплює організаційні, оперативні, правові, бухгалтерські та контрольні аспекти у послідовному ланцюжку "рішення щодо вдосконалення → виконання комплексу запланованих робіт → введення в експлуатацію вдосконаленого основного засобу → збільшення економічної вигоди від вдосконаленого основного засобу".

Пріоритетом внутрішнього аудиту операцій із використання та обслуговування основних засобів має бути оцінка їх ефективності. Вертикальний підхід до проведення внутрішнього аудиту полягає у наданні гарантій відповідності та ефективності діяльності (виконання функцій) окремим структурним підрозділом або посадовою особою відповідного рівня управління операціями з використання та обслуговування основних засобів (для наприклад, на рівні ремонтної майстерні, конструкторського бюро тощо).

Горизонтальний підхід полягає у наданні гарантій відповідності операцій із використання та обслуговування основних засобів вимогам управління, зокрема вимогам ефективності та результативності управління цими операціями. Через застосування горизонтального підходу до організації внутрішнього аудиту операцій з використання та обслуговування основних засобів, процедури внутрішнього аудиту не зосереджуються на вивченні цих операцій в межах одного структурного підрозділу (не відповідає одна посадова особа), але охоплюють функції різних підрозділів та службових осіб щодо їх виконання (наприклад, функції відділу головного механіка (отримує креслення виробу, специфікації деталей, необхідних для ремонту основних засобів), відділу головного конструктора (розробляє ці креслення та технічні умови). Крім того, горизонтальний підхід до внутрішнього аудиту операцій з використання та технічного обслуговування основних засобів стимулює учасників, які беруть участь у певному бізнес-процесі, до кращої взаємодії та комунікації, тому цей підхід повинен бути кращим, що дозволяє поліпшити якість процес управління досліджуваними операціями.

Надання об'єктивних гарантій в рамках внутрішнього аудиту операцій з використання та обслуговування основних засобів забезпечується, крім застосування організаційних принципів до його реалізації, дотримання послідовності основних організаційних процедур внутрішнього аудиту, якими є: обсяг завдання аудиту; виявлення, аналіз та оцінка аудиторських доказів; підготовка робочої та звітної аудиторської документації; доведення результатів аудиторського завдання до замовника та моніторинг їх виконання.

Для всебічного відображення результатів внутрішнього аудиту основних засобів аудиторський висновок повинен містити інформацію з таких питань:

- аналітичний огляд аудиторської документації для всіх класифікаційних груп основних фондів;
- аналіз подій після звітної дати;

- узагальнений аналіз відхилень даних обліку основних засобів та причин їх виникнення;
- аналітичний огляд положень програми аудиту основних засобів;
- аналіз та оцінка кількісної та якісної достатності аудиторських доказів для формування умовно позитивного висновку аудитора;
- складання аудитором висновків з урахуванням виявлених помилок та порушень;
- обґрунтування та подання аудиторських пропозицій щодо впровадження процедур вдосконалення бухгалтерського обліку основних засобів підприємства.

Підставою для аудиторського висновку буде послідовне виконання в контексті плану послідовності внутрішнього аудиту таких аналітичних процедур:

1) перевірка послідовності застосування облікової політики від періоду до періоду для конкретних господарських операцій з основними засобами;

2) розрахунок та аналіз значень та тенденцій основних показників, що характеризують певні сегменти фінансової звітності, для виявлення незвичних відхилень;

3) перевірка у фінансовій звітності правильності передачі залишків за основними засобами на початок поточного періоду з попереднього періоду, здійснювана шляхом простого порівняння цих показників;

4) порівняння записів фінансової звітності, Головної книги та реєстрів бухгалтерського обліку основних засобів для оцінки їх відповідності;

5) звірка залишків та оборотів на рахунках основних засобів звітного та попереднього періодів з метою виявлення значних або несподіваних відхилень;

6) порівняння фінансової звітності з кошторисами та планами стану основних засобів;

7) аналітичний огляд записів Головної книги з метою виявлення нетипових бухгалтерських проводок, які підлягають детальному розгляду;



8) спеціальні аналітичні процедури для кожного сегмента фінансової звітності щодо основних засобів з метою отримання аудиторських доказів надійності його показників.

## Висновки до розділу 2

Таким чином, у сучасних умовах роль і значення аудиту в цілому та аудиту операцій з використання та обслуговування основних засобів, зокрема, як послуг, що збільшують цінність відповідної звітної інформації завдяки незалежній та критичній оцінці аудиторами, а також дії мотиваційного аспекту. Основними функціями зовнішнього аудиту операцій з використання та утримання основних засобів є збір та оцінка сертифікатів для підтвердження повноти, точності, арифметичної точності звітної інформації, а також перевірка інтерпретацій та оцінок загально визнаних принципів бухгалтерського обліку.

Для забезпечення ефективності аудиторської перевірки Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах» сформовано програму аудиту ефективності використання основних засобів з деталізацією мети, обраних аудиторських процедур, методів, джерел інформації де містяться докази та кодування робочих документів, терміни перевірки і виконавця. Програма складається з таких етапів: аудит повноти забезпеченості основними засобами; якісно-технічного стану основних засобів; ефективності використання основних засобів. Проведено перевірку правомірності віднесення активів підприємства до основних засобів та обліку амортизації Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий дах».

Наявність на підприємстві системи внутрішнього контролю та аудиту сприятиме правильності відображення надходження та вибуття основних засобів, перевірці їх зберігання, правильному документообігу, правильному вибору методів амортизації і розрахунку норм зносу, виявленню неліквідних активів або тих, які не використовуються що у загальному підсумку сприятиме підвищенню ефективності їх використання.

## **РОЗДІЛ 3. ОЦІНКА ВПЛИВУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВА**

### **3.1. Особливості оцінки фінансового стану підприємства**

У сучасній практиці в більшості вітчизняних компаній є проблеми, пов'язані з необхідністю збільшення прибутку та зменшення витрат. Відсутність вирішення цих проблем заважає забезпечити стійке економічне зростання на підприємствах, що дозволило б у сучасних умовах конкурувати на внутрішньому та зовнішньому ринках. Ці проблеми можна вирішити за допомогою правильно підбраного методу аналізу, який дозволить якісно оцінити фінансовий стан. Фінансовий аналіз призначений для моніторингу змін фінансових результатів за певні періоди часу. Це дозволяє запобігти банкрутству, визначити потребу в інвестиціях, поліпшити фінансово-економічний стан підприємства. Метою фінансового аналізу є створення довгострокового плану розвитку виробництва.

Основною категорією в процесі оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства є "фінансовий стан". Вміння правильно розуміти цю категорію дозволяє вибрати метод, який вирішує наявні проблеми.

В економічній літературі існує велика кількість визначень категорії «фінансовий стан», а їх систематизація дає підстави стверджувати, що в найбільш загальному вигляді фінансовий стан слід розуміти як результат взаємодії загальних елементів фінансових операцій на підприємстві. Він складається саме з показників, що відображають фінансові ресурси.

Фінансовий стан – одна з найважливіших характеристик виробничо-фінансової діяльності підприємств. Під фінансовим станом підприємства розуміють рівень його забезпечення відповідним обсягом фінансових ресурсів, необхідних для здійснення ефективної господарської діяльності та своєчасних розрахунків за готівкою за його зобов'язаннями. [52.].

Розглянемо методологічні підходи до оцінки фінансового стану (рис. 1)

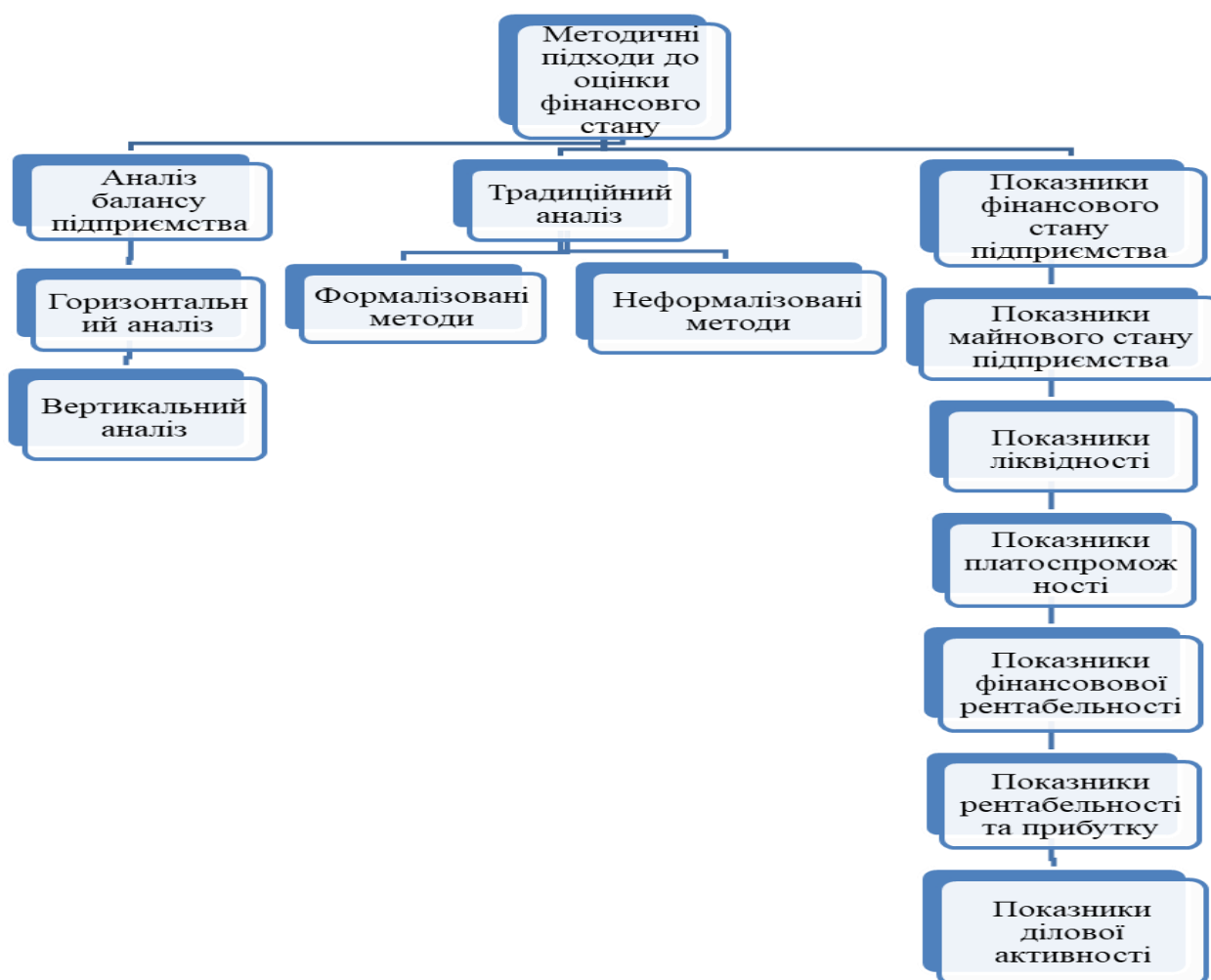


Рис. 3.1. Методичні підходи до аналізу показників фінансового стану підприємств

Оцінка фінансового стану підприємства може проводитись у трьох напрямках: аналіз балансу підприємства, традиційний аналіз та дослідження показників фінансового стану. Баланс підприємства досліджується згідно загальноприйнятої методики горизонтального та вертикального аналізу.

Традиційний аналіз показників фінансового стану передбачає формалізований та неформалізований аналіз.

Показники фінансового стану підприємства досліджуються на предмет майнового стану підприємства, визначення показників ліквідності,

платоспроможності, фінансової рентабельності, рентабельності прибутку та ділової активності.

Таким чином фінансовий аналіз підприємства може відбуватись за різними напрямками, які подано у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

## Класифікація фінансового аналізу за напрямками

Ознака	Вид (напрямок)
Користувачі інформаційних ресурсів	Внутрішній. Зовнішній
Інтереси користувачів	Прийняття управлінських рішень. Оцінка економічної політики. Діагностика рівня господарювання. Планування діяльності. Організація контролю
Часовий період	Квартальний; піврічний; за 9 місяців; річний; динамічний
Обсяг дослідження	Комплексний ; тематичний
Просторова форма	Господарюючий суб'єкт ; регіон; загальнодержавний; міждержавний
Класифікаційні ознаки господарюючих суб'єктів	Види економічної діяльності. Форми власності. Організаційно-правові форми господарювання. Органи управління
Повнота охоплення об'єктів	Суцільний; вибірковий.
Рівень автоматизації робіт аналітичного дослідження	Ручний; комп'ютеризований; автоматизований.
Організаційна система	Централізований; децентралізований.
Динаміка формування вихідних інформаційних ресурсів	Періодичний; одноразовий.
Етапи управління	Стратегічний (перспективний); попередній (проектний); операційний (ситуаційний); ретроспективний (наступний).

Надійність отриманих даних залежить від вибору методологічного підходу. Факторами, що впливають на вибір підходу, є економічне становище країни, реформи, що проводяться державою, стабільність тощо. Також викликають труднощі - правильний вибір методів аналізу фінансового стану та їх якісне застосування, оскільки кожен із них має свої недоліки

(табл. 2). Наявність у кожного методу переваг та недоліків дозволяє сформулювати висновок, що їх застосування потрібно оцінювати для кожного окремого господарюючого суб'єкта.

Таблиця 3.2

Характеристики основних прийомів аналізу фінансового стану підприємства

Назва	Сутність	Переваги	Недоліки
Горизонтальний аналіз	Порівняння всіх критеріїв поточного періоду з минулими.	Надає дані про зміни в структурі фондів та їх динаміці. Ці методи використовуються майже у всіх методах.	Це не дозволяє порівнювати окремі варіанти економічних рішень і не передбачає заміни різних ресурсів, немає вибору оптимального варіанту розвитку економічних системи. Обмежений розгляд інфляції.
Вертикальний аналіз	З'ясовує вплив кожного показника на загальний показник.		
Трендовий аналіз	Порівняння кожної статті звітності з попередніми періодами та виявлення тенденції основної тенденції, на яку не впливають характеристики окремих періодів	Дозволяє спостерігати за показниками, робити прогнози на перспективу.	Складність вибору моделі; трудомісткість; проблеми інтерпретації інформації та формування системи проаналізовані показники; неточність даних через нестабільність ринкового середовища (найчастіше тенденція короткочасна).
Метод фінансових коефіцієнтів	Складаються в обчислення числових співвідношень показники різних форм звітності, що визначають взаємозв'язок між їх.	Простота розрахунку величин; дозволяє швидко відносно виконати як експрес-аналіз, так і комплексну діагностику	Велика трудомісткість; відсутність нормативних значень ряду коефіцієнтів; можлива ситуація, коли зміни значень коефіцієнтів в динаміці неможливо інтерпретувати належним чином, оскільки значення для розрахунку можуть змінюватися з часом.

Порівняльний аналіз	Це внутрішній аналіз показників підприємства, підрозділів, цехів, а також порівняння підприємства з відповідними показниками конкуренти.	Гнучка, динамічна, є основою комплексна оцінка показників фінансово-господарської діяльності.	Це важко використовувати з урахуванням фактора часу; Для того, щоб можна було зробити правильні висновки за результатами порівняння, необхідно забезпечити відповідність показників та їх однорідність щодо календарних термінів, методів оцінки.
Факторний аналіз	Дозволяє виявити вплив окремих факторів на показники з використанням детермінованих або стохастичних методів дослідження	Це дозволяє чітко бачити рівень фінансового стану підприємств протягом кожного звітного періоду та відстежувати тенденцію його зміни через ключові фактори впливу.	Трудомісткий; не завжди можливо обмежити кількість показників та факторів для аналізу; залежно від моделі результати можуть відрізнятися; Ситуація, коли зміни значень коефіцієнтів в динаміці неможливо інтерпретувати належним чином, оскільки значення для розрахунку змінюватися з часом.

Ознайомившись із цими прийомами, можна зробити висновок, що вони мають достатню кількість недоліків. Однак найважливішою проблемою, з якою стикається фахівець, є нестабільна економічна ситуація в Україні, яка не дозволяє провести оцінку якості та унеможлиблює довгострокове планування.

Через нестабільний курс іноземної валюти фінансові показники постійно змінюються, і тому аналіз може бути ненадійним або нерелевантним.

Як зовнішні, так і внутрішні фактори впливають на фінансовий стан підприємства.

Зовнішні фактори не залежать від діяльності підприємства:

- 1) до економічних факторів належать економічний стан країни, податки, інфляція та конкуренція;
- 2) до соціально-політичних факторів належать політична стабільність, умови експорту та імпорту, антимонопольна політика держави;
- 3) до фінансових факторів належать страхування бізнесу, фінансова політика, процентні ставки;
- 4) демографічний фактор включає кількість, склад та рівень якості життя;
- 5) науково-технічний фактор включає рівень прогресу країни та рівень міжнародної конкуренції.

Ці фактори слід включати в аналіз фінансового стану підприємства і використовувати для створення стратегій подальшого розвитку. На фінансовий стан також впливають внутрішні фактори, а саме:

- 1) операційні чинники включають неефективне використання маркетингу, неефективне використання основних засобів;
- 2) до інвестиційних чинників належать затримка тривалості робіт та збільшення планових витрат та інвестиційних ресурсів, недотримання запланованого прибутку від реалізації;
- 3) фінансові фактори включають неправильний вибір фінансової стратегії, низьку ліквідність активів підприємства, високу частку позикового капіталу та зростання дебіторської заборгованості [53].

Також під час теоретичної оцінки фінансового стану підприємства були виявлені такі проблеми:

#### 1. Проблема ідентифікації.

При оцінці фінансового стану підприємства фахівці використовують поєднання активів і пасивів балансу та інших статей звітності. Проблема виникає через специфічну форму офіційної фінансової звітності як основного джерела інформації, з якого буде проводитися аналіз. Ця проблема не актуальна, якщо аналіз проводиться фахівцем без використання комп'ютерних програм, але створює проблеми при роботі з програмами.



## 2. Проблема групування рядків балансу.

Час від часу проводяться реформи, які вносять ряд змін до фінансової звітності. Як правило, ці зміни передбачають зменшення кількості статей та розшифрувань. Це може заважати більш детальному аналізу інформації.

## 3. Проблема часового інтервалу фінансового аналізу.

Існують конкретні показники, які розраховуються для визначення цілей та завдань аналізу підприємства, відповідно до звітних форм вони обчислюються в кінці кожного року або кварталу. Фахівець повинен бачити переваги існуючих форм звітності, вміти обчислювати показники та коефіцієнти фінансового аналізу частіше, ніж раз на рік або квартал. Доцільно проводити такі розрахунки, як аналіз грошових потоків, раз на місяць або тиждень.

## 4. Проблеми спотворення бухгалтерського звіту.

Існують такі можливі викривлення бухгалтерського обліку:

1. високий рівень тіньової економіки та прагнення підприємств приховувати реальні фінансові результати своєї діяльності;

2. низька прозорість фінансової звітності на підприємстві. Серед найбільш актуальних питань також є:

- 1) проблема повноти інформації;

Суть цієї проблеми полягає в тому, що інформація, отримана у фінансовій звітності, може бути не повною, не існує розділення деяких показників. Наприклад, підприємство, яке займається виробництвом великої кількості різноманітної продукції, не зможе проаналізувати продаж певної категорії товарів, оскільки у звіті про прибутки та збитки вказується загальна сума продажів;

- 2) проблема врахування сфер діяльності підприємства.

При оцінці фінансового стану підприємства не враховується сфера діяльності підприємства. Підприємства, які здійснюють різні види діяльності, мають неоднорідну структуру балансу, що означає, що при оцінці

фінансового стану слід використовувати додаткові розрахунки та процедури [54].

Все це не повний перелік проблем, з якими можуть зіткнутися економісти при оцінці фінансового стану підприємства, але вирішення цих проблем може покращити процес аналізу. Фахівець повинен розуміти, що на аналіз впливає велика кількість факторів, і в процесі можуть виникати нові проблеми.

### **3.2. Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання**

Одним з найважливіших факторів збільшення обсягу виробництва на промислових підприємствах є забезпечення їх необоротними активами, зокрема основними засобами в необхідній кількості та асортименті, а також їх найбільш ефективне використання. Складна економічна ситуація в країні визначає пошук резервів для вдосконалення діяльності компанії, зокрема, за рахунок підвищення ефективності використання основних фондів. Оскільки аспекти аналізу основних засобів висвітлені в національних та іноземних працях та зарекомендували себе як ефективні методи покращення фінансового стану підприємства доцільно провести дослідження Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах».

Проблема ефективності висувається на перший план у процесі вивчення та дослідження роботи підприємств. Вирішення цієї проблеми залежить від фінансового стану підприємства та його конкурентоспроможності на ринку [32].

Основні засоби зазнають найбільш інтенсивного використання та є джерелом пошуку резервів для збільшення рентабельності. Раціональне використання основних засобів підприємства сприяє поліпшенню всіх

техніко-економічних показників, у тому числі – збільшення виробництва, зниження його собівартості, складності виготовлення [20].

Дані про наявність, амортизацію та рух основних фондів є основним джерелом інформації для оцінки потенціалу організації. Аналіз руху основних засобів базується на таких показниках:

- коефіцієнт надходження (введення) основних засобів;
- коефіцієнт вибуття основних засобів;
- коефіцієнт придатності;
- коефіцієнт зносу.

Джерелом вихідної інформації для розрахунку руху основних засобів є фінансова звітність підприємств.

Оновлення основних засобів здійснюється у формі їх заміни на більш досконалі та ефективні, реконструкції та модернізації окремих груп та видів. Відповідно для оцінки руху основних засобів використовуються коефіцієнт введення та коефіцієнт вибуття, які характеризують інтенсивність введення та вибуття окремих видів та груп основних засобів та їх сукупність. Коефіцієнт доходу (вкладених) основних фондів розраховується за формулою:

$$k_{\text{вв}} = \frac{\text{Введені основні засоби за період}}{\text{Вартість основних засобів на кінець періоду}}$$

Норма вибуття основних засобів показує обсяг вилучених коштів протягом року порівняно з їх вартістю на початок звітного періоду. Коефіцієнт розраховується за формулою:

$$k_{\text{виб}} = \frac{\text{Основні засоби, що вибули за період}}{\text{Вартість основних засобів на початок періоду}}$$

Коефіцієнт зносу характеризує частку вартості основних засобів, яка була списана на виробничі витрати в попередні періоди. Коефіцієнт розраховується за формулою:

$$k_{\text{зн.}} = \frac{\text{Сума зносу основних засобів}}{\text{Первісна вартість основних засобів}}$$

Коефіцієнт придатності розраховується як різниця між 1 (або 100%) та коефіцієнтом зносу:

$$k_{\text{прид}} = 1 - k_{\text{зн}}$$

Досліджуючи основні засоби, доцільно звертати особливу увагу на такі показники, як рентабельність основних засобів, фондомісткість і технічне оснащення праці, що характеризують ефективність використання основних засобів.

Рентабельність основних засобів показує загальну рентабельність використання кожної гривні, витраченої на основні засоби, тобто ефективність інвестування цих коштів. Рентабельність основних засобів розраховується як відношення вартості реалізованих товарів до початкової середньорічної вартості основних засобів:

$$\text{Віддача}_{\text{оз}} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середньорічна вартість основних засобів}}$$

Технічне озброєння праці показує, скільки гривень витрачено на основні засоби на одного працівника. Показник визначається як відношення вартості основних фондів до середньої кількості працівників:

$$\text{Озброєність}_{\text{праці}} = \frac{\text{Середньорічна вартість основних засобів}}{\text{Чисельність працівників}}$$

Капіталоємність (інтенсивність капіталу) – величина, яка обернена до віддачі основних засобів. Такий показник характеризує частку вартості основних засобів, які припадає на кожну гривню продукції, що випускається на підприємстві. Розраховується за формулою:

$$\text{Капіталоємність} = \frac{\text{Середньорічна вартість основних засобів}}{\text{Виручка від реалізації}}$$

Висока капіталоємність може бути зумовлена низьким та неефективним використанням активів компанії, або це може означати, що бізнес компанії є більш капіталомістким та менш трудомістким (у випадку бізнесу, наприклад, автоматизованого) [1].

У подальшому дослідженні ефективності використання основних засобів важливим кроком є здійснення факторного аналізу. Цей аналіз дозволяє виявити фактори, що впливають на досліджуваний об'єкт. З метою практичних досліджень проведемо факторний аналіз віддачі основних фондів на Товаристві з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах». Вибір підприємства, що займається покрівельних поверхонь, зумовлений тим, що цей вид діяльності, як правило, передбачає велику кількість основних засобів: будівель, машин, обладнання тощо. За останніми даними Державної служби статистики, ступінь зносу основних засобів на аналогічних підприємствах, становить приблизно 50%.

Аналізуючи структуру основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах», ми бачимо, що більшість основних засобів становлять машини та обладнання. Згідно даних на початок 2020 р. структура основних засобів подана в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Структура основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах» на початок 2020 р.

Назва основного засобу	Сальдо на початок періоду	Частка у загальному обсягу
Ноутбук ProBook HP 440 G4	13 111,67	0,04
Зварювальний апарат Triac Drive PID		
Автомобіль Kyron New D20DT Comf 5 6AT	243 429,55	0,69
Зварювальний апарат «Triac AT» 1 кг	6 687,21	0,02
Зварювальний апарат гарячого повітря "Triac S"	6 446,48	0,02
Зварювальний апарат гарячого повітря Normall	24 441,22	0,07
Набір інструментів	7 150,00	0,02
Ноутбук GVRNSK/Acer Aspire (з	3 790,64	0,01

мишою і сумкою)		
Перфоратор 800 Вт, 32 мм, 2,9 Дж	2 690,83	0,01
Планшетний комп'ютер Apple A1460 iPad	7 944,82	0,02
Зварювальний апарат Triac Drive PID	38 871,73	0,11

Більш детально візуалізацію структури основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах» на початок 2020 р. представлено на рис. 3.2.

- - Ноутбук ProBook HP 440 G4;
- - Зварювальний апарат «Тріак АТ» 1 кг;
- - Зварювальний апарат гарячого повітря Normall;
- - Ноутбук GVRNSK/Acer Aspire (з мишою і сумкою);
- - Планшетний комп'ютер Apple A1460 iPad;
- - Автомобіль Kyron New D20DT Comf 5 6AT;
- - Зварювальний апарат гарячого повітря "Тріак S";
- - Набір інструментів;
- - Перфоратор 800 Вт, 32 мм, 2,9 Дж;
- - Зварювальний апарат Triac Drive PID.

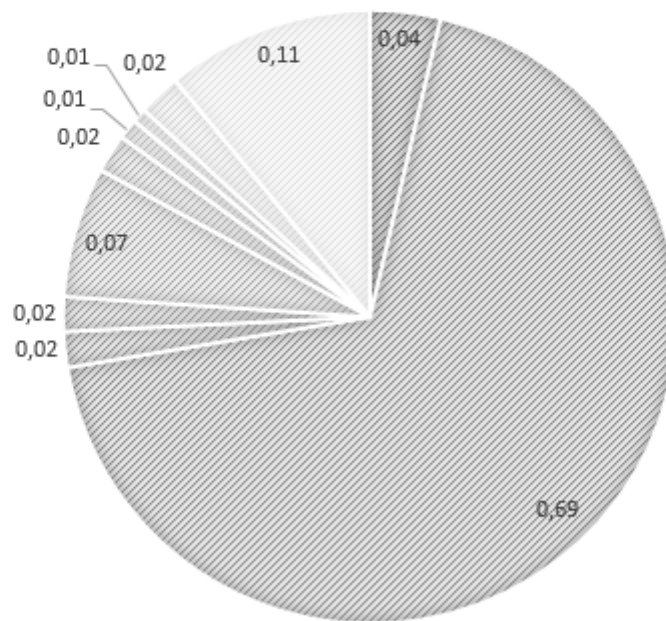


Рис. 3.2. Структура основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах» на початок 2020 р.

Як видно з рисунка найбільшу частку у вартості основних засобів займає автомобіль Kyron New D20DT Comf 5 6AT – 69 %. Другим за вартістю в загальній структурі є Зварювальний апарат Triac Drive PID – 11 %. Інші основні засоби займають незначну частку у загальному обсягу.

Подібним чином було б корисно дослідити, як частка машин та обладнання та їх вплив на повернення основних засобів загалом. Тому необхідно розглянути, як на віддачу основних засобів у цілому впливають такі фактори:

- питома вага машин і обладнання у загальній вартості основних засобів;
- віддача машин і обладнання з продукції. Для цього можна використати формулу спрощеного двофакторного комплексу:

$$ВОЗ = ПМО \times ВМО$$

де ВОЗ – віддача основних засобів;

ПМО – питома вага машин і обладнання;

ВМО – віддача машин і обладнання з виготовленої продукції.

Для розрахунків у табл. 1 наведені всі необхідні дані, а саме: обсяг виробництва, середня вартість основних фондів та вартість машин та обладнання.

Для розрахунків у табл. 3.4 наведені всі необхідні дані, а саме: обсяг продукції, середня вартість основних засобів виробничого призначення і вартість саме машин та обладнання.

Таблиця 3.4

Вихідні дані факторного аналізу основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах

Показники	2018 рік	2019 рік
Виручка від реалізації, тис. грн.	32511,71	29110,77
Середня вартість основних засобів виробничого призначення, тис. грн. у т. ч.:	2498,75	2158,7
машин та обладнання, тис. грн.	612,8	519,2

Для дослідження вихідним показником є дані про виручку від реалізації основної продукції, а саме покрівельних матеріалів. Вартість

виробничого обладнання протягом досліджуваного періоду зменшилась на 340,05 тис. грн, що означає зменшення на 15,75 %. Такий показник зазнав зменшення пропорційно із вартістю машин та обладнання. Такий показник пов'язаний з зменшенням вартості основних засобів в результаті їх амортизації (фізичного зносу). Динаміка зменшення середньої вартості основних засобів відображена на рис. 3.3.

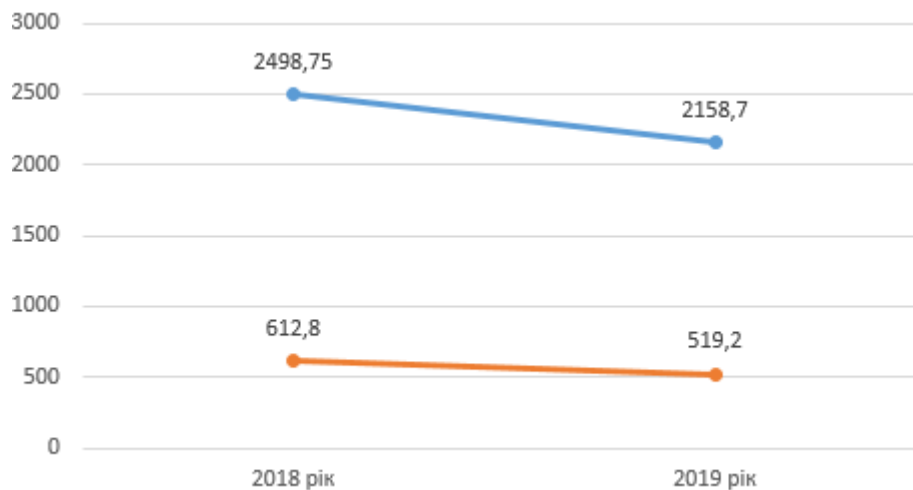


Рис. 3.3. Динаміка зменшення вартості основних засобів протягом 2018-2019 рр.

Використовуючи дані з табл. 3.3 та 3.4 розрахуємо питому вагу вартості машин та обладнання у загальній вартості основних засобів та віддачу основних засобів виробничого призначення й віддачу машин і обладнання. Усі розрахунки та результати показників наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Показників для аналізу впливу факторів віддачі основних засобів Товариства з обмеженою відповідальністю «Промисловий Дах»

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютна різниця, D
Питома вага вартості машин та обладнання у загальній вартості основних засобів	0,38	0,36	-0,02
Віддача основних засобів виробничого призначення	26,34	21,48	-4,86
Віддача машин та обладнання	57,64	59,47	1,83



Тепер розраховуємо вплив визначених факторів методом абсолютних різниць, використовуючи дані з табл. 3.5:

$$1. \text{ВОЗПМО} = \text{ПМО} \times \text{ВМО} = (0,02) \times 57,34 = -1,15 \text{ (грн)};$$

$$2. \text{ВОЗВМО} = \text{ПМО1} \times \text{ВМО} = 0,36 \times (1,82) = 0,66 \text{ (грн)}.$$

Отже, зробивши факторний аналіз впливу питомої ваги машин та обладнання на повернення основних засобів у цілому, можна зробити наступні висновки:

1. Незначне зменшення частки машин та обладнання в загальній вартості основних засобів на 0,02 призвело до зменшення рентабельності основних засобів на 0,66 грн., Що свідчить про відповідне зменшення виручки від реалізації.

2. Зменшення рентабельності машин та обладнання на 4,86 грн. спричинили значне зменшення віддачі основних засобів для виробництва в цілому.

Прибутковість показує ефективність інвестування в основні засоби. Отже, з проведеного аналізу ефективності використання основних засобів та їх впливу на фінансовий стан можна зробити висновок, що віддача від використання кожної гривні, витраченої на обладнанні, під впливом зменшення їх частки знижує ефективність інвестування в основні засоби більш ніж на 1 грн.

### **3.3. Шляхи підвищення економічної ефективності використання основних засобів на підприємствах**

Сучасні напрями економічного розвитку України вимагають від керівників підприємств поглибленого аналізу їх фінансово-господарської діяльності, пошуку внутрішніх фінансових резервів, знання сучасного законодавства та економічних процесів.

Такі показники, як амортизація та знос основних засобів, механізм фінансового управління яких суттєво змінився в ринкових умовах, відіграють важливу роль в господарській діяльності підприємств будь-яких організаційно-правових форм власності.

Модернізація матеріально-технічної бази вимагає активізації інвестиційних процесів. Важливим інструментом регулювання відтворення основних засобів є раціональна амортизаційна політика, ключовими елементами якої є найкращі методи та раціональні норми амортизації основних засобів, які визначені як дозволені для використання нормативними актами на макрорівні та обрані з альтернатива на мікрорівні.

В результаті всебічного дослідження амортизації необоротних активів знаходимо багато відповідей на проблемні питання бухгалтерського обліку та амортизації, однак, незважаючи на переконливі висновки, вони не повністю вичерпують проблеми, що виникають на практиці, тому дослідження підвищення ефективності використання основних засобів є актуальним для вітчизняних підприємств.

Функціонування високотехнологічного виробництва неможливе без його технічного переоснащення. Водночас кризові явища, які вплинули на вітчизняну економіку в останні роки, призводять до різкого скорочення технічних можливостей та її значного старіння. Причинами цього є значне скорочення виробництва та невідповідність цін на промислову продукцію, що призвело до погіршення фінансових показників і значного зменшення кількості придбаного ними технічного обладнання.

З погіршенням фінансового стану підприємств спостерігається різке зниження обсягів придбання основних засобів, що призвело до зменшення кількості технічних основних засобів. Крім того, з точки зору забезпечення запасними частинами та ремонтними матеріалами, паливно-мастильними матеріалами погіршується ефективність використання основних засобів. Все це призводить до нестандартних управлінських рішень щодо розвитку матеріально-технічної бази підприємства та їх раціонального використання.

Для вирішення проблеми підвищення ефективності використання основних засобів та отримання бажаних результатів у діяльності підприємства слід сформулювати конкретні шляхи вдосконалення використання основних засобів, практичне застосування яких дозволить існуючим резервам підвищити їх ефективність, т.к. а також визначити ключові фактори цього [61].

Загалом сукупність резервів для поліпшення використання основних засобів підприємства можна розділити на три великі групи:

1. Технічне вдосконалення засобів праці, яке забезпечує:
  - технічне переоснащення на основі комплексної автоматизації та впровадження гнучких виробничих систем;
  - заміна застарілого обладнання, модернізація обладнання;
  - механізація допоміжних та сервісних виробництв;
  - розвиток винаходів та інновацій.
2. Збільшення тривалості використання машин та обладнання шляхом:
  - усунення простою обладнання;
  - скорочення часу ремонту обладнання;
  - скорочення простою: цілі зміни та внутрішні зміни.
3. Удосконалення організації та управління виробництвом, а саме:
  - прискорення досягнення проектної продуктивності введених в експлуатацію основних засобів;
  - запровадження наукової організації праці та виробництва;
  - вдосконалення забезпечення матеріально-технічними ресурсами;

- вдосконалення управління виробництвом на основі сучасних комп'ютерних технологій;

- розвиток матеріального інтересу робітників, що сприяє підвищенню ефективності виробництва [95].

Однією з основних ознак підвищення рівня ефективного використання основних засобів підприємства є збільшення виробництва.

Практична реалізація функцій управління здійснюється з використанням системи методів управління. Організована система може бути введена в дію для отримання бажаного результату лише під впливом керівного органу або особи. При цьому потрібні певні інструменти скоординованого впливу, які забезпечують досягнення поставлених цілей [40].

Управління підприємством спрямоване на людей, їхні інтереси, особливо матеріальні. Тому основою класифікації методів управління є внутрішній зміст мотивів, якими керується людина у процесі виробництва чи іншої діяльності. За своїм змістом мотиви діяльності можна поділити на матеріальні, соціальні та примусові мотиви. Відповідно існують такі методи управління:

- а) економічний;
- б) соціально-психологічний;
- в) організаційні методи управління діяльністю підприємств.

Всі ці методи управління діяльністю підприємств органічно взаємопов'язані і використовуються не ізольовано, а комплексно. Однак економічні методи слід вважати провідними. Організаційні методи створюють передумови для використання економічних методів. Соціально-психологічні методи доповнюють організаційно-економічні і в сукупності утворюють необхідний арсенал інструментів управління діяльністю підприємства, будь-якого суб'єкта господарювання чи іншої діяльності.

1. Економічні методи управління - це методи, що реалізують матеріальні інтереси участі людини у виробничих процесах (будь-якій іншій

діяльності) за допомогою використання товарно-грошових відносин. Ці методи мають два аспекти реалізації. Перший аспект характеризує процес управління, орієнтований на використання економічного сегмента зовнішнього середовища, створеного на національному рівні. Суть цього аспекту: формування системи оподаткування суб'єктів господарювання; визначення ефективної амортизаційної політики, яка сприяла б поновленню (відтворенню) матеріальних та нематеріальних активів підприємства; встановлення державою мінімального рівня заробітної плати та пенсій. Другий аспект методів економічного управління пов'язаний з процесом управління, орієнтованим на використання різних економічних важелів, таких як фінансування, кредитування, ціноутворення, штрафні санкції тощо.

2. Соціально-психологічні методи управління реалізують мотиви соціальної поведінки людини. Адже рівень сучасного виробництва, зростання загальної освіти та рівня професійної кваліфікації працівників спричиняють суттєві зміни в системі ціннісних орієнтацій та структурі мотивації праці людей.

Традиційні форми матеріального стимулювання поступово втрачають пріоритетний стимулюючий ефект. Такі фактори, як зміст та творчий характер роботи, можливості ініціативи, суспільне визнання, моральне заохочення тощо стають все більш важливими. Тому розуміння законів соціальної психології та індивідуальної психіки працівника є необхідною умовою ефективного управління виробництвом або будь-якою іншою діяльністю.

Практична реалізація соціально-психологічних методів управління здійснюється з використанням різних засобів соціальної орієнтації та регулювання, групової динаміки, вирішення конфліктів, гуманізації праці тощо.

3. Організаційні методи управління базуються на мотивах примусового характеру, їх існування та практичне застосування зумовлені зацікавленістю людей у спільній організації праці. Методи організаційного управління –

сукупність способів і методів впливу на працівника, заснованих на використанні організаційних взаємовідносин та адміністративних важелів управління.

Всі організаційні методи управління поділяються на регулятивні та адміністративні. Зміст методів регулювання полягає у формуванні структури та ієрархії управління, делегуванні повноважень та відповідальності певним категоріям працівників фірми, визначенні керівних принципів підлеглих, наданні методичної та інструктажної і іншої допомоги виконавцям. Методи адміністративного управління охоплюють поточну (оперативну) організаційну роботу і базуються, як правило, на замовленнях керівників підприємств. Вони передбачають визначення конкретних завдань для виконавців, розподіл цих завдань між ними, моніторинг результатів, наради з поточної діяльності підприємства [37]. Професійно вміле застосування економічних, соціально-психологічних та організаційних методів управління здебільшого забезпечує досить ефективне управління.

Формування цілеспрямованого впливу на трудові колективи та їх окремих членів безпосередньо пов'язане з мотивацією, тобто використанням факторів, що визначають поведінку людини в колективі, у процесі виробництва. Звідси дуже важлива вимога до методів управління: методи управління повинні мати свої мотиваційні характеристики, що визначають напрямок їх дії. Ця характеристика показує мотиви, що визначають поведінку людей і на яких орієнтована відповідна група методів.

Ефективність методів управління в основному залежить від рівня кваліфікації менеджерів, що вимагає систематичного та цілеспрямованого навчання та щоденного використання всіх цих сфер впливу на колектив та окремих людей.

Методи економічного управління посідають центральне місце в системі наукових методів управління працею людей, оскільки на їх основі встановлюється цільова програма економічного розвитку окремих підприємств та організацій і визначається такий режим роботи та такі

стимули, які об'єктивно заохочують та зацікавлюють бригади та окремі працівники праці.

Таким чином, вплив на безпосередні інтереси об'єкта управління створює механізм його орієнтації на найбільш ефективний режим роботи без щоденного і безпосереднього втручання зверху. Структура методів економічного управління включає організаційно-виробниче планування, метод комплексних цільових програм, комерційний розрахунок, систему економічних регуляторів господарської діяльності (рис. 3.4).



Рис. 3.4. Модель формування оновлення основних засобів

Щоб використання основних засобів було по-справжньому економічно ефективним та доцільним, необхідно не тільки стежити за його технічним

станом, а й залучати фахівців під час складних ремонтів; вивчити ринки виробництва; залучати спеціалістів відділу маркетингу; підвищення рівня спеціалізації виробництва.

Резерви для кращого використання основних засобів полягають у вдосконаленні їх структури: дотримання оптимального співвідношення між виробничими та невиробничими фондами, активними та пасивними, основними та оборотними.

У деяких підприємствах основна увага приділяється створенню основних засобів, а не збільшенню відповідного оборотного капіталу.

Важливим способом підвищення економічної ефективності засобів є пропорційний розвиток певних видів основних засобів. Це дотримання оптимального співвідношення наявності певних марок тракторів та причепів до них, автомобілів та гаражів для їх зберігання тощо.

Багато підприємств повинні оволодіти таким способом вдосконалення структури засобів, як збільшення частки їх активної частини. Суттєвим способом підвищення ефективного використання основних засобів є вдосконалення їх структури. Важливо збільшити їх частку в загальній вартості основних засобів.

Тому пошук оптимальної виробничої структури основних засобів на підприємстві – найважливіший спосіб поліпшення їх використання.

Основними факторами, що впливають на структуру основних засобів підприємства, є: рівень автоматизації та механізації; рівень спеціалізації та співпраці; кліматичні та географічні умови розміщення підприємств.

Схематично модель формування структури основних засобів на вітчизняному підприємстві представлена на рис. 3.5.

Основні засоби підприємства, а саме їх кількісні та якісні характеристики залежатимуть від змісту бізнес-проекту підприємства (рис. 3.5), а за наявності основних засобів їх характеристики впливатимуть на рішення щодо нових підприємницьких ініціатив. Вплив А (рис. 3.5) формується у разі відкриття бізнесу, коли підприємство не має основних



засобів, розробляє власну модель бізнесу, оцінює потреби в обладнанні, приміщеннях та інших матеріальних об'єктах довгострокового використання, визначає прийнятні методи та доступні фінансові потреби. .



Рис. 3.5. Рішення щодо відновлення основних засобів підприємства в межах взаємозв'язку потреб його бізнес-проектів та характеристик основних засобів

Вплив В (рис. 3.5) характерний для умов підготовки рішень діючими підприємствами щодо розвитку цього: основні засоби повинні бути відремонтовані, замінені.

А поточний бізнес та / або синергетична диверсифікація: основні засоби слід відремонтувати, замінити новими з урахуванням можливостей їх використання в нових бізнес-проектах. В обох випадках існує підприємницька ініціатива, яка орієнтована на довгострокові фінансові результати (прибуток, рентабельність інвестицій, збільшення вартості інвестиційного капіталу), які досягаються за рахунок виробництва конкурентоспроможної продукції та їх успішної реалізації.

Дослідження практичних аспектів підвищення економічної ефективності основних засобів на підприємстві можливо розробивши шляхи її вдосконалення для потреб ефективного управління, які полягають у наступному:

1) Важливим етапом формування структури обладнання є його аналіз. Аналіз складу основних засобів, вибір груп, підгруп, що складають структуру

праці, визначення їх частки та співвідношення дозволить визначити, яка група основних засобів є найбільш важливою в структурі, та визначити співвідношення нових основних засобів та ті, що вже використовуються.

2) Узагальнена модель створення структури основних засобів для потреб вітчизняних підприємств дозволяє сформувати склад основних засобів для малих та середніх підприємств та забезпечити їх ефективне використання для виробництва високоякісної продукції.

### Висновки до розділу 3

Фінансовий стан – одна з найважливіших характеристик виробничо-фінансової діяльності підприємств. Під фінансовим станом підприємства розуміють рівень його забезпечення відповідним обсягом фінансових ресурсів, необхідних для здійснення ефективної господарської діяльності та своєчасних розрахунків за готівкою за його зобов'язаннями. Дослідження фінансового стану підприємства дозволить сформувати цілісну картину про наявні ресурси, економічний потенціал та багато іншого.

Прибутковість показує ефективність інвестування в основні засоби. Отже, можна зробити висновки, що віддача від використання кожної гривні, витраченої на машини та обладнання, під впливом зменшення їх частки знижує ефективність інвестування в основні фонди більш ніж на 1 грн. Оскільки рентабельність основних засобів прямо пропорційна доходу (виручці від реалізації), спостерігаємо, що під впливом зменшення рентабельності основних фондів зменшується і дохід від реалізації. Таким чином, при сучасному високому технічному рівні промислового виробництва розмір і прогрес основних фондів та їх технічний стан багато в чому визначають потенціал виробництва, його потужність.

Ефективність діяльності вітчизняних підприємств можна підвищити шляхом вдосконалення технічного вдосконалення засобів праці, збільшенням

тривалості машин та обладнання, удосконалення організації та управління виробництвом.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, можна стверджувати, що в сучасних умовах господарювання основним аспектом дослідження основних засобів є їх теоретичне визначення, методологічна основа формування бухгалтерського обліку, методів нарахування амортизації, розкриття інформації стосовно основних засобів, що є необхідним для користувачів фінансової звітності. Класифікація основних засобів згідно МСБО 16 та П(С)БО 7 дещо відрізняється. У МСБО 16 не виділяються інші необоротні матеріальні активи, які виділено у самостійну групу в П(С)БО 7. В МСБО 16 у фінансовій звітності слід розкрити інформацію для кожного класу основних засобів, а у П(С)БО 7 у примітках до фінансової щодо кожної групи основних засобів. В Україні при придбанні або виробництві основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною (історичною) вартістю. Отже, витрати, що формують первісну вартість основних засобів згідно п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби» у цілому є подібними відповідно п. 146.5 Податкового кодексу України. Проте Податковий кодекс України встановлює вартісний критерій основних засобів, які введені в експлуатацію з 23 травня 2020 р. мають відповідати вартісному критерію 20 000 грн.

Існуюча класифікація основних засобів підприємства згідно нормативних документів здійснюється з метою ведення бухгалтерського обліку та нарахування амортизації. Проте на ефективність діяльності підприємства та його фінансовий стан у значній мірі впливає наявне обладнання та устаткування. Відтак спираючись на зміни нормативно-правових актів та потреби використання сучасних підходів щодо управління підприємством важливим є класифікація основних засобів з метою прийняття управлінських рішень. Систематизовано та виділено ознаки класифікації основних засобів підприємства «за бізнес-процесами» та «за ступенем

інтенсивності використання основних засобів у різних бізнес-процесах підприємства», що дасть додаткову корисну управлінську інформацію. Застосування сформованого розподілу дозволить ефективніше керувати основними засобами підприємства та фінансовим забезпеченням їх відтворення з урахуванням потреб процесно-орієнтованого управління.

В процесі дослідження розглянуто теоретичні і практичні аспекти нарахування амортизації згідно чинного національного та міжнародного законодавства. Встановлено, що амортизація у значних обсягах впливає на відновлення основних засобів шляхом поступового відшкодування витрат на їх придбання. Правова база, що регулює систему амортизації, базується лише на економічному аспекті амортизації, який полягає у відшкодуванні витрат, пов'язаних з їх придбанням, не враховуючи інвестиційних цілей, тобто концепції оновлення та відтворення основних фондів та їх впливу на фінансовий стан підприємства. Підприємству надається свобода дій при виборі методу амортизації. Наявність альтернатив дозволяє адаптувати свою політику амортизації відповідно до особливостей бізнесу. Враховуючи всі особливості цього процесу, даються рекомендації щодо вибору методу нарахування, зокрема для інвестиційних цілей. Інвестиційним ресурсом можуть бути кошти, заощаджені за рахунок нарахованої амортизації з використанням методів прискореної амортизації: метод зменшення залишкової вартості, метод прискорення зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод.

У дослідженні сформувалася категорія "аудит ефективності використання основних засобів", розроблена програма аудиту ефективності використання основних засобів та робочих документів аудитора, яка, на відміну від традиційного аудиту для перевірки законності та правильності ведення бухгалтерського обліку та відображаючи інформацію про основні засоби у фінансовій звітності, містять такі етапи: аудит повноти забезпечення, аудит якісно-технічного стану та аудит ефективності використання основних фондів.

У сучасних економічних умовах аудит є важливим ефективним засобом контролю стану, структури та руху основних засобів на кожному підприємстві відповідно до вимог чинного законодавства. Враховуючи значну кількість первинних документів в системі обліку основних засобів, стає все більш важливим визначення шляхів використання комп'ютерних інформаційних технологій для проведення ефективного внутрішнього аудиту.

Тому під час розробки стратегії бухгалтерського та аналітичного компонента системи управління важливо для кожної компанії забезпечити інтегроване програмне забезпечення для організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту. Такий підхід дозволить підвищити ефективність внутрішнього аудиту як елемента системи управління підприємством, полегшити його взаємозв'язок з управлінським обліком та аналізом, який дозволить знайти та мобілізувати резерви для економії всіх видів ресурсів підприємства та забезпечити його прибутковість та фінансову стійкість. Враховуючи ці обставини, під час формування стратегії оновлення та ефективного використання основних фондів підприємства в майбутньому фінансовому відділу доцільно використовувати інформацію управлінського обліку та внутрішньому аудит. Такий інтегрований підхід дозволить на кожному етапі розвитку підприємства всебічно обґрунтувати заходи та напрямки інноваційно-інвестиційної політики як основи для забезпечення необхідного рівня його конкурентоспроможності.

У сучасній практиці в більшості вітчизняних компаній є проблеми, пов'язані з необхідністю збільшення прибутку та зменшення витрат. Відсутність вирішення цих проблем заважає забезпечити стійке економічне зростання на підприємствах, що дозволило б у сучасних умовах конкурувати на внутрішньому та зовнішньому ринках. Ці проблеми можна вирішити за допомогою правильно підбраного методу аналізу, який дозволить якісно оцінити фінансовий стан. Фінансовий аналіз призначений для моніторингу змін фінансових результатів за певні періоди часу. Це дозволяє запобігти

банкрутству, визначити потребу в інвестиціях, поліпшити фінансово-економічний стан підприємства.

Таким чином, при сучасному високому технічному рівні промислового виробництва розмір і прогресі основних засобів, їх технічний стан багато в чому визначають виробничий потенціал, його потужність. Ось чому існує гостра необхідність аналізу безпеки виробництва основних засобів, а також оцінки їх впливу на зростання випуску та реалізацію плану виробництва. Отже, зробивши факторний аналіз впливу питомої ваги машин та обладнання на повернення основних засобів у цілому, можна зробити наступні висновки. Незначне зменшення частки машин та обладнання в загальній вартості основних засобів на 0,02 призвело до зменшення рентабельності основних засобів на 0,66 грн., Що свідчить про відповідне зменшення виручки від реалізації. Зменшення рентабельності машин та обладнання на 4,86 грн. спричинили значне зменшення віддачі основних засобів для виробництва в цілому.

Загалом сукупність резервів для поліпшення використання основних засобів підприємства можна розділити на три великі групи: 1. Технічне вдосконалення засобів праці, яке забезпечує технічне переоснащення на основі комплексної автоматизації та впровадження гнучких виробничих систем; заміна застарілого обладнання, модернізація обладнання; механізація допоміжних та сервісних виробництв; розвиток винаходів та інновацій; 2. Збільшення тривалості використання машин та обладнання шляхом усунення простою обладнання; скорочення часу ремонту обладнання; скорочення простою: цілі зміни та внутрішні зміни; 3. Удосконалення організації та управління виробництвом, а саме прискорення досягнення проектної продуктивності введених в експлуатацію основних засобів; запровадження наукової організації праці та виробництва; вдосконалення забезпечення матеріально-технічними ресурсами; вдосконалення управління виробництвом на основі сучасних комп'ютерних технологій; розвиток матеріального інтересу робітників, що сприяє підвищенню ефективності

виробництва. Таким чином, вплив на безпосередні інтереси об'єкта управління створює механізм його орієнтації на найбільш ефективний режим роботи. Модель формування оновлення основних засобів складається з двох етапів: прийняття рішення щодо ефективності сформованої структури основних засобів та прийняття рішення щодо доцільності оновлення структури основних засобів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Obaidullah J. Capital Intensity Ratio. URL: <https://xplained.com/796295/capital-intensity-ratio>
2. Wilkinson J.W., Cerullo M.J. Accounting information systems: essential concepts and applications. 3rd ed. N.Y. : Wiley&Sons, 1997. 56 p.
3. Агрес О.Г. Основні засоби сільськогосподарських підприємств: стан, класифікація та вартісне оцінювання Держава та регіони: науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. 2009. № 6 С. 5–9.
4. Адамс Р. Основы аудита / пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова. Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1995. 398 с.
5. Азаровська Ю. В. Міжнародна практика та вітчизняний досвід обліку необоротних активів [Електронний ресурс]. URL: <http://www.mnau.edu.ua/studentresearchjournal/studentresearchjournal021.pdf>.
6. Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз и др. Москва : Аудит: ЮНИТИ, 1997. 542 с.
7. Бараннік А.А. Методика проведення аудиту основних засобів підприємства. Управління розвитком. 2010. № 2 (78). С. 37–38.
8. Білик М.С. Облік, аналіз та аудит: навч. посіб. / Білик М.С., Загородній А.Г., Кіндрацька Г.І., Корягін М.В. та ін. Київ: Кондор, 2008. 618с.
9. Будущее службы внутреннего аудита решается сегодня: преобразование рисков в результаты повысит ее значение : аналитические материалы / Компания «Эрнст энд Янг», исследование, декабрь, 2012. 22 с.
10. Бутинець Т.А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». 2014. Вип. 3. С. 3–12.



11. Візіренко С.В., Доненко Ю. П. Аудит операцій з обліку рухомого складу підприємства. Сталий розвиток економіки. 2015. № 2 (27). С. 215-220.
12. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи. Київ: КНТЕУ, 1999. С. 10.
13. Власюк Т.М., Юзюк І. І. Основні засоби: організаційно-методичні аспекти формування облікової політики підприємства. Проблеми економіки організацій та управління підприємствами Вісник КНУТД. 2014. № 2, С. 197–206.
14. Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2010. 488 с.
15. Гордієнко Н.І., Харламова О. В., Карпенко І. Ю. Аудит, методика і організація: Навчальний посібник у 2 частинах. Частина 1. Харків: ХНАМГ, 2015. 163 с.
16. Гавриць М.О. Класифікація основних засобів підприємств України після ухвалення Податкового кодексу. Економіка. Підприємництво. Менеджмент: зб. наук. праць. 2012. № 24(1) С. 172–179.
17. Гарна С.О., Гончар В. О. Проблеми обліку основних засобів та шляхи їх вирішення. URL: <http://www.sworld.com.ua/konfer37/344.pdf>
18. Гільорме Т.В., Данилова В.Є. Методичні аспекти організації обліку основних засобів на промисловому підприємстві. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 18. С. 515–520.
19. Гільорме Т.В., Данилова В.Є. Основні засоби як складник облікової політики промислового підприємства. Сучасний стан та проблеми розвитку статистики, обліку та аудиту в умовах глобалізації та енергозбереження: матеріали 5 міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпро, 4-5 квітня 2017 р.). Дніпро: ДНУ ім. О. Гончара, 2017. Том. 1. С. 60-64.
20. Гнатенко Є.П. Алгоритм аналізу основних виробничих засобів на підприємстві. Економічний аналіз. 2016. Том 26. № 1. С. 99-105.

21. Гозепол К. Самоинспекции /внутренний аудит. Фармацевтическая отрасль. 2011. № 1(24). С. 84–89.
22. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами. К.: Екаунтінг, 2000. 384 с.
23. Гречко С.М. Облікова політика підприємства в частині надходження основних засобів. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2012. № 1(59) С. 52–57.
24. Гришко Н. В., Лубенченко О. Е., Куденко М. С. Облік і аудит : навчальний посібник Міністерство освіти і науки України ДонДТУ . Алчевськ : ДонДТУ, 2013 . 414 с.
25. Груб'як С.В., Коробов М. Я. Аналіз фінансово-економічного стану промислового підприємства. Тернопіль, 2015.
26. Євтушенко С.М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ: ННЦ ІАЕ УААН, 2004. 26 с.
27. Єфременко О. В. Деякі питання обліку основних засобів. URL: [http://www.rusnauka.com/16\\_NPRT\\_2009/Economics/47688.doc.htm](http://www.rusnauka.com/16_NPRT_2009/Economics/47688.doc.htm).
28. Зінкевич О.В., Лазаришина І.Д. Організація і методика обліку та аналізу основних засобів в управлінні реальними інвестиціями: монографія. Рівне: НУВГП, 2017. 208 с.
29. Іванова Н.А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 216 с.
30. Івченко Л.В., Береговенко Т. Ю. Вплив методів нарахування амортизації на фінансовий результат підприємства. Науковий вісник Херсонський державного університету. Економічні науки. 2015 р. Випуск 15. Частина 1. С. 141-145.
31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291.

- Дата оновлення: 05.01.2018. URL:  
<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
- 32.Кандиба К.О. Аналіз ефективності використання основних засобів. Управління розвитком. 2014. № 3(166). С. 12-14.
- 33.Карп'як Я.С., Ріжко Л.І. Особливості нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку підприємств. URL: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/26301/1/19-115-121.pdf>.
- 34.Ковалевська А. В., Асеев С. І. Критичний аналіз методів оцінки фінансового стану підприємства. БІЗНЕСІНФОРМ. 2012. № 3. URL:[https://www.business-inform.net/annotated-catalogue/?year=2012&abstract=2012\\_03\\_0&lang=ua&stqa=44](https://www.business-inform.net/annotated-catalogue/?year=2012&abstract=2012_03_0&lang=ua&stqa=44)
- 35.Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології. URL: <http://www.ivakhnenkovaudit.info/CompAudit.pdf>
- 36.Кононова І.В. Процедура проведення внутрішнього аудиту основних засобів в акціонерних товариствах України. Економіка. Управління. Інновації. Серія «Економічні науки». 2013. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2013\\_1\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2013_1_29) (дата звернення: 31.01.2020).
- 37.Кравченко М.В., Шинка В. Мета та завдання проведення аудиту основних засобів. Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти. 30–31 березня 2017 р. Дніпро: НМетАУ, 2017. С. 363–366.
- 38.Кулаковська Л.П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для ВНЗ. Київ : Каравела, 2004. 567 с.
- 39.Лесняк В.О., Поплюйко А.М. Організація внутрішнього аудиту операцій з використання й утримання основних засобів на машинобудівних підприємствах. Фінанси, облік і аудит. 2015. Вип. 2. С. 239–253.

40. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навчальний посібник, 2016. 360 с.
41. Мельничук І. В. Мужевич Н. В. Проблемні аспекти оцінки й обліку інвестиційно-інноваційних проектів та програм / І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич // Галицький економічний вісник. – Тернопіль, 2018. – № 2. – С. 129-139, URL : [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27924/2/GEB\\_2019v56n1\\_Melnychuk\\_I-Problems\\_of\\_evaluation\\_123-130.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27924/2/GEB_2019v56n1_Melnychuk_I-Problems_of_evaluation_123-130.pdf).
42. Мельничук І. В. Мужевич Н. В. Облік фінансового забезпечення відтворення основних засобів будівельних підприємств / І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич // Галицький економічний вісник. – Тернопіль, 2019. – № 1. – С. 123-130, URL : [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27888/2/GEB\\_2018v55n2\\_Melnuchyk\\_I-Accounting\\_of\\_financial\\_129-139.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27888/2/GEB_2018v55n2_Melnuchyk_I-Accounting_of_financial_129-139.pdf)
43. Мужевич Н. В. Вибір оптимального методу амортизації на будівельну техніку / Н. В. Мужевич // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 272– 277 (0,57 д. а.).
44. Мужевич Н. В. Імітаційне моделювання дослідження витрат на експлуатацію будівельної техніки / Н. В. Мужевич // Культура народів Причорномор'я. – 2013. – Вип. № 265, т. 2. – С. 151–157. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. Баланс. Бібліотека бухгалтера. 2015. № 2. С. 27–40.
45. Мужевич Н. В. Удосконалення структури статті калькуляції «Витрати на утримання та експлуатацію будівельних машин та механізмів / Н. В. Мужевич // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Тернопіль, 29–30 листоп. 2012 р.). – С. 143–145.

46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» від 01.01.2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014)
47. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (2010) / пер. з англ. О. Л. Ольховікової та ін. Київ : Видавництво «Фенікс», 2010. Ч. I. 846 с.
48. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / пер. з англ. О. Л. Ольховікової та ін. Київ : Фенікс, 2010. Ч. II. 846 с.
49. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти) : редакція 2013 р. / Інститут внутрішніх аудиторів України. URL: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf> (дата звернення: 03.02.2020).
50. Муравицька Г.В., Кузик Н.П. Міжнародний досвід та вітчизняна практика обліку основних засобів. URL: [file:///C:/Users/User/Downloads/ecnof\\_2013\\_10\(3\)\\_87.pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/ecnof_2013_10(3)_87.pdf).
51. Навчальні матеріали онлайн: Сутність поняття фінансового стану підприємства. URL: [https://pidruchniki.com/1548062353108/finansni/otsinka\\_finansovogo\\_stanu\\_pidpriyemstva](https://pidruchniki.com/1548062353108/finansni/otsinka_finansovogo_stanu_pidpriyemstva) (дата звернення: 29.03.2020).
52. Навчальні матеріали онлайн: Фінансово-майновий стан підприємства та методи його оцінювання. URL: [https://pidruchniki.com/1359042164761/ekonomika/finansovo-maynoviy\\_stan\\_pidpriyemstva\\_metodi\\_yogo\\_otsinyuvannya](https://pidruchniki.com/1359042164761/ekonomika/finansovo-maynoviy_stan_pidpriyemstva_metodi_yogo_otsinyuvannya)
53. Навчальні матеріали онлайн: Оцінка фінансового стану. URL: [https://pidruchniki.com/1548062353108/finansni/otsinka\\_finansovogo\\_stanu\\_pidpriyemstva](https://pidruchniki.com/1548062353108/finansni/otsinka_finansovogo_stanu_pidpriyemstva)
54. Наумчук О.А. Методика оцінки й обліку витрат на відновлення основних засобів з урахуванням принципу суттєвості. Вісник ДонНУЕТ. Економічні науки. 2010. № 4(48). С. 363–371.

55. Облік і податки : від епохи Цибуліно до реалій сьогодення : підручник / за заг. ред. В. М. Панасюк. Тернопіль : Економічна думка, 2020. - 240с.
56. Основні засоби за МСБО та П(С)БО: 7 головних відмінностей. Всеукраїнська професійна бухгалтерська газета "Все про бухгалтерський облік". 16.04.2018 URL: <http://vobu.ua/ukr/analytics/consultations/item/osnovni-zasoby-za-msbo-ta-psbo-7-holovnykh-vidminnostei>
57. Офіційний сайт Державної служби статистики. Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
58. Паламарчук Т.М. Фінансовий аналіз: сутність та проблеми застосування. Вісник ЖНАЕУ. - №.2. – 2016.
59. Панасюк В. М. Інформатизація та цифровізація: тенденція та напрями розвитку в Україні. Науковий журнал «Інтелект ХХІ», 2020. Випуск 1. С. 110-126.
60. Панасюк В. М., Мельничук І. В., Москалюк Н. Б. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 264 с.
61. Панасюк В. М. Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] : навч. посібник. Тернопіль : ТНЕУ. 2020. 330 с.
62. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. – Тернопіль : [б. в.], 2020. – 363с.
63. Петрицька О.С. Напрями розвитку економічного аналізу в сучасних умовах. Вісник Хмельницького національного університету. 2012, С.131-135. URL: <http://web.znu.edu.ua/herald/issues/2012/eco-4-2012/131-136.pdf>

64. Петухова Т.О., Шамрай А.Є. Теоретичні основи розвитку внутрішнього аудиту підприємств. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2018. № 62. С. 196–204.
65. Пиріжок Є.С., Кулікова Н. Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. 2011. № 2 (20). С. 397–405.
66. Півторак А. Напрями підвищення ефективності використання основних засобів підприємства. URL: <http://www.srw.kspu.edu/?p=630>
67. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>
68. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 01.03.2019. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
69. Ползова В.М. Сучасні підходи до оцінки фінансового стану підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. 2010, №5. Т. 2. URL: <http://elar.khnu.km.ua/jspui/handle/123456789/2835>.
70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
71. Попович В. І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(с)БО. Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. 2012. № 721. С. 216–219.
72. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підруч. для ВНЗ. Рекомендовано МОНУ. Тернопіль, 2018. 456 с.
73. Примуш Ю.С. Морозова Є.П., Хідько О.Ю. Особливості обліку та аудиту основних засобів підприємства за міжнародними стандартами.

- Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка». 2017. Т. 22. Вип. 11. С. 242–245.
74. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 03.02.2020).
75. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (ВВР), 1999, № 40, ст. 365 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996>
76. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків : Закон України від 17 липня 2015 р.
77. Про прийняття Кодексу етики Міжнародної федерації бухгалтерів за Кодекс етики Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України : Рішення XI з'їзду Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України від 24 грудня 2007 р. / Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ). URL: [https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics\\_ukr.pdf](https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf) Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Голос України від 4 грудня 2010 р. № 229–230.
78. Риски в аудиторской деятельности / под ред. проф. С. М. Бычковой. Москва : Финансы и статистика, 2003. 416 с.
79. Риски в аудиторской деятельности / под ред. проф. С.М. Бычковой. Москва : Финансы и статистика, 2003. 416 с.
80. Рожелюк В.М., Денчук П.Н. Організація документообігу як основного інструмента забезпечення функціонування ефективної системи комунікації на переробному підприємстві. Сталий розвиток економіки. 2014. № 2. С. 114-121.



81. Руденко Л.М. Відмінності в обліку основних засобів за МСБО 16 і П(С)БО 7. URL: <http://biznesinalogi.com/vidminnosti-v-obliku-osnovnix-zasobiv-za-msbo-16-i-psbo-7>.
82. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. Тернопіль : Економічна думка, 1998. 196 с.
83. Самбурська Н.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. 289 с.
84. Сахарцева І.І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту: монографія. К.: Кондор, 2005. 374с
85. Семенген Л. Методика обліку витрат на поліпшення та утримання інших необоротних матеріальних активів. Економічний аналіз. 2010. Вип. 6. С. 321–325.
86. Скоморохова С.Ю., Ніколаєнко С. М., Гейвич Л. В. Сучасна концепція амортизаційної політики підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2014. № 4. С. 65-67.
87. Сокольська Р.Д. Фінансовий аналіз: навч. посіб./В.Д. Зелікман, Т.В. Акімова, Р.Д. Сокольська. Дніпро: 2015.
88. Стельмах Х.П. Класифікація основних засобів підприємств. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. праць. 2010. № 20.14 С. 263–268.
89. Тарасова Н.В., Довбня В.М. Проблеми розвитку вітчизняного машинобудування. Обладнання та техніка для села: ринок, пропозиція, практика виробництва. 2007. № 6. С. 21–28.
90. Томчук В.В., Лесік Є.С. Сучасні аспекти аудиту основних засобів. Економіка і організація управління. 2018. № 4. С. 100–110.
91. Хома С.В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 / С.В. Хома. К.: ННЦ ІАЕ УААН, 2008. С. 23

92. Череп А., Потопа К., Ткаченко О. Реінжиніринг – філософія управління підприємством харчової промисловості: монографія Київ: Кондор, 2009. 368 с.
93. Черешнюк О. М. Концепція аналізу ефективності реалізації проєктів. економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті : національна візія та виклики глобалізації : зб. тез доп. XV Ювілейної Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 29-30 берез. 2018 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2018. С. 228–230.
94. Черешнюк О. М. Панасюк В. М. Problems of informational support of valuation activity. Theoretical and practical aspects of the development of the European Research Area: monograph. Latvia : “Baltija Publishing”, 2020. P. 159-171
95. Чернищенко Я. Г. Формування облікової політики підприємства в частині основних засобів. Молодий вчений, 2016. № 3. С. 229-233.
96. Чумаченко М.А. Амортизаційні відрахування – суттєве джерело фінансування інвестицій підприємства. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 3. С. 6-9.
97. Шкуліпа Л.В. Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби» та П(С) БО 7 «Основні засоби»: теорія і практика. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2018. № 4. С. 102–112.
98. Щирська О.В. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжн. збірник наук. праць. 2011. № 3 (21) Ч. 1. С. 410–417.
99. Яцунська О.С. Облік основних засобів за стадіями життєвого циклу: монографія. Херсон, 2017. 188 с.