

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Вищого навчального закладу Укоопспілки  
«Полтавський університет економіки і торгівлі»  
18 квітня 2019 року № 88-Н

Форма № П-4.04

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ  
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**

Інститут економіки, управління та інформаційних технологій  
Форма навчання денна  
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

**Допускається до захисту**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ доц. В.А. Кулик  
« \_\_\_\_ » грудня 2019 р.

**ДИПЛОМНА РОБОТА**

**на тему: «Облік основних засобів та аналіз ефективності їх використання»**

(за матеріалами ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»,  
м. Одеса)

**зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

**за освітньою програмою «Облік і аудит»**

**ступеня «магістр»**

**Виконавець роботи    Неруш Анна Юріївна**

\_\_\_\_\_ 10.12.2019 р.

**Науковий керівник    к.е.н., доц. Ночовна Юлія Олександрівна**

\_\_\_\_\_ 10.12. 2019 р.

**Полтава – 2019**

## ЗМІСТ

<b>Вступ.....</b>	<b>4</b>
<b>Розділ 1. Теоретичні основи обліку основних засобів і аналізу ефективності їх використання.....</b>	<b>9</b>
1.1. Економічна сутність основних засобів, порядок їх визнання, оцінки та класифікації.....	9
1.2. Роль обліку основних засобів і аналізу ефективності їх використання в управлінні підприємством.....	23
1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».....	32
Висновки за розділом 1.....	44
<b>Розділ 2. Проблеми та напрями удосконалення обліку основних засобів.....</b>	<b>47</b>
2.1. Сучасний стан і практика обліку основних засобів та їх амортизації.....	47
2.2. Застосування сучасних інформаційних систем і технологій в обліку основних засобів та їх амортизації.....	60
2.3. Напрями удосконалення обліку основних засобів, їх амортизації та відображення у звітності.....	69
Висновки за розділом 2.....	82
<b>Розділ 3. Аналіз ефективності використання основних засобів та спрямованість його даних на управління.....</b>	<b>85</b>
3.1. Сучасні методи аналізу ефективності використання основних засобів.....	85
3.2. Можливості застосування кореляційно-регресійного аналізу в оцінці ефективності використання основних засобів.....	98

3.3. Використання результатів аналізу в управлінні підприємством.....	107
Висновки за розділом 3.....	120
<b>Висновки.....</b>	<b>122</b>
<b>Список використаних інформаційних джерел.....</b>	<b>128</b>
<b>Додатки.....</b>	<b>138</b>

## ВСТУП

Забезпечення усіх без винятку господарських процесів на виробничих підприємствах залежить від ефективності використання та утримання об'єктів основних засобів. Саме дані об'єкти складають основу майнового потенціалу підприємства та є важливою складовою його активів, ефективність використання яких впливає на собівартість продукції (товарів, робіт), результативність господарської діяльності, формування показників фінансового стану підприємства.

За останніми статистичними даними питома вага основних засобів у загальній вартості майна підприємств України складає понад 50 %, проте вони зношені майже на 75%. Ці засоби експлуатуються тривалий період, а кошти, які накопичуються на їх оновлення, модернізацію та реконструкцію внаслідок застосування неефективних методів обчислення амортизації та інфляції фактично втрачаються та не виконують своїх функцій. Тому оновлення матеріально-технічної бази та впровадження інноваційних технологій має відбуватись на фоні формування ефективної амортизаційної та облікової політики підприємства щодо основних засобів, впровадження прогресивних методів їх оцінки, обліку та аналізу. За таких обставин особливого значення набуває необхідність удосконалення теорії та практики обліку основних засобів та аналізу ефективності їх використання.

Проблеми обліку й аналізу основних засобів ніколи не втрачали своєї актуальності і завжди залишалися дискусійними, що знайшло своє відображення у дослідженнях багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців.

Значний внесок у розробку теоретичних основ обліку і аналізу основних засобів зробили вітчизняні вчені: В. А. Абасов, З. М. Борисенко, Л. М. Бражнікова, Н. Г. Виговська, С. Ф. Голов, Н. О. Гура, Г. М. Давидов, В. П. Завгородній, А. Г. Загородній, І. Д. Лазаришина, Н. М. Лисенко, В. Ф. Максимова, Я. В. Ошмарін, В.М. Пархоменко, С. Є. Пиріжок, М. С. Пушкар, Н.

В. Самбурська, В. В. Сопко, С. В. Хома, П. Я. Хомин, І. Чалий, М. Г. Чумаченко, А. А. Макурін, М. Ю. Самчик, та багато інших. Ця проблема обґрунтовано висвітлена в наукових працях й зарубіжних дослідників: М. Ван-Бреда, Р. Ентоні, Дж. Ріса, А. Кальмеса, Л. І. Кулікової, К. Маттерна, М. Метьюс, М. Перера, Я. В. Соколова, З. Танхойзера, Б. Твісса, Е. Хендріксена, та ін.

За останні роки за даною проблематикою захищено кілька кандидатських дисертацій, які у своїй більшості мають галузеве спрямування. У них, зокрема, розроблено практичний інструментарій обліково-аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних засобів з урахуванням галузевих особливостей підприємств водопостачання та водовідведення (Самбурська Н. І., 2013р.); розроблено практичні рекомендації з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з експлуатації та вибуття основних засобів (Пиріжок С. Є., 2013 р.); удосконалено теоретичні, методичні та організаційні засади бухгалтерського обліку і внутрішнього аудиту витрат на утримання та поліпшення основних засобів на вуглевидобувних підприємствах (Макурін А. А., 2017 р.); обґрунтовано теоретичні положення та розроблено практичні рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів (Самчик М. Ю., 2017 р.); поглиблено теоретичні засади аудиту ефективності використання ресурсів підприємства на основі комплексного вирішення пов'язаних з цим методологічних та організаційних складових на засадах норм Міжнародних стандартів вищих органів державного аудиту (ISSAI) (Абасов В. А., 2018 р.).

Проте, потребують подальшого вирішення проблемні питання, пов'язані з визнанням, оцінкою та обліком основних засобів і витрат на їх утримання, оновлення та модернізація, аналізом ефективності використання основних засобів з метою підвищення якості управління ними. Потреба вирішення вказаних питань та їх значення в сучасних умовах господарювання обумовила

актуальність обраної теми дослідження, визначила її цільову спрямованість та структуру.

Дипломна робота виконана в межах науково-дослідної теми кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» на тему „Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційних інформаційних технологій” (номер державної реєстрації 0115U002543).

Метою дипломної роботи є удосконалення теоретичних, методичних та організаційних засад обліку основних засобів та аналізу ефективності їх використання в межах конкретного підприємства.

Відповідно до поставленої мети в дипломній роботі вирішено такі завдання:

- розкрито економічну сутність основних засобів, порядок їх визнання, оцінки та класифікації;
- обґрунтовано роль обліку основних засобів і аналізу ефективності їх використання в управлінні підприємством;
- охарактеризовано фінансово-господарську діяльність та постановку обліково-аналітичної роботи на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»;
- досліджено сучасний стан і практику обліку основних засобів та їх амортизації;
- обґрунтовано необхідність застосування сучасних інформаційних систем і технологій в обліку основних засобів та їх амортизації;
- розроблено практичні рекомендації з удосконалення обліку основних засобів, їх амортизації та відображення у звітності;
- досліджено та апробовано сучасні методи аналізу ефективності використання основних засобів;
- розкрито можливості застосування кореляційно-регресійного аналізу в оцінці ефективності використання основних засобів;

- визначено основні напрями використання результатів аналізу ефективності використання основних засобів в управлінні підприємством.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних засад обліку основних засобів підприємства та аналізу ефективності їх використання.

Об'єктом дослідження є процес обліку основних засобів підприємства та аналізу ефективності їх використання.

Суб'єктом дослідження обрано Публічне акціонерне товариство «Одеський консервний завод дитячого харчування», яке займається виробництвом фруктових та овочевих соків, дитячого харчування.

При вирішенні поставлених завдань в дипломній роботі застосовувались загальнонаукові методи дослідження: логічного аналізу (при визначенні проблем і напрямків удосконалення обліку основних засобів); експертних оцінок і контрольних запитань (при обстеженні фінансової діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»); абстракції, індукції, дедукції (при дослідженні сутності основних засобів як економічної категорії та об'єкта обліку й аналізу); синтезу, групування, порівняння (при дослідженні сучасного стану і практики ведення обліку основних засобів та їх амортизації, розробці пропозицій щодо його удосконалення); аналіз та графічний метод (при побудові аналітичних таблиць та аналізі ефективності використання основних засобів); кореляційно-регресійний аналіз (при встановленні тісноти взаємозв'язку між показниками ефективності використання основних засобів та прогнозуванні доходів підприємства) тощо.

Інформаційною базою дипломної роботи стали законодавчі акти України, нормативні документи, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених з обліку та аналізу основних засобів, матеріали науково-практичних конференцій, облікові та звітні дані ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку основних засобів та аналізу ефективності їх використання, а саме:

*удосконалено:* класифікацію основних засобів підприємства; зміст і структуру первинних документів та облікових реєстрів з обліку основних засобів; методичне забезпечення аналізу ефективності використання основних засобів підприємства; порядок відображення основних засобів та їх амортизації у фінансовій звітності;

*набули подальшого розвитку:* обґрунтування впливу зношеності та придатності основних засобів на ефективність їх використання; методичні підходи до застосування кореляційно-регресійного, трендового та інвестиційного аналізу в оцінці ефективності використання основних засобів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення обліку основних засобів і аналізу ефективності їх використання на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

За результатами дослідження опубліковано 2 наукових тез [50, 51].

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ

#### **1.1. Економічна сутність основних засобів, порядок їх визнання, оцінки та класифікації**

Основні засоби відіграють важливу роль у виробничому процесі підприємства. Від того, які основні засоби експлуатуються, в якому вони стані та якому рівню технічного розвитку відповідають, залежить результат діяльності підприємства та рівень його економічного потенціалу. Прийнято вважати, що основні засоби є часткою усіх засобів виробництва, тобто засобами праці, за допомогою яких у виробничому процесі людина може вплинути на предмет праці, видозмінюючи його для певної мети.

Виходячи з ролі у виробничому процесі, засоби праці класифікуються на три групи: механічні засоби, які визначають технічну укомплектованість виробництва та виробничу потужність підприємства; засоби праці, які потрібні для здійснення процесу (будівлі, споруди тощо), апарати, транспортні засоби та виробничо-господарський інвентар [38, с. 24]. Таким чином, засоби праці представляють собою ті засоби виробництва, які відтворили: набуті навички працівників до праці, відтворені при використанні речових ресурсів.

У соціалістичній економіці замість терміну «засоби праці» широко вживалось поняття «основні фонди». Його прийнято було застосовувати в основному для цілей фінансового аналізу, а «основні засоби» – у бухгалтерському обліку. Однак, деякі групи вчених-економістів (В. А. Піпко, Л. І. Ушвицький, Л. М. Булавіна, А. Ш. Маргуліс, А. В. Мордовкін, Г. А. Ніколаєва) розглядали два цих поняття як синоніми і, відображаючи термін «основні засоби», у дужках зазначали «основні фонди» [58, с. 78]. Згідно з визначенням В. П. Астахова під основними засобами розуміли комплекс

основних матеріальних і нематеріальних активів [2, с. 67]. Інші, такі як Л. С. Мимрикова, В. П. Петров, П. І. Полетаєв, В. В. Остапенко, І. І. Маліс дотримувалися іншої думки: «основні засоби – це вартісне вираження основних фондів». Так, у розумінні П. І. Полетаєва основні фонди – це вартісна форма виробничих будівель, споруд, силових і сільськогосподарських машин, обладнання, виробництва, засобів транспорту та інших видів основних засобів.

У літературі з економіки визначення «основні фонди» широко застосовується по сьогоднішній день, проте під терміном «фонди» розуміють джерела утворення коштів. Отже, основні фонди є джерелом утворення основних засобів. На нашу думку, основні фонди містять в собі статутний капітал у частці основних засобів та додатковий капітал. За наявності різних точок зору і різноманіття поглядів, які є у економічній літературі, зазначимо, що доцільніше застосовувати термін «основні засоби», оскільки він більш виразно виявляє економічний зміст даного об'єкту обліку.

З економічної точки зору під терміном «основні засоби» розуміють матеріальні засоби, що використовуються у діяльності підприємства впродовж періоду, який перевищує 365 календарних днів від дати їх введення в експлуатацію і вартість яких поступово зменшується у зв'язку із їх фізичним або моральним зносом.

З бухгалтерської точки зору основні засоби - це необоротні матеріальні активи, які знаходяться на підприємстві з метою використання їх у господарській діяльності, строк використання яких більше одного року.

Наведені визначення поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах дають змогу дійти висновку про відсутність єдиного підходу до його розуміння (табл. 1.1).

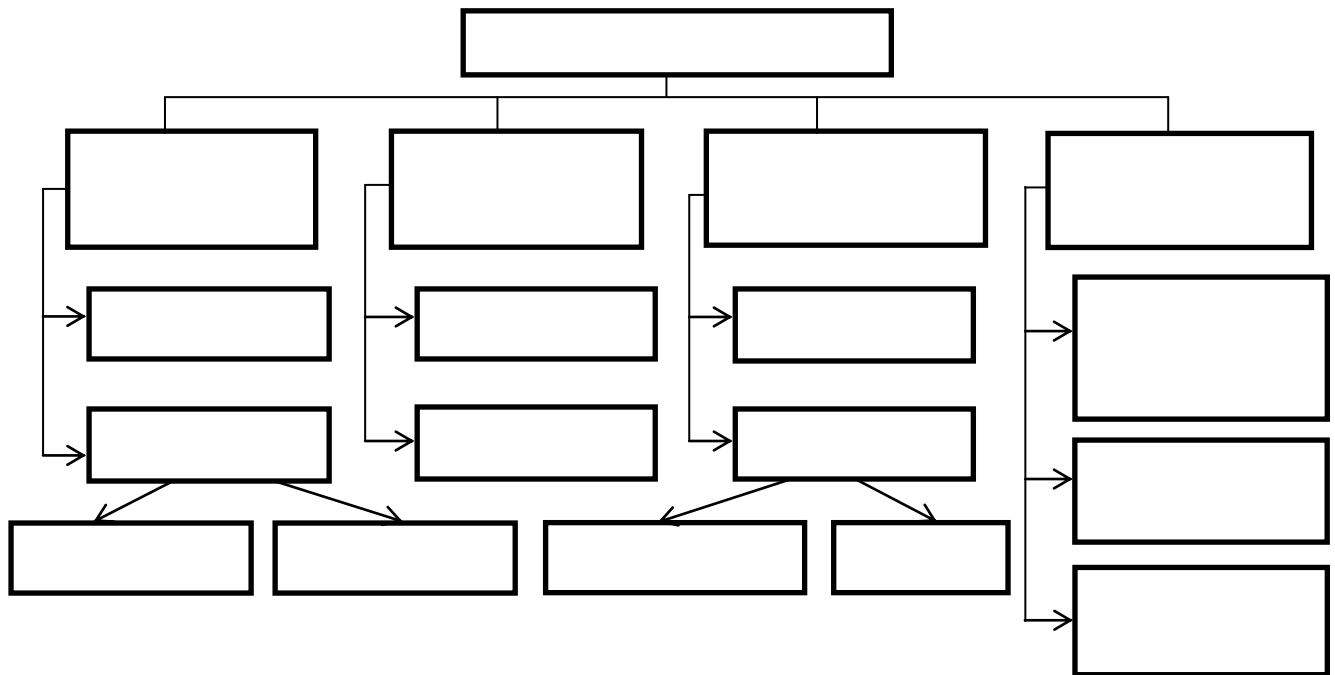
Аналізуючи зміст таблиці можна стверджувати, що кожен нормативно – правовий акт по-своєму трактує поняття основних засобів, але загалом однаково відображає їх призначення.

**Трактування сутності поняття «основні засоби»  
у нормативно-правових актах України**

Нормативний документ	Визначення
МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби»	Основні засоби – матеріальні об’єкти, які: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду [45].
Податковий кодекс України	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних засобів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік [60].
П(с)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціальнокультурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [63].
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Основними засобами вважаються матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій	До основних засобів належать матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Проаналізувавши різні підходи до тлумачення категорії основних засобів, пропонуємо найбільш повне і достовірне їх визначення. На наш погляд, «під

основними засобами слід розуміти сукупність засобів праці у матеріально-речовому і вартісному вираженні, які використовуються у процесі виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, що мають термін корисного використання більше одного року або одного операційного циклу та поступово переносять свою вартість на нову продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань». При цьому за призначенням, належністю, способом надходження або використання вони класифікуються на різні види (рис. 1.1).



**Рис. 1.1. Класифікація основних засобів**

В нормативно-правових актах з обліку основних засобів наведено їх детальну класифікацію за видами, яка дещо різниться між собою (табл. 1.2).

*Таблиця 1.2*

**Порівняльна характеристика класифікації основних засобів**

<b>П(с)БО 7 «Основні засоби»</b>	<b>Податковий кодекс України</b>	<b>Приклади</b>
<b>1. Основні засоби</b>		
1.1. Земельні ділянки	Група 1 - земельні ділянки	Земельні ділянки
1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	Група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	Витрати на осушення, збагачення природних властивостей ґрунту
1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої	Група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої	Будівлі, тунелі, мости, залізничні колії, огорожі, паркани, лінії електропередачі, водопроводи, лінії зв'язку

## Продовж. табл. 1.2

П(с)БО 7 «Основні засоби»	Податковий кодекс України	Приклади
1.4. Машини та обладнання	Група 4 - машини та обладнання	Трактори, комбайни, апаратура телевізійного зображення і звуку, засоби зчитування та друку інформації, банкомати
1.5. Транспортні засоби	Група 5 - транспортні засоби	Автомобільні, залізничні, водні, повітряні та електоротранспорт: автобуси, тролейбуси, мотоцикли, локомотиви, тепловози, літаки, вертольоти, судна та інші
1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	Група 6 - інструменти, прилади, інвентар, меблі	Холодильники, кондиціонери, обігрівачі, шафи, стилажі та інше
1.7. Тварини	Група 7 - тварини	Службові собаки
1.8. Багаторічні насадження	Група 8 - багаторічні насадження	Озеленувальні та декоративні насадження
1.9. Інші основні засоби	Група 9 - інші основні засоби	Вивіски на будівлях з назвою підприємства, державна символіка
<b>2. Інші необоротні матеріальні активи</b>		
2.1. Бібліотечні фонди	Група 10 - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	Книги і періодика
2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи	Група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	Калькулятори, електрочайники, кавоварки, кулери
2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди	Група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	Паркани, огорожі, комори, складські приміщення, запобіжні козирки тощо
2.4. Природні ресурси	Група 13 - природні ресурси	Корисні копалини
2.5. Інвентарна тара	Група 14 - інвентарна тара	Контейнери, піддони, ящики, бочки
2.6. Предмети прокату	Група 15 - предмети прокату	Актив, переданий у тимчасове користування за пейних умов
2.7. Інші необоротні матеріальні активи	-	Завершені капітальні інвестиції: модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція
-	Група 16 - довгострокові біологічні активи	Худоба, багаторічні насадження

На основі вищесказаного, робимо висновок, що основні засоби це тільки матеріальні активи, які виконують різні функції впродовж діяльності підприємства, яким притаманний моральний або фізичний знос.

Під зносом К. Маркс розумів ту частку вартості, яку основний капітал поступово передає товару після його використання, – причому передає в тій середній мірі, у якій він втрачає свою споживчу вартість. Знос основних засобів – це витрачання вартості основних засобів за певними нормами. У процесі їх використання щомісяця нараховується амортизація у розмірі  $1/12$  річних норм амортизації, розділених за видами основних засобів. На нашу думку, знос є фізичною категорією, яка являє собою втрату частини функціональних можливостей об'єкта внаслідок експлуатації. Знос основних засобів поділяють на три види: фізичний знос у разі участі основних засобів у процесі виробництва (головна причина втрати споживчої вартості основних засобів залежить від обсягу виконаних робіт, кількості годин роботи тощо); знос при бездіяльності, невикористання основних засобів (залежить від часу їх зберігання і умов); моральний знос в результаті технічного прогресу (більш досконалі продуктивні об'єкти замінюються на менш продуктивні). Слід зазначити, що перші два різновиди зносу основних засобів вважаються об'єктами бухгалтерського обліку.

Знос нараховується у вигляді амортизаційних відрахувань на усі основні засоби підприємства (діючі і недіючі) незалежно від форми власності та виду діяльності. Отже, амортизація є економічною категорією, яка представляє собою фазу кругообігу основних засобів, що переносять амортизуючу частку в процесі зносу на готовий продукт. При випуску продукту і накопичених амортизаційних відрахуваннях, які є основним джерелом їх відтворення, перенесена вартість відшкодовується. Даний процес відбувається безперервно. Вивчення змісту і значущості амортизації присвячено безліч праць українських та зарубіжних економістів (М. Астаф'єв, П. Кузнецов, Д. А. Баранов, В. Ю. Будавей тощо). Велика частина вчених розглядає процедуру амортизації як відновлення витраченої вартості основних засобів (повернення раніше авансованої вартості). Однак, даний підхід не враховує акумуляційну функцію амортизації, з метою відтворення основних засобів. Тому, на наш погляд, сутність амортизації та її становище в кругообігу вартості засобів праці

найбільш повно розкриває В. Ю. Будавей [3]. Вчений розуміє процес амортизації як «цілісність покрокового перенесення вартості основних засобів на продукт, який виробляють з тією метою, щоб їх відшкодувати і заощадити гроші, для того, щоб забезпечити подальше їх відтворення» [3, с. 72]. Крім того, він має на увазі, що в амортизації потрібно втілити здійсненність заміни основних засобів у натуральній формі, і на більш високому науково-технічному рівні. На нашу думку, амортизація основних засобів повинна сприйматися з економічної та бухгалтерської точок зору.

З економічної точки зору розділяють три види амортизації по відношенню до об'єкту основних засобів: традиційна (відповідає терміну служби об'єкта), промислова (вважається періодом, менше традиційного, при частоті аварій виникає необхідність скорочення терміну роботи), технологічна. Згідно з концепцією, прийнятою у світовій практиці, амортизація є не оцінкою основних засобів або способом їх відновлення, а лише способом розподілу витрат на придбання основних засобів по терміну їх служби.

З бухгалтерської точки зору амортизація являє собою процес відображення втрат вартості основних засобів у бухгалтерському обліку, які знецінилися у результаті впливу фізичного і морального зносу. Величина знецінення залежить від багатьох чинників: фізичний та моральний знос; інтенсивність експлуатації; консервація; ефективність ремонтів, тому відбуваються труднощі при її визначенні.

Отже, з одного боку, амортизація – це вартісна оцінка зносу основних засобів, а з іншого, – це сума коштів, накопичених на відновлення, реконструкцію, модернізацію або придбання основних засобів.

Визначаючи існування різних точок зору, які є у економічній та обліковій літературі, і, узагальнивши чимало поглядів на поняття амортизації, відзначимо її риси, які представляються нам найбільш достовірними:

- амортизація вважається одним з важливих об'єктів кругообігу вартості основних засобів;
- амортизація демонструє те, що вартість основних засобів не зникає, а

- лише переноситься на виготовлену продукцію;
- амортизація вважається статтею витрат і доходу, що зменшує прибуток, але не впливає на рух коштів;
  - амортизацію потрібно розглядати не як опосередкований рух основних засобів, а як стадію, яка необхідна кругообороту;
  - оскільки амортизація не є вартістю, тому вона не може бути ні частиною зносу, ні її грошовим виразом, які відповідають амортизаційним відрахуванням.

На наш погляд, для цілей бухгалтерського обліку та аналізу доцільно застосовувати поняття «амортизація», у контексті сутності формування амортизаційних відрахувань. Адже у найсприятливішому випадку сума нарахованої амортизації дорівнюватиме існуючому зносу основних засобів, але, як правило, вони не рівні з таких причин: основні засоби здатні експлуатуватися триваліше формального терміну амортизації; ефективність експлуатації зазвичай не впливає на амортизаційні відрахування, але у той же час вона прямо пропорційна зносу: чим сильніше експлуатуються основні засоби, тим швидше вони зношуються; по об'єктах, які знаходяться на консервації, амортизація не нараховується, однак вони зношуються, оскільки підвладні зовнішньому впливу; основні засоби експлуатуються у виробництві за сезоном, а амортизація нараховується безперервно протягом року.

Визначивши сутність понять «основні засоби» та «амортизація» слід звернути увагу на критерії їх визнання в Україні та інших країнах (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

### Критерії визнання основних засобів в різних країнах [35; 44]

Країна/ Критерії	Україна	Угорщина	Білорусь	МСФЗ
Матеріально-речова форма	+	+	+	+
Використовуються більше 1 року	+	+	+	+
Вартість на дату введення в експлуатацію перевищує 30 базових величин			+	
Вартість може бути достовірно визначена	+	+		+
Не передбачається перепродаж	+		+	
Забезпечують діяльність безпосередньо чи опосередковано		+		

Продовж. табл. 1.3

Країна/ Критерії	Україна	Угорщина	Білорусь	МСФЗ
Використовується в основній та іншій діяльності				+
Ймовірність економічних вигод	+			+

Згідно з чинними нормативними документами в Україні основними критеріями визнання основних засобів є ймовірність отримання економічних вигод та можливість достовірного визначення їх вартості.

Отримання економічних вигод від використання основних засобів можливе тоді, коли підприємство спроможне отримувати грошові надходження за строк їх експлуатації. Це відбувається внаслідок виготовлення продукції, здачі основного засобу в оренду або його продажу.

У світовій практиці застосовують різні види й методи оцінки основних засобів. В табл. 1.4 узагальнено основні види оцінки, що використовуються в зарубіжній та вітчизняній практиці.

Таблиця 1.4

### Методи оцінки основних засобів [63]

Вид оцінки	Визначення	Характеристика
Первісна вартість, або історична собівартість (original costs)	історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів	за сумою грошових коштів, затрачених на будівництво чи придбання активів.
Відновна вартість, або поточна собівартість (replacement value)	первісна вартість з урахуванням переоцінок основних засобів, що проводилися за період їх експлуатації, на дату оцінки.	за сумою коштів, яка повинна бути заплачена в цей момент при необхідності придбання (створення) такого ж або аналогічного активу.
Залишкова (балансова) вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)	за різницею між первісною (відновною) вартістю й нарахованим зносом. Вона входить до валюти балансу.
Ринкова вартість (market value)	ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві	за сумою коштів, яка може бути одержана при купівлі чи продажу наявних засобів на вільному ринку.

## Продовж. табл. 1.4

Вид оцінки	Визначення	Характеристика
	сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних товарів (робіт, послуг) у порівняних економічних (комерційних) умовах.	
Поточна вартість, зростаюча вартість активу за певний проміжок часу за рахунок щорічного доходу, який приносить цей актив.	Поточна вартість, зростаюча вартість активу за певний проміжок часу за рахунок щорічного доходу, який приносить цей актив.	за ринковою продажною ціною аналогічних активів.
Чиста вартість реалізації (net realizable value)	справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію	за ціною реалізації без витрат, пов'язаних із реалізацією.
Справедлива вартість	сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату	за вартістю, за якою активи можуть бути обміняні між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
Митна вартість	ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари та інші предмети, які підлягають митному обкладенню, момент перетину митного кордону України.	за вартістю імпортованих чи експортованих об'єктів для визначення мита, митних послуг.
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).	за сумою коштів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією).

Оцінка основних засобів проводиться трьома способами: первісна оцінка, уцінка або дооцінка.

Під час первісного придбання основні засоби оцінюються за собівартістю, справедливою та залишковою вартістю, залежно від способу надходження об'єкта. На практиці українськими підприємствами для оцінки використовується історична (фактична) собівартість, яка є пріоритетною для цілей бухгалтерського обліку.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість основних засобів

складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Первісна оцінка має однаковий зміст щодо витрат, які до неї включаються, а також щодо обміну на подібні та неподібні активи. За МСБО 16 «Основні засоби» [45], як і за П(С)БО 7 «Основні засоби» до первісної вартості об'єкта основних засобів включається сума витрат на їх придбання, доставку та приведення в стан, придатний для експлуатації. Порівняння формування первісної вартості згідно з МСБО 16 «Основні засоби» [45] та П(С)БО 7 «Основні засоби» [63] наведено у табл. 1.5.

*Таблиця 1.5*

#### **Формування первісної вартості об'єкта основних засобів**

<b>МСБО 16</b>	<b>П(С)БО 7</b>
<b>Оцінка основних засобів при їх будівництві (виробництві)</b>	
Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні.	Оцінюються аналогічно.

МСБО 16	П(С)БО 7
<b>Оцінка основних засобів при їх обміні</b>	
Об'єкт основних засобів, придбаний в обмін на немонетарний актив, з грошовою доплатою або без, оцінюється за справедливою вартістю у тому випадку, якщо обмінна операція визнається комерційно змістовною. Якщо обмінна операція недостатньо комерційно змістовна і справедливу вартість як отриманого, так і переданого активу неможливо визначити достовірно, то отриманий об'єкт оцінюється за балансовою вартістю переданого.	Оцінка активу, отриманого шляхом обміну на інший актив, залежить від того, обмінювалися подібні чи не подібні активи.
<b>Придбання основних засобів за рахунок грантів</b>	
Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу». Метод зменшення вартості активів МСБО 20 не називає як єдиний, а лише як альтернативний іншому методу – методу визнання грантів у доходах.	Альтернативного порядку не передбачено. Тобто при первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів (коштів цільового фінансування) об'єктів основних засобів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.
<b>Придбання основних засобів за рахунок пайових інструментів</b>	
Оцінку об'єктів основних засобів, придбаних в операціях за участю пайових інструментів (акцій, опціонів на акції), регулює МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій». Так, якщо за отримані активи компанія розраховується пайовими інструментами, в обліку таку операцію відображають за дебетом рахунка відповідних активів і за кредитом рахунка акціонерного капіталу; якщо ж грошовими коштами (сума яких еквівалентна вартості запропонованих пайових інструментів) – дебетується також рахунок відповідних	Методики обліку будь-яких операцій, в яких брали б участь пайові інструменти або їх (інструментів) вартість, у національному обліку не опрацьовано. У національних П(С)БО розрахунки з використанням пайових інструментів (або вартості таких) розглядають тільки у контексті виплат працівникам.
<b>Поточний ремонт основних засобів</b>	
Формування вартості, за якою придбаний об'єкт повинен значитися на балансі як основні засоби, припиняється з моменту переведення його у стан й умови, в яких він стає придатним для експлуатації.	Подібних вимог не міститься, але з тексту П(С)БО 7 іншого не впливає.
<b>Капітальний ремонт основних засобів</b>	
Витрати на реконструкцію, модернізацію капіталізуються та збільшують первісну вартість основних засобів.	Вартість об'єкта згідно з П(С)БО 7 може збільшитися лише у результаті поліпшення основних засобів (реконструкції, модернізації, добудови тощо).

Отже, незалежно від того, яким чином отримується об'єкт: купується на стороні, будується (господарським способом чи підрядним), або виготовляється як продукт промисловості, капітальні витрати на його придбання складаються лише із необхідних для цієї мети витрат.

Слід зазначити, що значення уцінки і дооцінки мають більш розширене поняття у П(С)БО 7 «Основні засоби». Згідно з даним положенням, уцінку основних засобів включають до складу витрат, а дооцінку – до додаткового капіталу [36].

При первісній оцінці основних засобів справедлива вартість застосовується досить рідко, що спричинено відсутністю чіткого алгоритму її розрахунку. Проте, в законодавчій базі наведені більш-менш повні за своїм змістом визначення справедливої вартості. Так, МСБО 16 «Основні засоби» визначає справедливу вартість, як суму, за якою може бути здійснений обмін активу в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [35]. Таким чином, оцінка основних засобів за справедливою вартістю здійснюється як на етапі отримання основних засобів від засновників (власників), при бартерних операціях, так і в ході експлуатації основного засобу. Однак, процес її розрахунку є досить складним, що пояснює обмеженість її використання.

Обираючи метод оцінки основних засобів суб'єкт господарювання повинен враховувати як переваги, так і недоліки в їх застосуванні (табл. 1.6).

*Таблиця 1.6*

### **Переваги і недоліки методів оцінки основних засобів [35; 44]**

<b>Переваги</b>	<b>Недоліки</b>
<b>Первісна вартість</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- простота використання;</li> <li>- високий рівень об'єктивності та надійності;</li> <li>- позбавляє систему обліку від прогнозних та ймовірних показників;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- неможливість адекватного відображення прибутку та вартості активів;</li> <li>- неможливість відобразити цінність активу на основі понесених витрат;</li> <li>- суперечність із принципом обачності.</li> </ul>

Переваги	Недоліки
<b>Справедлива вартість</b>	
призводить до підвищення надійності, змістовності та повноти звітної інформації; є ефективнішою основою для оцінки майбутніх грошових потоків; дозволяє порівнювати показники звітності різних підприємств.	має умовний характер; відображає не реальні угоди, а певну умовну суму, що могла б бути отримана; потребує додаткових витрат.

Таким чином, враховуючи переваги та недоліки оцінки основних засобів за справедливою та первісною вартістю, вважаємо, що зважаючи на глобалізацію бухгалтерського обліку, українським підприємствам слід поступово переходити на оцінку активів за справедливою вартістю. Адже саме вона забезпечує достовірність оцінки цінності активів, відображає реальну економічну ситуацію та дозволяє приймати управлінські рішення, навіть при високому ступені ризику. При цьому, незважаючи на деякі недоліки, оцінка основних засобів за справедливою вартістю залишається обов'язковою відповідно до національних та міжнародних стандартів стосовно окремих господарських операцій (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

#### Випадки оцінки основних засобів за справедливою вартістю [35; 44]

Випадок застосування справедливої вартості	МСБО 16 «Основні засоби»	П(С)БО7 «Основні засоби»
Безоплатне отримання основних засобів	-	п.10
Внесення основних засобів до статутного капіталу	-	п.10
Отримання об'єкта основних засобів в обмін на подібний об'єкт, якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість	п.24	п.12
Обмін об'єкта основного засобу (або частковий обмін) на неподібний актив	п.24	п.13
При переоцінці основних засобів	п.31	п.17

Отже, у процесі проведеного дослідження теоретичних аспектів наведені різні погляди, визначена і уточнена сутність понять основних засобів, порядку їх зносу та амортизації, встановлено, що між вітчизняним і міжнародним

законодавством щодо оцінки основних засобів є спільні положення, зокрема в питанні оцінки основних засобів при їх будівництві. Однак, при визначенні первісної вартості основних засобів існує ряд відмінностей, а саме стосовно оцінки основних засобів, придбаних за рахунок грантів та пайових інструментів. Відмінні риси між П(С)БО 7 «Основні засоби» [63] та МСБО 16 «Основні засоби» [45], виникають тому, що вітчизняні стандарти визначені специфікою національної економіки, в той час як міжнародні мають більш загальний для багатьох країн характер. Чинна в Україні нормативно-законодавча база не дає змоги повною мірою реалізувати пріоритети міжнародних підходів до оцінки основних засобів. Хоча, на нашу думку, оцінка основних засобів підприємства, на сьогоднішній день є засобом досягнення стратегічних цілей підприємства та виступає інструментом формування інформаційної бази економічного аналізу. З вищесказаного, можна зробити висновок, що було б доречним розпочати процес удосконалення національного законодавства (Додаток А) у напрямку уточнення термінів, широкого впровадження справедливої вартості в облікову практику, узгодження вимог фінансового та податкового обліку. Вирішення цих проблем дозволить гармонізувати національну систему обліку основних засобів відповідно до міжнародних стандартів, в результаті чого будуть подолані певні неузгодженості в обліку основних засобів щодо їх придбання, використання та оцінки.

## **1.2. Роль обліку основних засобів і аналізу ефективності їх використання в управлінні підприємством**

В останні роки через обмеженість фінансових ресурсів спостерігаються негативні тенденції у відтворенні основних засобів на підприємствах харчової

галузі. Водночас, поінформованість про наявність основних засобів та аналіз їх ефективного використання мають важливе значення для управління виробничою діяльністю кожного підприємства. Ефективність використання основних засобів залежить від своєчасного одержання надійної і повної обліково-аналітичної інформації.

Метою обліку основних засобів є формування інформації, необхідної для управління ними, для здійснення контролю за їх наявністю, збереженням та фізичним станом, для проведення аналізу технічного стану, руху, оновлення й ефективності використання основних засобів.

Аналіз літературних джерел дає можливість стверджувати, що немає однозначного визначення завдань обліку основних засобів, проте усі вони досить наближені.

Так, Г. І. Гринман вказує, що правильна постановка обліку основних засобів повинна забезпечити:

- чітке документальне оформлення та своєчасне відображення у облікових регістрах надходження, переміщення, ліквідації та вибуття основних засобів;

- систематичний контроль за збереженням кожного об'єкта основних засобів і ефективним використанням машин, устаткування, транспортних засобів і виробничих площ;

- правильне обчислення і своєчасне відображення в обліку амортизації та зносу основних засобів;

- достовірне відображення в обліку і звітності витрат на ремонт основних засобів [15, с. 222].

Н. М. Ткаченко вважає, що бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

- контроль за зберіганням основних засобів;

- своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів (засобів), їх внутрішнього переміщення (з цеху в цех, зі складу на склад, з відділу у відділ тощо), ефективного

використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача);

– своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів;

– правильне відображення у обліку витрат на ремонт основних засобів;

– визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списування не повністю амортизованих об'єктів основних засобів;

– виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів [68, с. 181].

Крім цього, – зазначає автор, – бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити контроль за ефективним використанням виробничих майданчиків, обладнання, машин, транспортних засобів та інших засобів праці. Характерною особливістю засобів праці є те, що вони не мають тієї загальної взаємозамінності, яка характерна, наприклад, для потенційної робочої сили. Тому, ефективність їх різна по галузях, підприємствах, окремих видах. Ця різниця для кожного конкретного засобу праці залежить від його технічного стану, ступеня фізичного й морального зносу [68, с. 182].

Вчений І. В. Малишев вважає, що у коло завдань бухгалтерії з обліку основних засобів входить:

– правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження, вибуття, списання і переміщення їх усередині підприємства;

– контроль за збереженням кожного інвентарного об'єкта;

– своєчасне і правильне обчислення та відображення в бухгалтерських регістрах зносу основних засобів, а також визначення результатів від ліквідації;

– контроль за ефективним використанням основних засобів [31, с.134].

На думку Г. Г. Кірейцева для успішного вирішення завдань управління процесами виробництва і відтворення основних засобів, постійного утримання їх у придатному до функціонування стані і забезпечення ефективного використання необхідна інформація не тільки про їх вартість, але і детальні відомості про матеріально-речовий склад, корисні зовнішні функції, стан готовності до експлуатації та інші дані.

Для більш повного використання на практиці резервів по збільшенню виробництва продукції, на думку вченого, необхідно активізувати можливості бухгалтерського обліку основних засобів, який повинен забезпечити:

- контроль за збереженням основних засобів і раціональним їх використанням;

- правильне документальне оформлення і своєчасне відображення відповідно в реєстрах надходження основних засобів, їх внутрішньогосподарського переміщення (із складу в бригаду або інші структурні підрозділи, з одного структурного підрозділу в інші тощо), вибуття, безкоштовної передачі, реалізації або ліквідації, передачі міжгосподарським підприємствам у порядку пайових внесків;

- своєчасне і точне обчислення і відображення зносу основних засобів;

- точне визначення результатів від ліквідації основних засобів, а також втрат від списання не повністю амортизованих об'єктів;

- точний розрахунок і забезпечення даних про середньорічну вартість виробничих основних засобів, необхідних для обчислення окремих економічних показників; дійовий контроль витрат по підтриманню основних засобів у роботоздатному стані» [1, с.12].

Саме такий широкий перелік завдань, що ставляться до бухгалтерського обліку основних засобів, на думку Г.Г. Кірейцева є вичерпним. Своєчасне і чітке виконання вказаних завдань та одночасне вдосконалення обліку основних засобів сприятимуть позитивному впливу на розвиток системи бухгалтерського обліку і аналізу ефективності використання усієї сукупності засобів виробництва підприємств харчової галузі [1, с. 13].

Узагальнюючи проведені дослідження зробимо висновок, що більшість авторів сходяться до того, що пріоритетними завданнями обліку основних засобів є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в реєстрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів;

- контроль за збереженням, наявністю і рухом основних засобів;
- контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю їх використання;
- правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації;
- отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження;
- своєчасне визнання доходів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття;
- достовірне відображення інформації про наявність і рух основних засобів, їх амортизацію у фінансовій звітності.

Зазначимо, що ефективного результату у досягненні цих цілей можна досягти лише з використанням інформаційних систем і комп'ютерних технологій обліку.

Потреба у проведенні аналізу основних засобів обумовлена їх високою роллю у виробничому процесі, а також помітним впливом на бізнес-процеси і результати господарської діяльності підприємства. Аналіз основних засобів виступає переважно внутрішнім по відношенню до підприємства, оскільки його результати призначені, як правило для власника та керівництва, які приймають рішення щодо придбання, модернізації основних засобів, а також їх технічного переоснащення [58, с. 67].

На наш погляд, мета аналізу основних засобів полягає в оцінці впливу ефективності використання основних засобів на ринкову вартість підприємства. Сутність і мета аналізу основних засобів визначає наступні його завдання:

- встановити рівень забезпеченості підприємства та центрів його відповідальності основними засобами, відповідність їх технічного рівня потребам виробництва;
- оцінити склад, динаміку руху і темпи оновлення основних засобів;
- провести аналіз продуктивності і рівня ефективності використання виробничих потужностей;

- вивчити показники економічної та екологічної ефективності використання основних виробничих засобів та виявити резерви їх зростання;
- оцінити ризики та ефективність капітальних інвестицій в основні засоби;
- визначити вплив ефективності використання основних засобів на результативні показники діяльності підприємства.

Адже раціональне використання основних засобів в даний час стало одним із вирішальних чинників підвищення економічної ефективності суспільного виробництва, що впливає на фінансовий стан підприємства та його прибутковість.

Потреба у проведенні аналізу основних засобів має різну інтенсивність протягом функціонування господарюючого суб'єкта. Так, на етапі зародження й активного росту, коли підприємство лише починає реалізовувати свої стратегічні цілі, необхідний систематичний та всебічний аналіз ефективності капітальних інвестицій в основні засоби, оскільки керівництво і власників цікавить потреба в машинах, обладнанні та інших видах основних засобів, обсяг вкладень на ці цілі, їх окупність і ефективність. У разі негативних результатів аналізу підприємство на даному етапі життєвого циклу може скорегувати виробничу програму або переорієнтуватися на інші сегменти бізнесу з більш високою віддачею основних засобів. До кінця етапу помірною зростання і на цьому етапі зрілості потреба в аналізі основних засобів зменшується, оскільки до цього моменту всі ключові механізми реалізації стратегічних цілей підприємства, а також інформування всіх зацікавлених користувачів досить добре налагоджені, а виробництво продукції має перманентний характер. Найбільш затребуваними ділянками аналізу основних засобів на цьому етапі життєвого циклу буде оцінка руху основних засобів, а також економічної ефективності їх використання.

На етапі старіння підприємства потреба в аналізі основних засобів зростає, оскільки старі технології вже не забезпечують конкурентоспроможності продукції. У цьому зв'язку необхідно здійснення

аналітичних досліджень, спрямованих на оцінку можливостей корінної або часткової модернізації основних засобів, переорієнтації на нові види продукції, впровадження енергозберігаючих технологій тощо.

Одним з можливих результатів такого аналізу може бути продаж основних засобів чи їх здача в оренду, зміна виду діяльності або заощадження інвестицій. При цьому, проведений аналіз основних засобів повинен спиратися не тільки і не стільки на внутрішньогосподарські дані, скільки на маркетингові дослідження, вивчення поведінки основних конкурентів, оцінку макроекономічної ситуації, тенденцій на фінансових, валютних ринках тощо. Якщо розглядати зв'язок вартості основних засобів і стадій життєвого циклу, то вона повторює динаміку обсягу продажів [29, с. 80].

На стадії зародження і росту відбувається активне нарощування основних засобів, що необхідно для технічного забезпечення зростаючого обсягу виробництва. На стадії зрілості вартість основних засобів стабілізується. Разом з тим на заключній стадії життєвого циклу, у разі прийняття рішення про диверсифікацію та реструктуризації виробництва можливі суттєві інвестиції в основний капітал.

Аналіз основних засобів підприємства, будучи одним із вагомих напрямків прикладних досліджень, необхідно здійснювати в суворій відповідності до нормативно-законодавчої бази, яка регулює, облікову та аналітичну діяльність господарюючого суб'єкта.

Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані бухгалтерського обліку (табл. 1.8).

*Таблиця 1.8*

### **Характеристика інформаційних джерел для аналізу основних засобів**

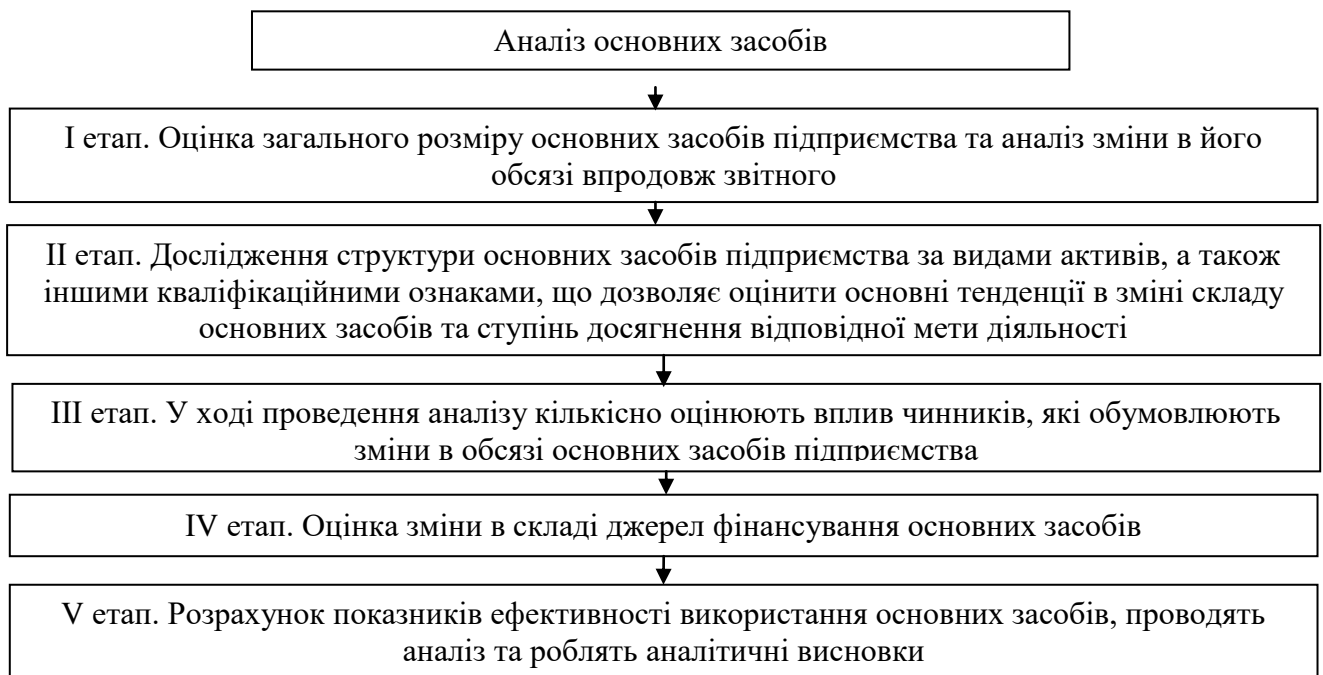
<b>Назва форми</b>	<b>Інформація</b>
Бізнес - плани	Для планування і прогнозування подальшої стратегії розвитку підприємства, контролю доходів та видатків на оновлення матеріально – технічної бази тощо.
Кошториси	
Проекти	
Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма 1)	Для оцінки динаміки первісної та залишкової вартості основних засобів; їх зносу, капітальних інвестицій на придбання основних засобів.

Назва форми	Інформація
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма 2)	Для розрахунку показників ефективності використання основних засобів та їх вплив на розмір виручки від реалізації та прибутку.
«Примітки до річної фінансової звітності» (форма 5)	Для аналізу стану та руху основних засобів за їх видами.
«Структурне обстеження підприємства» (ф. №1-підприємство)	Для оцінки загального стану підприємства, зміну організаційної структури, обсягу реалізованої продукції, витрат підприємства на інновації
«Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію» (форма №11-ОЗ)	Для аналізу стану, наявності та руху основних засобів, їх складу, ефективності використання за видами, виокремлення активної частини основних засобів.
«Звіт з праці» (ф. №1-ПВ)	Для визначення продуктивності праці, фондоозброєності та фондовіддачі основних засобів.
«Капітальні інвестиції, вибуття й амортизація активів» (ф. №2-інвестиції)	Аналіз інвестиції в основний капітал за видами основних засобів та джерелами інвестування

До методичних прийомів аналізу основних засобів підприємства належать: збір, обробка, зведення та систематизація даних різних форм звітності; прийоми абсолютних та відносних величин, показників динаміки, відхилень, темпів змін; прийоми систематизації отриманих результатів, їх групування та узагальнення; визначення втрачених можливостей і обчислення обсягу невикористаних резервів; аналіз руху та оцінка показників ефективності використання основних засобів; визначення напрямів і розробка економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення ефективності діяльності; прийняття управлінських рішень і контроль за їх використання [35, с. 94].

Аналіз стану та ефективності використання основних засобів підприємства проводиться у певній послідовності (рис. 1.2).

Характеристика основних показників, що характеризують функціональний стан, ефективність використання основних засобів, представлено у Додатку В.



**Рис. 1.2. Етапи аналізу основних засобів [24, с. 54]**

Таким чином, можна зробити висновок, що діяльність кожного підприємства прямо залежить від правильної організації обліку і аналізу основних засобів, оскільки основу діяльності підприємства становлять операції, пов'язані з їх рухом. Проблеми обліку і аналізу основних засобів та їх вирішення є актуальними й важливими для усіх підприємств, адже від достовірності і оперативності обліку залежить якість фінансової інформації підприємства. Побудова належної системи обліку і аналізу основних засобів передбачає правильність здійснення і відображення усіх етапів їх руху, починаючи з нормативно-правових вимог, заповнення первинних документів, узагальнення і систематизації інформації у регістрах і завершуючи складанням звітності.

Уточнення завдань обліку та аналізу основних засобів забезпечить теоретичне підґрунтя розробки методичних рекомендацій щодо удосконалення системи бухгалтерського обліку і аналізу основних засобів, базованої на міжнародних засадах.

### **1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Базою дослідження обрано Публічне акціонерне товариство «Одеський консервний завод дитячого харчування» – один з найкрупніших вітчизняних виробників фруктових та овочевих соків та дитячого харчування. Товариство є правонаступником ВАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», заснованого відповідно до рішення регіонального відділення Фонду державного майна України по Одеській області від 11.01.1996 р. № 19 шляхом перетворення ДП «Одеський Орден «Знак Пошани» Дослідний консервний завод ім. В. І. Леніна» відповідно до Декрету КМУ від 17.05.93 р. № 51-93 і Указу Президента від 19.01.95 р. № 66/95 «Про прискорення приватизації майна в агропромисловому комплексі».

ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» знаходиться за адресою: Україна, м. Одеса, пров. Високий, 2. Товариство здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України та Статуту (додаток Б).

Метою діяльності товариства є одержання прибутку шляхом виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг) з високими споживчими якостями на основі ефективного використання основних і оборотних засобів, широкої спеціалізації, впровадження прогресивних технологій і сучасних методів управління.

Предметом діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є виробництво різноманітних видів консервної продукції, включаючи консерви дитячого харчування, соки, нектари, напої, напівфабрикати і концентрати.

Основним видом продукції підприємства є соки і фруктові пюре для дитячого харчування. Компанія працює в перспективних зростаючих категоріях: дитяче харчування. Продукція виробляється під ТМ «Чудо-Чудо».

До складу ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» входить Кучурганська виробнича філія ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», яка розташована за адресою Одеська область, Роздільнянський район, с. Степанівка, вул. Миру, 144. Філія має три основні технологічні цехи: овочевий; фруктовий; фабрикатний. Допоміжні та обслуговуючі підрозділи: тарний цех; транспортний цех; ремонтно-механічний цех; холодильник; котельня (додаток Д).

Головним органом управління на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є загальні збори акціонерів, які скликаються раз на рік. В період між загальними зборами окремі функції правління товариства виконує Наглядова рада товариства. Рада здійснює контроль за діяльністю правління товариства, яка складається з п'яти чоловік. Персональний склад ради обирається загальними зборами акціонерів з числа акціонерів строком на п'ять років.

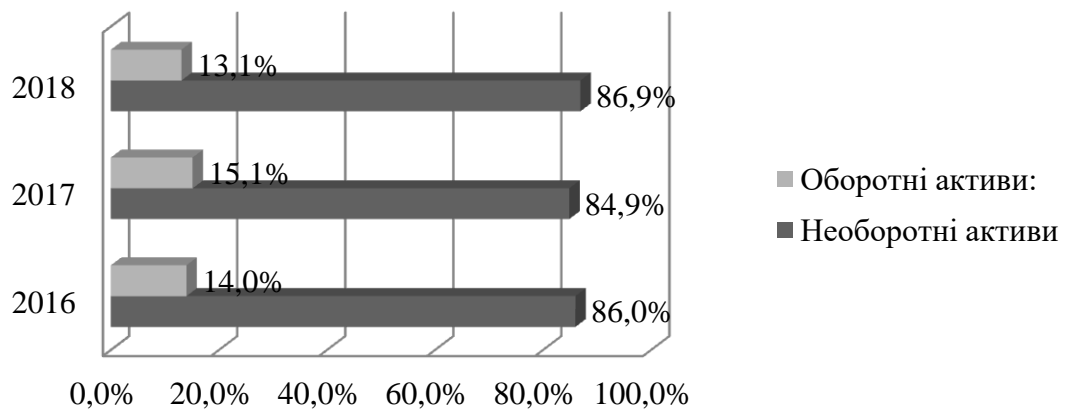
Виконавчим органом управління, який здійснює керівництво поточною фінансово-господарською діяльністю підприємства, є директор. Перевірка фінансово-господарської діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» проводиться ревізійною комісією, яка складається з трьох осіб і теж обирається на п'ять років.

Проаналізувавши фінансово-господарську діяльність суб'єкта дослідження у додатку Е (на основі даних у додатках Ж, И, К, Л, М, Н), зробимо висновок, що загальна вартість майна на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у 2017 р. порівняно з 2016 р. зменшилася на 3146 тис грн (2,6 %), а у 2018 р. порівняно з 2017 р. – на 4447 тис грн (3,7 %).

Дані додатку Е відображають тенденцію до стійкого зниження необоротних активів. Дана ситуація є наслідком високого ступеня фізичного старіння (зносу) обладнання та відсутністю коштів для його повного оновлення. Вартість необоротних активів впродовж періоду, що аналізується, зменшилася з 105761 тис. грн у 2016 р. до 100296 тис. грн у 2018 р.

Позитивним для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»

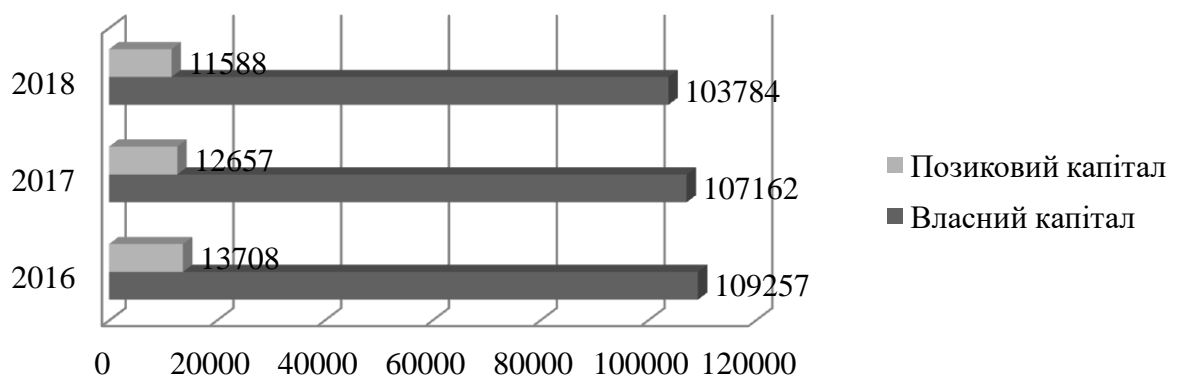
є збільшення середньорічної вартості оборотних активів у 2017 р. проти 2016 р. на 926 тис. грн (5,4 %), однак, у 2018 р. проти 2017 р., їх вартість скоротилась на 3054 тис. грн (16,8 %), (рис 1.3).



**Рис. 1.3. Динаміка активів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Такі зміни обумовлені різким зменшенням власного капіталу на 2095 тис. грн у 2017 р. відносно 2016 р. (1,9 %) та на 3378 тис. грн (3,2 %) у 2018 р. порівняно з 2017 р. Внаслідок ефективного управління фінансовими ресурсами протягом періоду, що аналізується, спостерігається стійка тенденція до зменшення непокритого збитку з 66025 тис. грн у 2016 р. до 60552 тис. грн у 2018 р.

По відношенню до позикового капіталу спостерігається така ж тенденція. Так, за період, що аналізується, вартість позикових ресурсів зменшилась з 13708 тис грн до 11588 тис грн (рис.1.4).

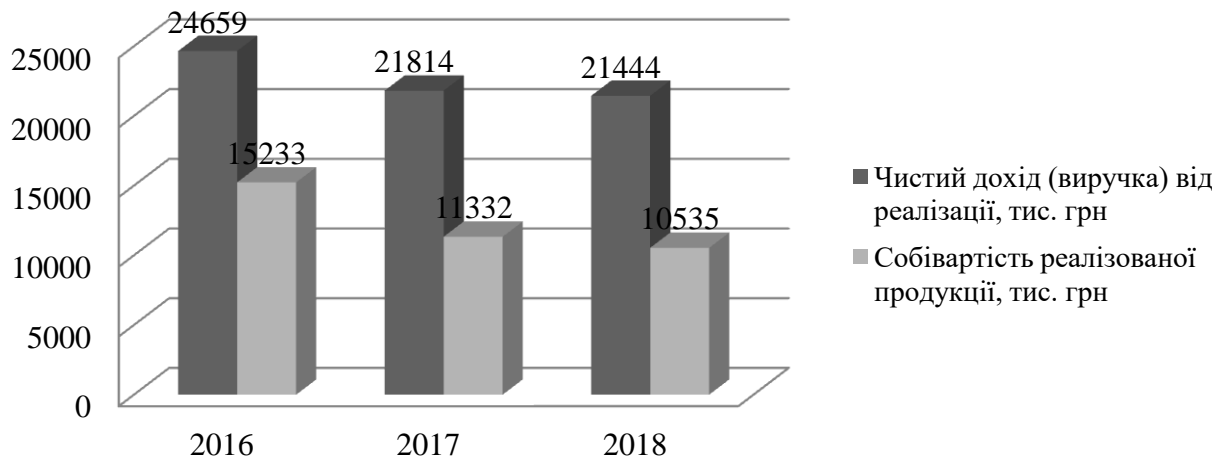


**Рис. 1.4. Динаміка власного і позикового капіталу ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Фінансування діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» здійснюється за рахунок власних коштів. Робочий капітал підприємства наприкінці 2018 р. складає 3488 тис. грн. Таким чином, оборотні активи ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» перевищують його короткострокові зобов'язання. Наявність робочого капіталу свідчить про те, що підприємство здатне сплатити власні поточні борги та має фінансові ресурси для розширення діяльності та інвестування. За оцінками фахівців підприємства можливі шляхи покращення ліквідності полягають в проведенні заходів по збільшенню обсягів реалізації, відмови від зайвих витрат, зміни цінової політики. Для безперервного функціонування ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», як суб'єкта господарювання, необхідним є приділення відповідної уваги ефективній виробничій діяльності, пошуку резервів зниження витрат виробництва та погашення поточних зобов'язань.

Середньооблікова чисельність протягом 2016-2017 рр. зменшилась на 14 осіб (24,6 %), а протягом 2017-2018 рр. – на 1 особу (2,3 %). При цьому фонд оплати праці зменшився у 2018 р. відносно 2017 р. на 3743 тис. грн (68,1 %) у зв'язку із зменшенням чисельності штатних працівників. Кадрова програма підприємства, спрямована на забезпечення рівня кваліфікації працівників операційним потребам суб'єкта господарювання, не розроблялась.

Протягом 2016-2018 рр. простежується тенденція до зниження обсягів реалізації продукції ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», про що свідчить динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (рис. 1.5).



**Рис. 1.5. Співвідношення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Як бачимо, за останні два роки вартісний обсяг реалізації продукції зменшився на 2845 тис. грн (11,5 %). Таке зниження пов'язане, головним чином, зі скороченням фізичного обсягу реалізованої продукції ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Протягом 2016-2017 рр. собівартість реалізованої продукції збільшилась на 65,3 %, а протягом 2017-2018 рр., навпаки, зменшилась на 25,6 % і становила 3901 тис грн. Загалом роботу ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» протягом 2016-2018 рр. слід оцінити негативно, адже його діяльність була збитковою.

Проте, збільшення коефіцієнта автономії та зменшення коефіцієнта фінансової залежності свідчать про те, що аналізоване підприємство набуває економічної незалежності та зменшується його залежність від зовнішніх джерел фінансування. Аналіз показників платоспроможності засвідчує, що ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є неплатоспроможним, оскільки значення коефіцієнту загальної ліквідності менше за нормативне.

Таким чином, у ході проведеного аналізу нами було виявлено, що незважаючи на те, що ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є лідером на вітчизняному ринку з виробництва дитячого харчування та соків,

воно є фінансово нестійким та знаходиться у передкризовому фінансовому стані.

На діяльність товариства істотно впливають наступні проблеми економічного характеру:

– значне підвищення цін на енергоносії, високий рівень інфляції і, як наслідок, значне підвищення собівартості продукції та послуг усіма сторонніми організаціями, які обслуговують виробництво;

– відсутність фінансових можливостей на масштабну модернізацію та оновлення основних засобів та технології виробництва;

– постійні зміни законодавства в питаннях оподаткування та незмінно значний податковий тиск;

– відсутність сучасного високотехнологічного устаткування вітчизняного виробництва, необхідного для виробничої діяльності.

Для визначення майбутньої стратегії розвитку ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» проведено SWOT-аналіз підприємства, результати якого узагальнено в табл. 1.9.

На першому етапі визначено сильні та слабкі сторони, а також зовнішні можливості та загрози ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у якості парних протилежних коефіцієнтів.

*Таблиця 1.9*

#### **SWOT-аналіз ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

<b>Сильні сторони</b>	<b>Слабкі сторони</b>
1. Входить у п'ятірку лідерів галузі	1. Висока конкуренція
2. Великий досвід роботи на ринку	2. Слабка цінова політика
3. Відсутність залежалих запасів	3. Плинність кадрів
4. Висока якість продукції	4. Збиткова діяльність
5. Експорт продукції на європейські ринки	5. Застаріле обладнання
6. Високий імідж компанії	6. Низька платоспроможність
7. Довіра ділових партнерів	7. Висока собівартість продукції
8. Наявність клієнтської бази покупців	8. Великий обсяг дебіторської заборгованості
9. Популярність торгової марки	9. Відсутність сучасної інноваційної діяльності
10. Націленість на збут, а не на виробництво	10. Вузький асортимент продукції
11. Висока продуктивність праці	11. Брак грошових коштів

<b>Сильні сторони</b>	<b>Слабкі сторони</b>
12. Налагоджена збутова мережа	12. Слабкість в створенні нових видів продукції
<b>Можливості</b>	<b>Загрози</b>
1. Розширення ринків збуту	1. Скорочення ринків збуту
2. Випуск нових видів продукції	2. Неможливість випуску нових видів продукції
3. Зростання попиту на продукцію	3. Зниження попиту на продукцію
4. Підвищення рівня доходів населення	4. Зниження рівня доходів населення
5. Впровадження новітніх технологій	5. Відсутність новітніх технологій
6. Залучення іноземних інвестицій	6. Відсутність іноземних інвестицій
7. Припинення військових дій	7. Загострення військових дій
8. Стабільність споживчих смаків покупців	8. Зміна споживчих смаків покупців
9. Зниження цін на сировину	9. Підвищення цін на сировину
10. Низька активність конкурентів	10. Висока активність конкурентів
11. Підйом економіки країни	11. Спад економіки країни
12. Стабільність законодавства	12. Нестабільність законодавства
13. Зниження рівня інфляції	13. Підвищення рівня інфляції
14. Зниження податкового тиску	14. Зростання податкового тиску

На наступному етапі побудовано матрицю можливостей, в якій обирається імовірність їх використання та визначається вплив кожної можливості на підприємство (табл. 1.10).

Таблиця 1.10

**Матриця можливостей ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Імовірність використання можливості	Вплив		
	сильний	помірний	слабкий
Висока	2. Випуск нових видів продукції		
Середня	1. Розширення ринків збуту 3. Зростання попиту на продукцію 6. Залучення іноземних інвестицій 8. Стабільність споживчих смаків покупців 11. Підйом економіки країни	5. Впровадження новітніх технологій 7. Припинення військових дій 12. Стабільність законодавства	
Низька	4. Підвищення рівня доходів населення 9. Зниження цін на сировину 10. Низька активність конкурентів	13. Зниження рівня інфляції 14. Зниження податкового тиску	

На основі матриці визначено, що підприємству необхідно скористатись такими можливостями: випуск нових видів продукції, розширення ринків збуту, зростання попиту на продукцію, залучення іноземних інвестицій, стабільність споживчих смаків покупців, підйом економіки країни, впровадження новітніх технологій, припинення військових дій, стабільність законодавства, підвищення рівня доходів населення, зниження цін на сировину, низька активність конкурентів.

Таким самим шляхом побудовано матрицю загроз і встановлено, які з них мають найбільшу ймовірність реалізації і становлять найбільшу небезпеку для підприємства (табл. 1.11).

Таблиця 1.11

**Матриця загроз ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Імовірність реалізації загрози	Можливі наслідки			
	руйнування	критичне становище	важке становище	легкі удари
Висока		2. Неможливість випуску нових видів продукції 9. Підвищення цін на сировину	5. Відсутність новітніх технологій	
Середня		1. Скорочення ринків збуту 4. Зниження рівня доходів населення 8. Зміна споживчих смаків покупців 13. Підвищення рівня інфляції	3. Зниження попиту на продукцію 6. Відсутність іноземних інвестицій 10. Висока активність конкурентів 11. Спад економіки країни 14. Зростання податкового тиску	12. Нестабільність законодавства
Низька			7. Загострення військових дій	

На останньому етапі шляхом оцінки взаємозв'язків між сильними і слабкими сторонами, можливостями та загрозами, будується загальна матриця SWOT – аналізу, що використана для вибору стратегії подальшого розвитку досліджуваного підприємства (Додаток П).

Встановлено, що використання зовнішніх можливостей, пов'язаних із розширенням ринків збуту, зростанням попиту на продукцію, впровадженням новітніх технологій, залученням іноземних інвестицій, зниженням цін на сировину, підйомом економіки країни дадуть можливість мінімізувати слабкі сторони підприємства. Тому майбутня стратегія розвитку «Міні – Максї» є найбільш оптимальною для досліджуваного підприємства і має бути спрямована на мінімізацію слабких сторін бізнесу на основі використання зовнішніх можливостей.

Ведення бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [65] з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки облікових даних, і базується на основних принципах, передбачених цим законом. Крім того, при веденні обліку бухгалтери ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» спираються на чинні Закони України, П(С)БО та План рахунків бухгалтерського обліку, затверджені Міністерством фінансів України, інші нормативні документи, затверджені Кабінетом Міністрів України і Державною службою статистики України.

Бухгалтерський облік на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» здійснюється бухгалтерією, яка є самостійним структурним підрозділом і очолюється головним бухгалтером (рис. 1.6).



**Рис. 1.6. Структура бухгалтерії ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Головний бухгалтер спільно з керівником підписує грошові документи, договори, обирає форму ведення бухгалтерського обліку, порядок і схему документообігу, технологію обробки облікової інформації та складає звітність.

Бухгалтерський облік господарських операцій і результатів господарської діяльності на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» здійснюється методом подвійного запису господарських операцій відповідно до робочого плану рахунків. Занесення в реєстри аналітичного обліку і оборотну відомість системи «1С: Підприємство 8», яка включає технологічну платформу «1С: Підприємство. Версія 8.2» і конфігурацію (прикладне рішення) «Бухгалтерія для України» здійснюється на підставі первинних документів, що фіксують факт здійснення господарських операцій. Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені строки для занесення в оборотну відомість, за достовірність даних, наведених у реєстрах бухгалтерського обліку, несуть керівник та головний бухгалтер ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Організація бухгалтерського обліку в ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» регулюється внутрішніми розпорядчими документами, які представлені в табл. 1.12.

*Таблиця 1.12*

**Внутрішні розпорядчі документи щодо організації бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

<b>Складові</b>	<b>ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»</b>
Положення про бухгалтерську службу	Відсутній, замість нього розроблено Наказ про організацію бухобліку (додаток Р)
Положення про головного бухгалтера	Не розроблено
Графік (схема) документообігу	Розроблено та затверджено (додаток С)
Посадові інструкції бухгалтерів	Розроблено та затверджено (додаток Т)
Наказ про облікову політику	Розроблено та затверджено (додаток Р)
Робочий план рахунків	Розроблено та затверджено
Технічне забезпечення обліку	Облік автоматизований
Підвищення кваліфікації бухгалтерів	Проводиться один раз на п'ять років

Отже, на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» не усі елементи організації бухгалтерського обліку дотримуються. На підприємстві не розроблено Положення про головного бухгалтера та положення про бухгалтерську службу замість нього розроблено Наказ про організацію бухгалтерського обліку.

Зміст облікової політики ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» оформлюється системою внутрішніх документів та Наказом про облікову політику (додаток Р), за розробку і формування якого несе відповідальність головний бухгалтер. Керівник затверджує наказ про облікову політику і несе відповідальність за його зміст – саме його підпис надає йому юридичної сили. Наказ про облікову політику є одним з перших документів, які використовуються податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими контролюючими службами при перевірці діяльності підприємства.

Чинники, що визначають перелік елементів облікової політики ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» узагальнено у табл. 1.13.

Таблиця 1.13

**Чинники, що визначають зміст облікової політики ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

<b>Чинники</b>	<b>ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»</b>
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство
Вид діяльності	Виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових продуктів
Система оподаткування	Є платником податку на прибуток, ПДВ та інших податків
Ступінь свободи дій в умовах ринку	Має можливість самостійно приймати рішення з питань ціноутворення, вибору партнерів
Наявність структурних підрозділів	Відділи, бригади
Розподіл отриманого прибутку	Розподіл грошових коштів у цільові і позабюджетні фонди, резервний фонд, фонд матеріального заохочення, на модернізацію
Можливі джерела фінансування	Власні кошти, інвестори
Наявність матеріальної бази	Забезпечене комп'ютерною технікою та бухгалтерською програмою «1С: Підприємство. Версія 8.2»
Система інформаційного забезпечення	Має доступ до нормативно-законодавчих документів, підприємство виписує періодичні бухгалтерські видання, є доступ до мережі Internet
Чисельність облікового персоналу	4
Рівень кваліфікації бухгалтерів	Високий
Система матеріальної зацікавленості бухгалтерів	Середня
Матеріальна відповідальність бухгалтерів	Середня

Відзначимо, що до основних недоліків організації бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» належить наступне:

– наказ про облікову політику розроблений, але не відображає деталізації обліку за окремими об'єктами обліку;

– посадові інструкції бухгалтерів не відображають усіх їх обов'язків.

На підставі даних табл. 1.14 складемо рейтингову оцінку ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», і розрахуємо інтегральний показник, що характеризує рівень організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Введемо наступні оцінки: 0 балів – елемент відсутній взагалі, 0,5 бала – елемент присутній, але має низький рівень; 1 бал – елемент присутній, його якість висока.

Таблиця 1.14

**Рейтингова оцінка елементів організації бухгалтерського обліку на  
ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Показник	ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»
Положення про бухгалтерську службу	0,5
Положення про головного бухгалтера	0
Графік (схема) документообігу	1
Посадові інструкції	1
Наказ про облікову політику	1
Робочий план рахунків	1
Технічне забезпечення обліку	1
Наукова організація праці	0
Проходження курсів підвищення кваліфікації	1
Інтегральний показник, I	7

Інтегральний показник розрахуємо як пряму суму кількісних оцінок елементів організації бухгалтерського обліку за формулою:

$$I = \sum e_j, \quad (1.1)$$

де  $e_j$  – кількісна оцінка елементів організації бухгалтерського обліку.

Проведений аналіз засвідчує, що в організації бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» мають місце окремі недоліки, адже підприємство отримало 7 балів із 10 можливих.

Основою вдосконалення бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський

консервний завод дитячого харчування» є підвищення рівня економічних знань та професійної підготовки працівників обліку, оскільки в сучасних умовах правильно і раціонально організувати облікові роботи на підприємстві можуть тільки ті спеціалісти, котрі знають як методологію й техніку обліку, так і економіку виробництва. Вони мають володіти певним рівнем знань у галузі планування, фінансування, кредитування, економічного аналізу, права, ефективно використовувати сучасні засоби обчислювальної техніки для опрацювання обліково-економічної інформації.

Аналітичною роботою у ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» займається планово-економічний відділ. Технологія аналітичного процесу передбачає послідовність виконання певних процедур та аналітичних операцій, що формують відповідні етапи: підготовчий, аналітичної обробки (процедурний), заключний (узагальнюючий). Проте, вона є недостатньо ефективною, оскільки відділ не здійснює планування та прогнозування основних показників, аналіз проводиться безсистемно та поверхнево.

## **Висновки за розділом 1**

Дослідивши економічну літературу та нормативно-правові акти, можна зробити висновок про відсутність єдиного підходу до визначення поняття «основні засоби». На наш погляд, «під основними засобами слід розуміти сукупність засобів праці у матеріально-речовому і вартісному вираженні, які використовуються у процесі виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, що мають термін корисного використання більше одного року або одного операційного циклу та поступово переносять свою вартість на нову продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань».

Між вітчизняними і міжнародними стандартами щодо оцінки основних

засобів є спільні положення, зокрема в питанні оцінки основних засобів при їх будівництві. Однак, у аспекті визначення первісної вартості є ряд відмінностей, а саме визначення вартості основних засобів придбаних за рахунок грантів та пайових інструментів. Відмінні риси між П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби», виникають тому, що вітчизняні стандарти визначені специфічністю національної економіки в той час як міжнародні мають більш загальний для багатьох країн характер.

Чинна в Україні нормативно-законодавча база не дає змоги повною мірою реалізувати пріоритети міжнародних підходів до оцінки основних засобів. Хоча, на нашу думку, оцінка основних засобів підприємства, на сьогоднішній день є засобом досягнення стратегічних цілей підприємства та виступає інструментом формування інформаційної бази економічного аналізу. Тому було б доречним розпочати процес удосконалення національного законодавства у напрямку уточнення термінів, широкого впровадження справедливої вартості в облікову практику, узгодження вимог фінансового та податкового обліку. Вирішення цих проблем дозволить гармонізувати національну систему обліку основних засобів відповідно до міжнародних стандартів, в результаті чого будуть подолані певні неузгодженості в обліку основних засобів щодо їх придбання, використання та оцінки.

У ході дослідження встановлено, що діяльність кожного підприємства напряму залежить від правильної організації обліку і аналізу основних засобів, оскільки основу діяльності підприємства становлять операції, пов'язані з їх рухом. Проблеми обліку і аналізу основних засобів та їх вирішення є актуальними й важливими для усіх підприємств, адже від достовірності і оперативності обліково-аналітичної інформації залежить процес прийняття рішень та їх наслідки. Побудова належної системи обліку і аналізу основних засобів передбачає правильність здійснення і відображення усіх етапів їх руху, починаючи з дотримання нормативно-правових вимог, заповнення первинних документів, узагальнення і систематизації інформації в облікових регістрах та звітності.

Субектом дослідження в дипломній роботі обрано Публічне акціонерне товариство «Одеський консервний завод дитячого харчування» – один з найбільших вітчизняних виробників фруктових та овочевих соків, дитячого харчування в Україні. Продукція підприємства виробляється під ТМ «Чудо-Чудо».

Проаналізувавши фінансово-господарську діяльність суб'єкта дослідження відмічаємо, що загальна вартість майна ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у 2017 р. порівняно з 2016 р. зменшилася на 3146 тис грн (2,6 %), а у 2018 р. порівняно з 2017 р. – на 4447 тис грн (3,7 %). Проведені розрахунки відображають тенденцію до стійкого зниження необоротних активів. Дана ситуація є наслідком високого ступеня фізичного старіння (зносу) обладнання та відсутністю коштів для його повного оновлення.

Фінансування діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» здійснюється за рахунок власних коштів. Наявність робочого капіталу свідчить про те, що підприємство здатне сплатити власні поточні борги та має фінансові ресурси для розширення діяльності та інвестування. Проте протягом 2016-2018 рр. простежується стійка тенденція до зниження обсягів реалізації та збільшення собівартості реалізованої продукції ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», його діяльність стала збитковою.

Для визначення майбутньої стратегії розвитку ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» в дипломній роботі проведено SWOT – аналіз і встановлено, що використання зовнішніх можливостей, пов'язаних із розширенням ринків збуту, зростанням попиту на продукцію, впровадженням новітніх технологій, залученням іноземних інвестицій, зниженням цін на сировину, підйомом економіки країни дадуть можливість мінімізувати слабкі сторони підприємства. Тому майбутня стратегія розвитку «Міні – Макс» є найбільш оптимальною для досліджуваного підприємства і має бути спрямована на мінімізацію слабких сторін бізнесу на основі використання

зовнішніх можливостей.

Ведення бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [65] з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки облікових даних, і базується на основних принципах, передбачених цим законом. Проте на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» не усі елементи організації бухгалтерського обліку дотримуються. На підприємстві не розроблено Положення про головного бухгалтера та Положення про бухгалтерську службу замість нього розроблено Наказ про організацію бухгалтерського обліку.

До основних недоліків організації бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» належить наступне:

- наказ про облікову політику розроблений, але не відображає деталізації обліку за окремими об'єктами;
- посадові інструкції бухгалтерів не відображають усіх їх обов'язків.

Основою вдосконалення бухгалтерського обліку на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є підвищення рівня економічних знань та професійної підготовки працівників обліку, оскільки в сучасних умовах правильно і раціонально організувати облікові роботи на підприємстві можуть тільки ті спеціалісти, котрі знають як методологію й техніку обліку, так і економіку виробництва. Вони мають володіти певним рівнем знань у галузі планування, фінансування, кредитування, економічного аналізу, права, ефективно використовувати сучасні засоби обчислювальної техніки для опрацювання обліково-економічної інформації.

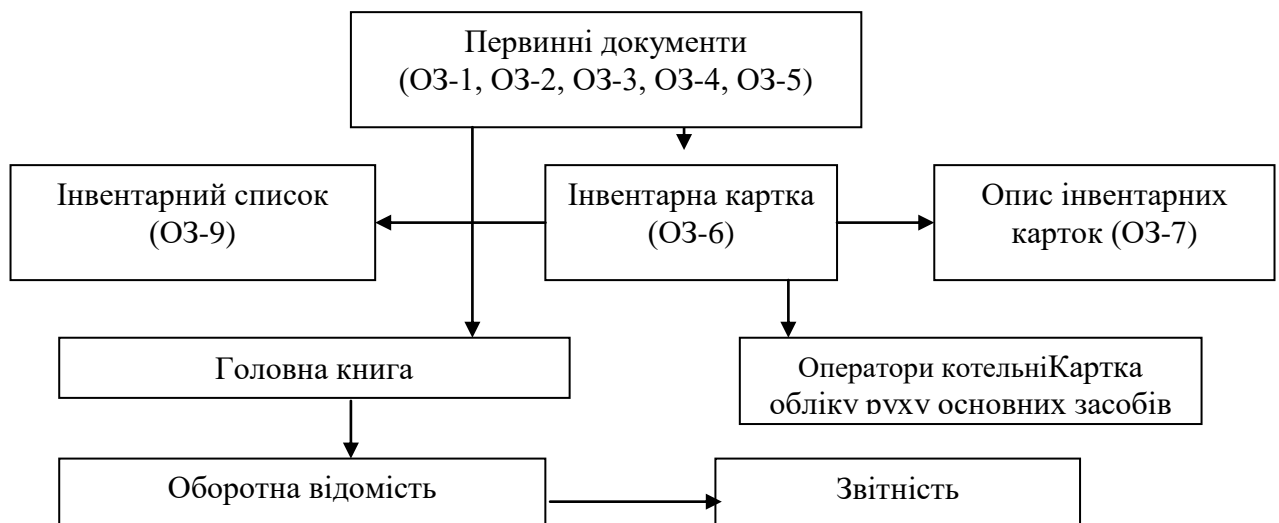
Аналітичною роботою у ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» займається планово-економічний відділ. Проте, вона є недостатньо ефективною, оскільки відділ не здійснює планування та прогнозування основних показників, аналіз проводиться безсистемно та поверхнево.

## РОЗДІЛ 2

### ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

#### 2.1. Сучасний стан і практика обліку основних засобів та їх амортизації

Організація обліку основних засобів являє собою процес вибору й упорядкування способів і прийомів, обробки й видачі достовірної та своєчасної вихідної інформації про наявність, рух, зберігання, використання і вибуття основних засобів. Загальну схему організації обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведено на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Організація обліку основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Першим етапом організації обліку основних засобів є складання та обробка первинних документів. На ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформлюють первинними документами, які забезпечують повноту, правильність та

своєчасність їх обліку. Основні засоби надходять на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» в результаті:

- капітального будівництва;
- придбання за плату від постачальників;
- отримання від інших підприємств чи осіб безоплатно у вигляді спонсорської допомоги або благодійних внесків;
- внесення засновниками в рахунок їх внесків у статутний капітал підприємства;
- оприбуткування лишків основних засобів, що були виявлені при інвентаризації;
- внутрішнього переміщення основних засобів;
- власного виробництва.

Придбання та введення в експлуатацію основних засобів здійснюється комісією, призначеною для цієї мети наказом керівника ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», до складу якої входять головний механік, інженер з техніки безпеки, бухгалтер, матеріально-відповідальна особа, якій передається в експлуатацію об'єкт основних засобів. Введення в експлуатацію об'єктів основних засобів, а також їх купівлю комісія оформлює «Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» в одному примірнику на кожний об'єкт (додаток С). Складання загального акту на декілька об'єктів, що отримуються, припускається лише у відношенні господарчого інвентарю, інструментів, обладнання, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість, отримуються одночасно і під відповідальність однієї і тієї ж особи.

У разі реконструкції (модернізації) або ремонту основних засобів, складають «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» (додаток Т), підписують і здають до бухгалтерської служби ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». Прийняття закінчених робіт з добудови і дообладнання об'єкта, що виконуються в порядку капітальних вкладень і збільшують його первісну вартість. Якщо ремонт,

реконструкцію і модернізацію виконує інше підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник надають підприємству, яке виконало капітальний ремонт, реконструкцію та модернізацію. Бухгалтерія на підставі цих документів відкриває інвентарну картку, привласнює об'єкту інвентарний номер, який після цього проставляє в «Акті приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Інвентарні картки є підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів.

При розміщенні у одній будівлі складових підрозділів підприємства, за яким витрати обліковуються окремо, треба відкрити також справочні інвентарні картки з поміткою «для нарахування амортизації», окремо по кожному виду витрат у відповідності з затвердженим розподілом площі і залишкової вартості інвентарного об'єкта між відповідними користувачами.

Технічна документація, що відноситься до наданого інвентарного об'єкта, після відкриття на нього інвентарної картки (запису у книгу) в бухгалтерії не залишається, а передається під розписку у відповідний підрозділ підприємства. Заповнені інвентарні картки реєструються у описах, які ведуться бухгалтерією в одному примірнику за класифікаційними групами об'єктів основних засобів.

Облік об'єктів основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації, зберігання) здійснюється в інвентарному списку у розрізі осіб, які відповідають за їх зберігання. Підприємствам можна вести облік об'єктів за місцем їх знаходження в інвентарних картках, які в такому випадку виписуються бухгалтерією в двох примірниках – другий примірник надається по місцю знаходження об'єктів.

Вибувають основні засоби з ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у результаті:

- часткової чи повної ліквідації;
- безкоштовної передачі іншим підприємствам або особам;
- реалізації;
- списання нестач, виявлених при інвентаризації.

Накладна на внутрішнє переміщення основних засобів із одного

підрозділу в інший складається у двох примірниках працівниками підрозділу, що передає. Перший примірник передається в бухгалтерію, а другий залишається у підрозділі, що передає. Аналогічна накладна виписується при передачі основних засобів в експлуатацію із запасу. Якщо протягом переміщення основних засобів відбувається розбір його фундаменту або будь-якої частини об'єкта чи демонтаж об'єкта, то воно оформлюється «Актом на списання основних засобів» (додаток У). Витрати на новому місці в такому випадку проводяться за рахунок коштів фінансування капітальних вкладень та додаються до первісної вартості основних засобів.

При безкоштовній передачі основних засобів іншому підприємству, продажу іншим підприємствам, на кожний інвентарний об'єкт складається «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

Відпуск об'єкта основних засобів у порядку реалізації оформлюється товарно-транспортною накладною (рахунок-фактура), в якій у бухгалтерії вказують первісну чи відновлену вартість об'єкта, нарахований за час експлуатації знос, відпускну ціну, ПДВ тощо. В необхідних випадках до неї може бути додана технічна та інша документація.

Для списання непридатних для використання об'єктів основних засобів, аналогічно як і для прийому, складається спеціальна комісія. На об'єкт, що списується, комісія складає «Акт на списання основних засобів». А при списанні вантажного чи легкового автомобіля, причепа або півпричепа – «Акт на списання автотранспортних засобів» (додаток Ф). Акт на списання складається у двох примірниках. Після затвердження керівником ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» перший примірник акту передається в бухгалтерію, другий залишається у матеріально-відповідальній особи і є основою для здачі на склад залишків матеріалів, отриманих в результаті списання (ліквідації) основних засобів.

Для отримання аналітичних даних про наявність та рух основних засобів за їх класифікаційними ознаками у бухгалтерії за підсумковими даними записів за звітний місяць в інвентарних картках (книгах) заповнюється «Картка обліку

руху основних засобів» (додаток Ц). Ці картки ведуться окремо по кожній галузевій групі і ознаці використання основних засобів, а по галузевій групі – від основної діяльності підприємства, за видами основних засобів. На прийнятті в оренду окремі об'єкти основних засобів інвентарні картки не відкриваються. Реєстром аналітичного обліку у орендатора є отримана від орендодавця копія інвентарної картки, яка зберігається в бухгалтерії орендодавця окремо.

Графік складання та подання первинних документів з обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведено у додатку Ч.

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного й аналітичного обліку та звітністю. Облік основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» ведеться автоматизовано з використанням «1С: Підприємство. 8.2», його особливості будуть розглянуті нижче.

Для формування підприємством первісної вартості придбаних основних засобів використовується активний рахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». За дебетом рахунку відображають всі витрати, пов'язані з придбанням, створенням, будівництвом основних засобів, а за кредитом – їх списання при введенні в дію, прийнятті в експлуатацію основних засобів. Сальдо означає вартість придбаних, але не введених в експлуатацію основних засобів.

Для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» призначено активний рахунок 10 «Основні засоби». За дебетом рахунку відображається введення в експлуатацію (придбаних, безоплатно отриманих) основних засобів підприємства, які обліковуються за первісною вартістю та суми витрат, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх

економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або списання внаслідок невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів. Сальдо означає суму первісної вартості основних засобів, які знаходяться в експлуатації, на початок чи кінець місяця.

Безпосередньо на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» відповідно до робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій використовується рахунок 10 «Основні засоби», який має субрахунки, представлені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби» ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

<b>№ субрахунку</b>	<b>Назва субрахунку</b>
<b>103</b>	<b>Будинки та споруди</b>
10310	Будівлі та споруди виробничого призначення
10370	Будівлі та споруди здаються в оренду
10399	Будівлі та споруди – резерв
<b>104</b>	<b>Машини та обладнання</b>
10410	Машини та обладнання виробничого призначення
10430	Машини та споруди виявленні в результаті інвентаризації
10440	Машини та споруди безоплатно отримані
10450	Машини та споруди виведенні з експлуатації
10470	Машини та споруди, здаються в оренду
10499	Машини та споруди - резерв
<b>105</b>	<b>Транспортні засоби</b>
10510	Транспортні засоби виробничого призначення
10540	Транспортні засоби безоплатно отримані
10570	Транспортні засоби, здаються в оренду
<b>106</b>	<b>Інструменти, прибори та інвентар</b>
10610	Інструменти, прибори та інвентар виробничого призначення
10640	Інструменти, прибори та інвентар безоплатно отримані
10699	Інструменти, прибори, інвентар - резерв

Продовж. табл. 2.1

№ субрахунку	Назва субрахунку
<b>131</b>	<b>Знос</b>
13131	Знос будівель та споруд виробничого призначення
13132	Знос будівель та споруд не виробничих
13133	Знос будівель та споруд виявлених в результаті інвентаризації
13134	Знос будівель та споруд безоплатно отриманих
13135	Знос будівель та споруд з експлуатації
13137	Знос будівель та споруд, здаються в оренду
13141	Знос машин та обладнання виробничого призначення
13143	Знос машин та обладнання виявленні в результаті інвентаризації
13144	Знос машин та обладнання безоплатно отриманих
13145	Знос машин та обладнання виведені з експлуатації
13147	Знос машин та обладнання, здаються в оренду
13151	Знос транспортних засобів виробничого призначення
13153	Знос транспортних засобів виявленні в результаті інвентаризації
13154	Знос транспортних засобів безоплатно отриманих
13157	Знос транспортних засобів, які здаються в оренду
13161	Знос інструментів, приборів та інвентарів виробничого призначення
13163	Знос інструмента, приборів та інвентаря виявлених в результаті інвентаризації
13164	Знос інструментів, приборів та інвентаря безоплатно отриманих
13167	Знос інструментів та інвентаря, які здаються в оренду
13191	Знос інших основних виробничого призначення
13198	Резерв, створений по основним засобам виведенні з експлуатації

Бухгалтерські проводки формуються на підставі робочого плану рахунків, що відображено у наказі про облікову політику ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» (додаток Р). Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів у постачальників за умови попередньої та наступної оплати на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведена у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів у постачальників на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2018р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
<i>Попередня оплата</i>				
1	З поточного рахунку перераховано аванс за об'єкт основний засіб (штабелер, підйомник висотний)	3701	3111	180 000

Продовж. табл. 2.2

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
	Відображено податковий кредит з ПДВ	64110	64401	30 000
2	Отримано (оприбутковано) основний засіб, придбаний від постачальників	15210	63101	150 000
	Відображено податковий кредит з ПДВ при оприбуткуванні основного засобу	64401	63101	30 000
3	Відображено взаємозалік заборгованості	63101	3710	180 000
4	Відображено транспортні витрати на транспортування основного засобу (штабелеру, підйомника висотного) з ПДВ	15210	6850	6 000
	Відображено податковий кредит з ПДВ	64110	6850	1200
5	Нараховано заробітну плату за монтаж штабелеру, підйомника висотного	15210	661	1 000
6	Нараховано ЄСВ від заробітної плати за монтаж штабелеру, підйомника висотного	15210	651	220
7	Введено штабелер, підйомник висотний в експлуатацію за первісною вартістю	10410	15210	157220
<b>Післяоплата</b>				
1	Отримано основний засіб (штабелер, підйомник висотний)	15210	63101	150 000
	Відображено податковий кредит з ПДВ	64110	63101	30 000
2	Включено в первісну вартість основних засобів витрати на монтаж і налагодження штабелеру, підйомника висотного	15210	63101	6 000
	Відображено податковий кредит з ПДВ	64110	63101	1200
3	З поточного рахунку сплачено заборгованість перед підрядником за монтаж і налагодження штабелеру, підйомника висотного	63101	3111	180000
4	Нараховано заробітну плату за монтаж штабелеру, підйомника висотного	15210	661	1000
5	Нараховано ЄСВ від заробітної плати за монтаж штабелеру, підйомника висотного	15210	651	220
6	Введено в експлуатацію основний засіб (штабелер, підйомник висотний) за первісною вартістю	10410	15210	157220

Кореспонденція рахунків з обліку безоплатного надходження основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» представлена у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Кореспонденція рахунків з обліку безоплатного надходження основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2018р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано основний засіб (комп'ютер) безоплатно у вигляді спонсорської допомоги	15210	424	300 000
2	Включено до первісної вартості об'єкта основного засобу вартість транспортування	15210	6857	6 666,67
	Відображено податковий кредит з ПДВ (з суми транспортних послуг)	64110	68510	1 333,33
3	З поточного рахунку оплачено послуги підрядника з транспортування основного засобу (комп'ютера)	6857	311	8 000
4	Введено основний засіб (комп'ютер) в експлуатацію за первісною вартістю	10410	15210	306 666,67

Вибуття основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» зазвичай здійснюється у зв'язку з їх реалізацією. Кореспонденція рахунків з обліку реалізації основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» представлена у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Кореспонденція рахунків з обліку реалізації основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2018р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Перша подія – оплата				
1	Переведено основний засіб до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10	8 000
2	Списано суму зносу основного засобу	131	10	2600
3	На поточний рахунок отримано аванс за необоротний актив, утримуваний для продажу	31132	68101	12 000
	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	64303	64110	2 000
4	Реалізовано покупцям необоротний актив, утримуваний для продажу	37777	71200	12 000
	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ при реалізації необоротного активу, утримуваного для продажу	71200	64303	2 000
5	Списано залишкову вартість необоротного активу, утримуваного для продажу	94310	286	8 000
6	Відображено взаємозалік заборгованості	68101	37777	12 000

Продовж. табл. 2.4

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Перша подія – передача об'єкта				
1	Переведено основний засіб до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10	8000
2	Списано суму зносу основного засобу	131	10	2600
3	Реалізовано (передано) необоротний актив, утримуваний для продажу покупцем	37777	71200	12 000
	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ при реалізації необоротного активу, утримуваного для продажу	71200	64110	2 000
4	Списано залишкову вартість необоротного активу, утримуваного для продажу (10000,00-2000,00)	94310	286	8 000
5	На поточний рахунок отримано оплату від покупця	311	37777	12 000

Коли об'єкт основних засобів перестає відповідати критеріям визнання активом, його списують з балансу ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». Кореспонденція рахунків з обліку списання основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведена у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Кореспонденція рахунків з обліку списання основних засобів на  
ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2018р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Списано раніше нарахований знос ліквідованих основних засобів	13131	10410	3 000
2	Списано залишкову вартість ліквідованих основних засобів	97620	10410	2 000
	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	97620	64110	400
3	Отримано матеріали, МШП, запчастини від розбирання ліквідованих основних засобів	20101, 22, 207	74601	600

До поліпшення основних засобів належать модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо об'єктів основних засобів, що приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта. Сума витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, збільшує його первісну вартість (п. 14 П(с)БО 7 «Основні засоби»). «Поліпшувальні» витрати спершу обліковуються на одному із субрахунків

рахунку 15 «Капітальні інвестиції» – 151, 152 чи 153, а потім збільшують первісну вартість відповідного об'єкта: Дт 10 Кт 15. Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на поліпшення, модернізацію, реконструкцію основних засобів наведена в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

**Типова кореспонденція рахунків з обліку поліпшення, модернізації,  
реконструкції об'єкта основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Передано виробничі запаси (МШП) для модернізації основних засобів	152	20, 22
2	Нараховано заробітну плату працівникам за модернізацію основних засобів	152	661
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, зайнятих модернізацією основних засобів	152	651
4	Відображено послуги, надані сторонніми організаціями, що пов'язані з модернізацією основних засобів	152	631, 685
	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631, 685
5	Прийнято з модернізації основний засіб та включено витрати на модернізацію до складу первісної вартості основного засобу	105	152

Згідно з п. 15 П(с) БО 7 «Основні засоби» витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу витрат і списуються на рахунки витрат (23, 91-94) залежно від напрямку використання об'єкта основного засобу, що ремонтується. Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на поточний ремонт основних засобів наведена в табл. 2.7.

Згідно з визначеною обліковою політикою ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» застосовує прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів. Під час застосування прямолінійного методу нарахування амортизації вартість, що амортизується, рівномірно розподіляється протягом строку корисної експлуатації об'єкта основних засобів.

**Типова кореспонденція рахунків з обліку поточного ремонту  
основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Передано виробничі запаси, МШП для поточного ремонту основних засобів, що використовуються:		
	- при виробництві продукції	23	20, 22
	- у загальновиробничих цілях	91	20, 22
	- у адміністративних цілях	92	20, 22
	- у збутових цілях	93	20, 22
2	Нараховано заробітну плату працівникам за поточний ремонт основних засобів, що використовуються:		
	- при виробництві продукції	23	661
	- у загальновиробничих цілях	91	661
	- у адміністративних цілях	92	661
	- у збутових цілях	93	661
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, що зайняті поточним ремонтом основних засобів, що використовуються:		
	- при виробництві продукції	23	651
	- у загальновиробничих цілях	91	651
	- у адміністративних цілях	92	651
	- у збутових цілях	93	651
4	Відображено послуги, надані сторонніми організаціями, що пов'язані з поточним ремонтом основних засобів, що використовуються:		
	- при виробництві продукції	23	631, 685
	- у загальновиробничих цілях	91	631, 685
	- у адміністративних цілях	92	631, 685
	- у збутових цілях	93	631, 685
	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631, 685

Для відображення в обліку нарахованої амортизації основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» використовують рахунок 13 «Знос необоротних активів», який має такі субрахунки: 131 «Знос основних засобів»; 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»; 133 «Знос нематеріальних активів».

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування амортизації основних засобів наведена у табл. 2.8.

**Кореспонденція рахунків з обліку нарахування амортизації основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2018р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано амортизацію основних засобів різного призначення:			
	- виробничого	23	131	5000
	- загальновиробничого	91	131	700
	- адміністративного	92	131	2000
	- збутового	93	131	800
	- соціально-культурного	949	131	200

Отже, облік основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» регламентується низкою документів, а саме: наказом про облікову політику, графіком документообігу, операграмою поточного контролю, положенням про бухгалтерську службу, положенням про головного бухгалтера, посадовими інструкціями, положеннями про відділ внутрішнього аудиту та іншими. Ведення первинного обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві організовано належним чином зі складанням типових форм первинної документації. Однак, недоліками є те, що у первинних документах з обліку основних засобів не усі реквізити заповнені, чимала кількість інвентарних карток мають лише електронний вигляд; внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів ведеться в інвентарних картках типової форми у розрізі інвентарних об'єктів. Синтетичний облік стану та руху основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» здійснюється відповідно до норм та стандартів бухгалтерського обліку на рахунках 10 «Основні засоби», 15 «Капітальні інвестиції», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». На об'єкти основних засобів підприємства нараховується амортизація. Строк корисного використання визначається

самостійно одночасно з визнанням його активом. Нарахування амортизації основних засобів здійснюється щомісячно з використанням прямолінійного методу. В процесі експлуатації основних засобів на підприємстві проводять капітальний та поточний ремонт.

Відображення інформації стосовно основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у фінансовій звітності відповідає вимогам НП(С)БО 1 і Методичним рекомендаціям з бухгалтерського обліку основних засобів. Інформація про основні засоби підприємства відображається у таких формах фінансової звітності: форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан, де відображається первісна вартість, знос та залишкова вартість основних засобів, а також вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій»; форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», де наводиться інформація про основні засоби у загальній сумі та деталізована за їх видами про наявність та рух у звітному році, суму нарахованої амортизації.

## **2.2. Застосування сучасних інформаційних систем і технологій в обліку основних засобів та їх амортизації**

На ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» для автоматизації обліку основних засобів використовується бухгалтерська програма «1С: Підприємство. Версія 8.2», при цьому облік капітальних інвестицій в типовій конфігурації «1С: Підприємство. Версія 8.2» організовується так:

– облік товарно-матеріальних цінностей, що придбані з метою використання у якості основного засобу, ведеться кількісний складський попартійний. Такі капітальні інвестиції іменуються обладнанням. Перелік придбаного обладнання наведено в довіднику «Номенклатура» (папка

«Устаткування до встановлення»), (рис. 2.2).

Код	Найменування	Повне найменування	Од.	Ставка ПДВ
0000000...	Устаткування до вст...			
0000000...	Харчове обладнання	Харчове обладнання	шт	20%
0000000...	Верстат	Верстат	шт	20%

**Рис. 2.2. Вікно довідника «Номенклатура» (папка «Устаткування до встановлення») на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

– сумовий облік витрат на виготовлення, монтаж і модернізацію основних засобів ведеться у розрізі об’єктів будівництва і статей витрат тільки в сумовому виразі. Перелік об’єктів будівництва фіксується в довіднику «Об’єкти будівництва», який використовується в бухгалтерському й податковому обліку для ведення аналітичного обліку по споруджуваних об’єктах основних засобів (об’єктах, що модернізуються, реконструюються, монтуються). Податкове призначення для об’єкта будівництва визначається в довіднику і повинно співпадати з податковим призначенням майбутнього основного засобу. Податкове призначення визначає право на податковий кредит з ПДВ при придбанні (накопиченні витрат). Податкове призначення встановлюється виходячи із цільового призначення об’єкта – в яких видах діяльності він буде використовуватись.

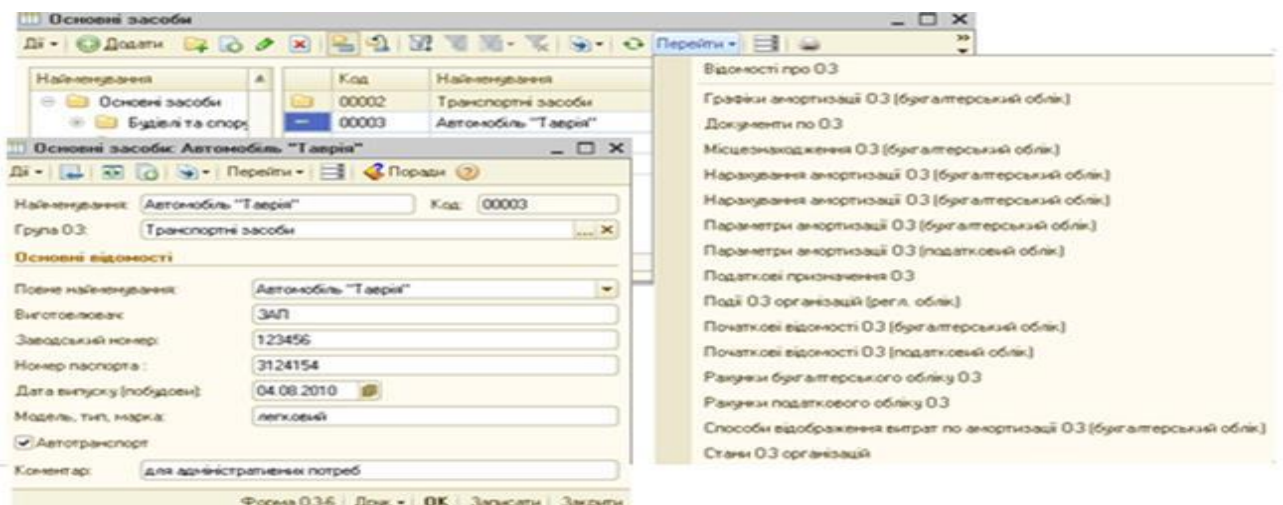
У реєстрі накопичень «Об’єкти будівництва» зберігаються значення рахунки бухгалтерського обліку об’єкта будівництва (151, 1522 або 1532) і рахунки ПДВ, які підставляються за замовчуванням в документи. Ці значення можуть бути задані як для всіх, так і для конкретних елементів довідника «Об’єкти будівництва».

Складський кількісний облік обладнання у розрізі номенклатурних


позицій, партій і складів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» ведеться на субрахунках: 1521 «Придбання основних засобів»; 1531 «Придбання інших необоротних матеріальних активів». Вибір субрахунку обліку здійснюється в момент оформлення операції придбання обладнання вручну або у відповідності зі значеннями за замовчуванням, вказаними для об'єктів номенклатури в реєстрі відомостей «Рахунки обліку номенклатури».

Облік витрат на будівництво та придбання об'єктів основних засобів у розрізі об'єктів будівництва і статей витрат ведеться на рахунках: 151 «Капітальне будівництво»; 1522 «Виготовлення та модернізація основних засобів»; 1532 «Виготовлення та модернізація інших необоротних матеріальних активів». Вибір рахунку обліку будівництва відбувається в момент оформлення операції з придбання або списання на нього витрат – вручну або у відповідності зі значеннями за замовчуванням, вказаним для об'єктів будівництва у реєстрі відомостей «Об'єкти будівництва».

Основним засобом в типовій конфігурації «1С: Підприємство. Версія 8.2» вважається об'єкт, введений в експлуатацію. При реєстрації даної операції в інформаційній базі системи бухгалтер задає параметри обліку основного засобу. Перелік об'єктів основних засобів зберігається в довіднику «Основні засоби». У довідник «Основні засоби» бухгалтер вручну вводить найбільш загальну інформацію по кожному об'єкту (рис. 2.3).

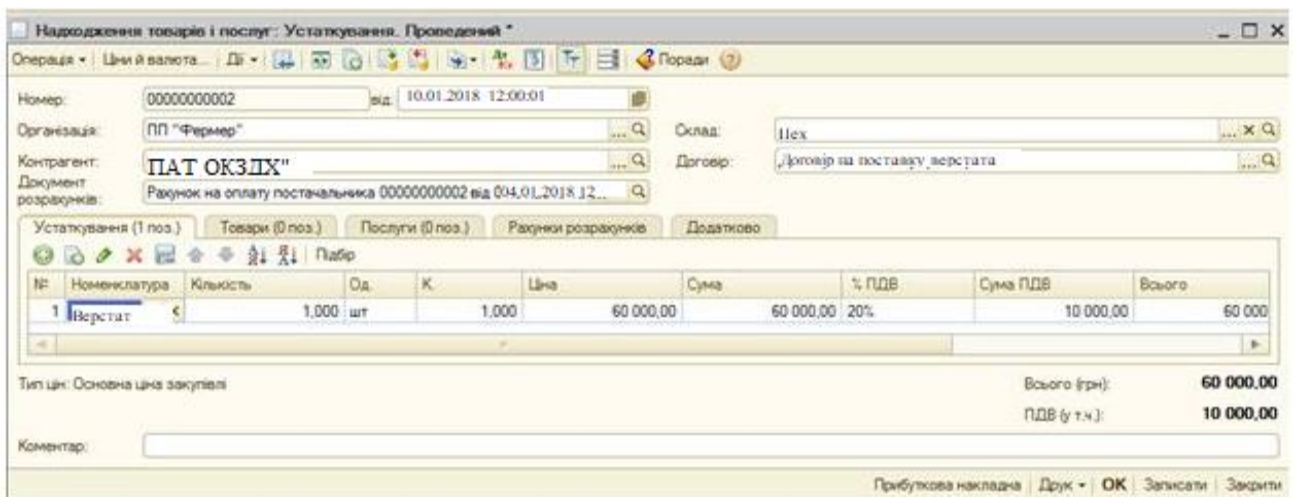


**Рис. 2.3. Вікно довідника «Основні засоби» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

З форми довідника «Основні засоби» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» бухгалтер роздруковує «Інвентарну картку обліку основних засобів» (Типова форма ОЗ-6). Через екранну кнопку  («Ввести на підставі») діалогового вікна довідника на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» бухгалтер створює документи: «Введення в експлуатацію ОЗ», «Зміна стану ОЗ», «Списання ОЗ». Більш детальну інформацію по кожному об'єкту бухгалтер виводить через екранну кнопку «Перейти» діалогового вікна довідника.

Інформація про параметри обліку основних засобів зберігається не в довіднику, а в регістрах відомостей. Дана інформація вноситься бухгалтером у формі акту введення в експлуатацію або введення залишків, а регістри відомостей заповнюються автоматично при проведенні документів.

Оприбуткування основних засобів оформляється в системі «1С: Підприємство. Версія 8.2» документом «Надходження товарів і послуг» з видом операції «Устаткування» (рис. 2.4).



**Рис. 2.4. Вікно документу «Надходження товарів і послуг», вид операції «Устаткування» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Введення в експлуатацію основних засобів оформлюється в системі «1С: Підприємство. Версія 8.2» документом «Введення в експлуатацію ОЗ» (рис. 2.5).

Введення в експлуатацію ОЗ: Устаткування. Проведений

Операція: Діє

Номер: 00000000001 від: 15.01.2019 12:00:00

Організація: ПП "Фермер" Відповідальний: Студент Н.І.

Основні засоби | Загальні відомості | Облікові дані | Комісія

Склад: Плодоовочевий цех Устаткування: Верстат

Рахунок інвестицій: 1521

Податкове призначення: Опод. ПДВ

Основні засоби

№	Код	Основний засіб	Інв. №
1	00013	Верстат	00013

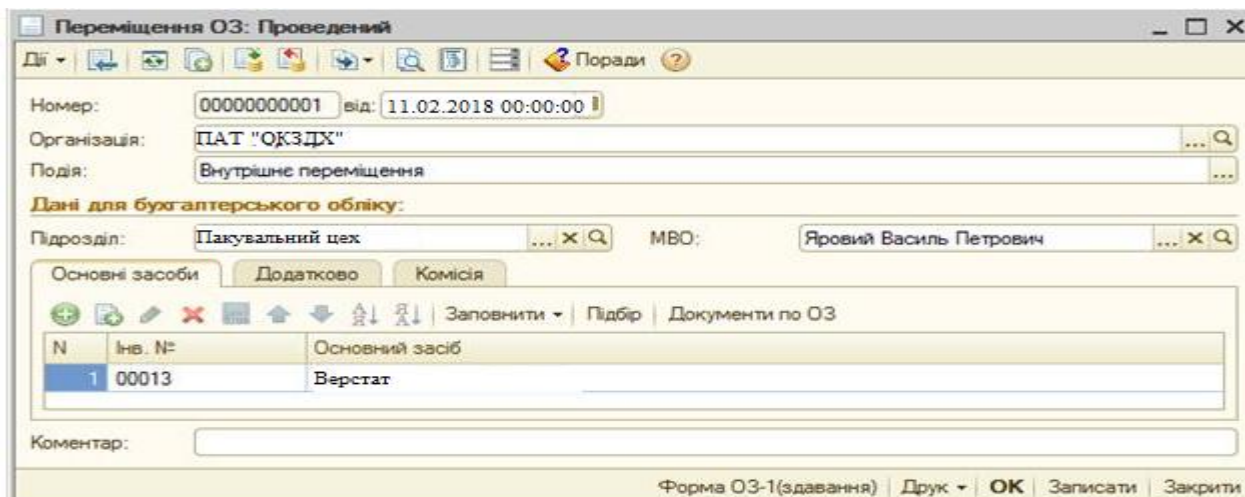
Коментар:

Форма ОЗ-1 | Коментар | Записати | Закрити

**Рис. 2.5. Вікно документу «Введення в експлуатацію», закладка «Основні засоби» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

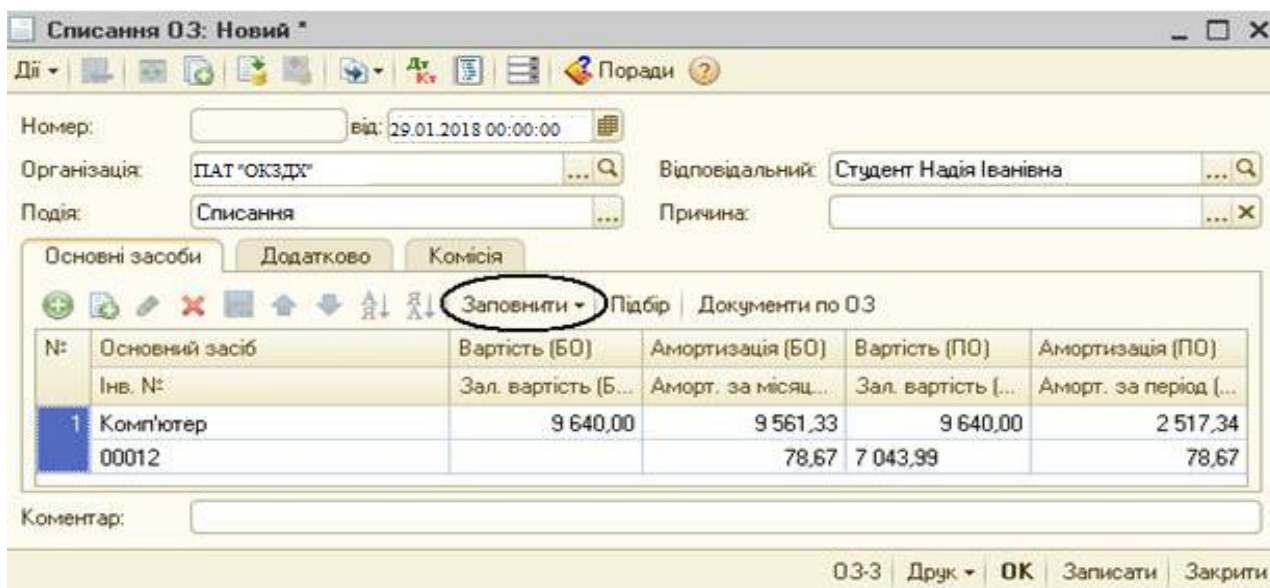
У документі «Введення в експлуатацію ОЗ» бухгалтер ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» встановлює параметри пооб'єктного обліку основних засобів. При проведенні документу формується рух в довідкових реєстрах відомостей, що зберігають інформацію про основні засоби. При проведенні документу дані записуються в реєстр відомостей «Місцезнаходження ОЗ (бухгалтерський облік)». При цьому обов'язково заповнюються поля «Організація». Проводки в бухгалтерському обліку не формуються. За документом бухгалтер ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» роздруковує «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

У процесі експлуатації основні засоби можуть передаватися з одного цеху в інший, змінювати призначення, напрями використання тощо. Для автоматизації даної господарської операції в типовій конфігурації системи «1С: Підприємство. Версія 8.2» призначений документ «Переміщення ОЗ» (рис. 2.6).



**Рис. 2.6. Вікно документу «Переміщення ОЗ» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Для відображення в обліку вибуття основних засобів у зв'язку з їх моральним і фізичним зносом, а також при ліквідації у зв'язку з надзвичайною ситуацією в системі «1С: Підприємство. Версія 8.2» призначений документ «Списання ОЗ» (рис. 2.7).



**Рис. 2.7. Вікно документу «Списання ОЗ» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

При списанні основних засобів бухгалтер ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» оформлює акт про списання об'єкта основних

засобів. Для цього у документі «Списання ОЗ» передбачено кнопку з назвою «ОЗ-3». При списанні з обліку кожного з перелічених у табличній частині об'єктів основних засобів, формується проводки: із донарахування амортизації (якщо це необхідно); із списання амортизаційних нарахувань; із списання залишкової вартості об'єкту на зазначений у формі рахунок обліку витрат.

Додатково у регістрах відомостей знімається прапорець нарахування амортизації по перерахованих в документі об'єктах обліку. Донарахована амортизація розподіляється на витрати, аналогічно документу «Закриття місяця». У податковому обліку списання основних засобів відображається відповідно до податкового законодавства. В якості рахунку обліку витрат при списанні основних засобів в бухгалтерському обліку за замовчуванням пропонується рахунок 976 «Списання необоротних активів».

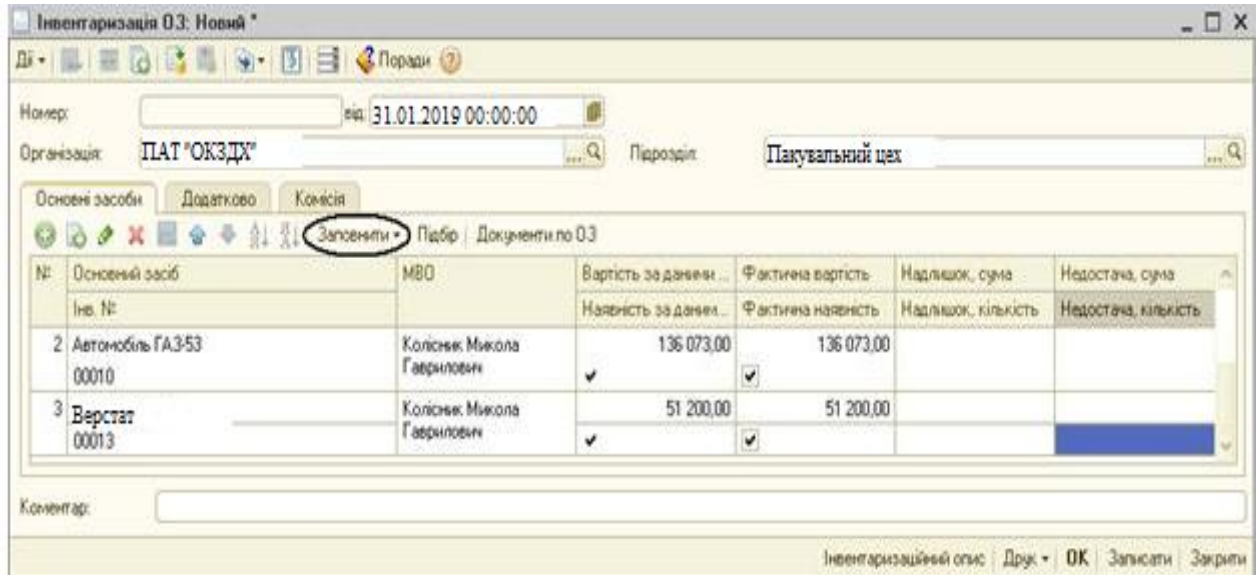
Документ «Модернізація та ремонт ОЗ» призначений для відображення в обліку модернізації (реконструкції) основних засобів для цілей бухгалтерського і податкового обліку (рис. 2.8).

№	Основний засіб Інв. №	Сума поліпшень (БО)	Сума поліпшень (ПО) Сума поліпшення в межах норм ПО	Вартість для обч. ... Вартість для обч. аморт. (ПО)	Строк використання для... Строк використання для обч. аморт. (ПО)
1	Комора 00009	65 000,00	65 000,00	202 250,00 202 250,00	72 72

**Рис. 2.8. Вікно документу «Модернізація та ремонт ОЗ» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Інвентаризація основних засобів проводиться на підставі наказу (про проведення інвентаризації інвентаризаційною комісією, що затверджується

керівником ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». Реквізити наказу про проведення інвентаризації й склад комісії відображується в системі «1С: Підприємство. Версія 8.2» в документі «Інвентаризація ОЗ» (рис. 2.9).



**Рис. 2.9. Вікно документу «Інвентаризація ОЗ» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Результати інвентаризації відображаються в обліку і звітності того місяця, у якому була закінчена інвентаризація, а по річній інвентаризації – у річній фінансовій звітності. Документ «Інвентаризація ОЗ» формує друковані форми «Інвентаризаційної відомості», «Порівнювальної відомості», «Інвентарного списку» (форма ОЗ-9).

Таким чином, у підсистемі «Основні засоби» для ведення пооб'єктного обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів у розрізі основних засобів використовуються: усі субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби»; до рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», за виключенням: 1112 «Бібліотечні фонди (кількісно)»; 1122 «Малоцінні необоротні матеріальні активи (кількісно)».

Аналітичний облік основних засобів у системі «1С: Підприємство. Версія 8.2» організовується за матеріально-відповідальними особами і підрозділами, в яких основні засоби використовуються. Дана інформація зберігається в реєстрі

відомостей «Місцезнаходження ОЗ» (команда меню «Операції») (рис. 2.10).

Регистратор	Номер рядка	Активні...	Період	Основний засіб
Введення початкових залишків 00000000002 від 31.12.2018	1	✓	31.12.2018	Адміністративна будівля
Введення початкових залишків 00000000002 від 31.12.201	2	✓	31.12.2018	Плодоовочевий цех
Введення початкових залишків 00000000002 від 31.12.2018	3	✓	31.12.201	Гараж
Введення початкових залишків 00000000002 від 31.12.2018	4	✓	31.12.2018	Їдальня
Введення початкових залишків 00000000002 від 31.12.2018	5	✓	31.12.2018	Комора
Введення початкових залишків 00000000003 від 31.12.2018	1	✓	31.12.2018	Автомобіль "Таврія"
Введення початкових залишків 00000000003 від 31.12.2018	2	✓	31.12.2018	Автомобіль ГАЗ-53
Введення початкових залишків 00000000003 від 31.12.2018	3	✓	31.12.2018	Комп'ютер
Введення в експлуатацію ОЗ 00000000002 від 15.01.2019	1	✓	31.12.2018	Обладнання для вию-ва
Введення в експлуатацію ОЗ 00000000001 від 15.01.2019	1	✓	15.01.2019	Верстати

**Рис. 2.10. Вікно реєстру відомостей «Місцезнаходження ОЗ» на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку виконується щомісячно. Сам процес нарахування відбувається при проведенні документу «Закриття місяця» із встановленими ознаками нарахування зносу основних засобів. Амортизація буде розрахована для зазначених видів обліку основних засобів, за винятком тих, по яких амортизація вже була нарахована протягом звітного періоду, наприклад документами «Передача ОЗ» (або «Підготовка до передачі ОЗ») і «Списання ОЗ».

Отже, програма «1С: Підприємство. Версія 8.2» забезпечує вирішення усіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою з обліку основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». Однак, вона має певні недоліки, зокрема:

- неможливість ведення обліку в динаміці;
- відносно не найвища швидкість проведення обрахунків;
- програма не є універсальною;
- незручність у нарахуванні амортизації на ті основні засоби, які прийняті до обліку, тобто бухгалтеру ПАТ «Одеський консервний завод дитячого

харчування» необхідно у кінці кожного місяця здійснювати операцію «закриття місяця», щоб нарахувати амортизацію. Важливо, щоб програма дану операцію здійснювала автоматично у регламентований програмою час;

– недосконалість автоматизації обліку витрат на ремонт основних засобів.

Тому, на нашу думку, доцільним є впровадження в практику обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» програми «1С: Підприємство. Версія 8.3».

### **2.3. Напрями удосконалення обліку основних засобів, їх амортизації та відображення у звітності**

Результати аналізу останніх дисертаційних досліджень з обліку основних засобів, узагальнені в табл. 2.9, засвідчують наявність низки невирішених проблем нормативного, загальнотеоретичного, організаційного та методичного характеру.

*Таблиця 2.9*

#### **Аналіз останніх дисертаційних досліджень з обліку основних засобів**

<b>ПІБ дослідників, рік захистів</b>	<b>Тема дослідження</b>	<b>Авторські пропозиції</b>
Самбурська Наталія Іванівна, 2013 р.	Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення	Удосконалено класифікацію основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення відповідно до правового й технологічного аспектів, зміст і структуру первинних документів та облікових реєстрів з обліку основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення; розроблено практичний інструментарій обліково-аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних засобів з урахуванням галузевих особливостей підприємств водопостачання та водовідведення;

<b>ПІБ дослідників, рік захистів</b>	<b>Тема дослідження</b>	<b>Авторські пропозиції</b>
Пиріжок Стелла Євгенівна, 2013 р.	Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з експлуатації та вибуття основних засобів	Обґрунтовано теоретичні положення і розроблено практичні рекомендації з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з експлуатації та вибуття основних засобів; удосконалено методичне забезпечення облікового відображення операцій з вибуття основних засобів в частині елементів методу бухгалтерського обліку.
Макурін Андрій Андрійович, 2017 р.	Бухгалтерський облік і внутрішній аудит витрат на утримання та поліпшення основних засобів на вуглевидобувних підприємствах	Удосконалено теоретичні, методичні та організаційні засади бухгалтерського обліку і внутрішнього аудиту витрат на утримання та поліпшення основних засобів на вуглевидобувних підприємствах; обґрунтовано необхідність та розроблено нові підходи до калькулювання витрат на ремонт основних засобів природоохоронного призначення.
Самчик Максим Юрійович, 2017 р.	Бухгалтерський облік та внутрішній аудит витрат на ремонт основних засобів підприємств	Обґрунтовано теоретичні положення та розроблено практичні рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів; удосконалено організацію аналітичного обліку витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності; первинне та звітне документування про стан та ефективність ремонтних робіт, рівень понесених витрат через розробку відповідних форм первинних документів.
Абасов Віталій Акімович, 2018 р.	Аудит ефективності використання ресурсів підприємства	Поглиблено теоретичні засади аудиту ефективності використання ресурсів підприємства на основі комплексного вирішення пов'язаних з цим методологічних та організаційних складових на засадах норм Міжнародних стандартів вищих органів державного аудиту (ISSAI); удосконалено методичне забезпечення аудиту ефективності використання ресурсів підприємства на безпеку інформаційних технологій.

Більшість дослідників погоджуються з думкою, що удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами передбачає створення єдності підсистем обліку, аналізу та аудиту, які постійно взаємодіють через інформаційні потоки у процесі формування і передачі якісної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень. Тому, пропонуємо розглядати такі складові концепції

обліково-аналітичного забезпечення основних засобів для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» (рис. 2.11).

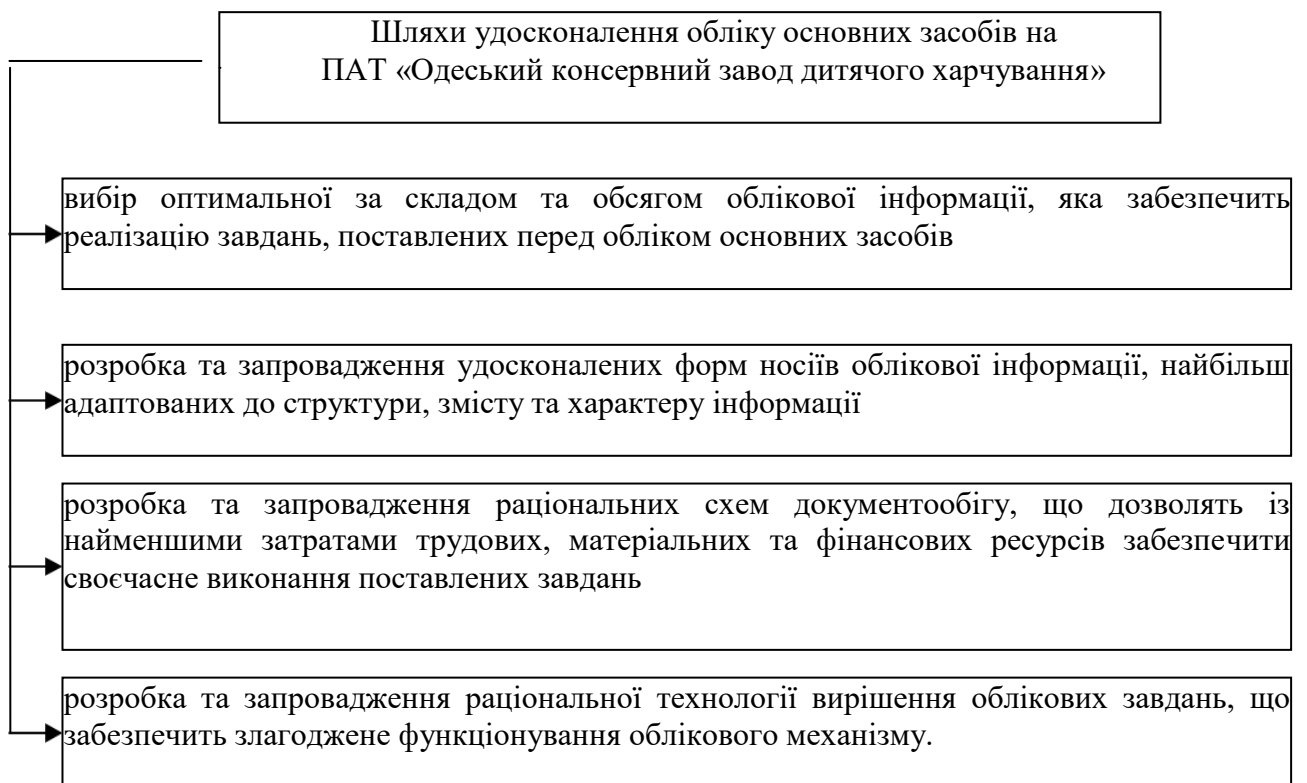


**Рис. 2.11. Концепція обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Адекватність формування системи обліково-аналітичного забезпечення основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» повинно проявлятися в усіх її підсистемах. В підсистемі обліку – через формування первинних даних у розрізі синтетичних (та/або аналітичних) рахунків та звітної інформації про надходження, ремонти основних засобів. В підсистемі аналізу – через розробку практичного інструментарію обліково-

аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних засобів. У підсистемі контролю – через співставлення планових і фактичних показників для підвищення ефективності планування оновлення основних засобів. У цьому контексті концепція обліково-аналітичного забезпечення дасть можливість формування якісної інформаційної системи управління основними засобами.

З метою удосконалення обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» нами запропоновано наступне (рис. 2.12).



**Рис. 2.12. Напрями удосконалення системи обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Дослідження Наказу про облікову політику ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у першому розділі засвідчило, що його зміст не є досконалим. Так, на зміст наказу про облікову політику ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» мають вплив ряд чинників, які згрупуємо за основними напрямками:

- чинники, обумовлені формулюванням стратегічної мети і завдань

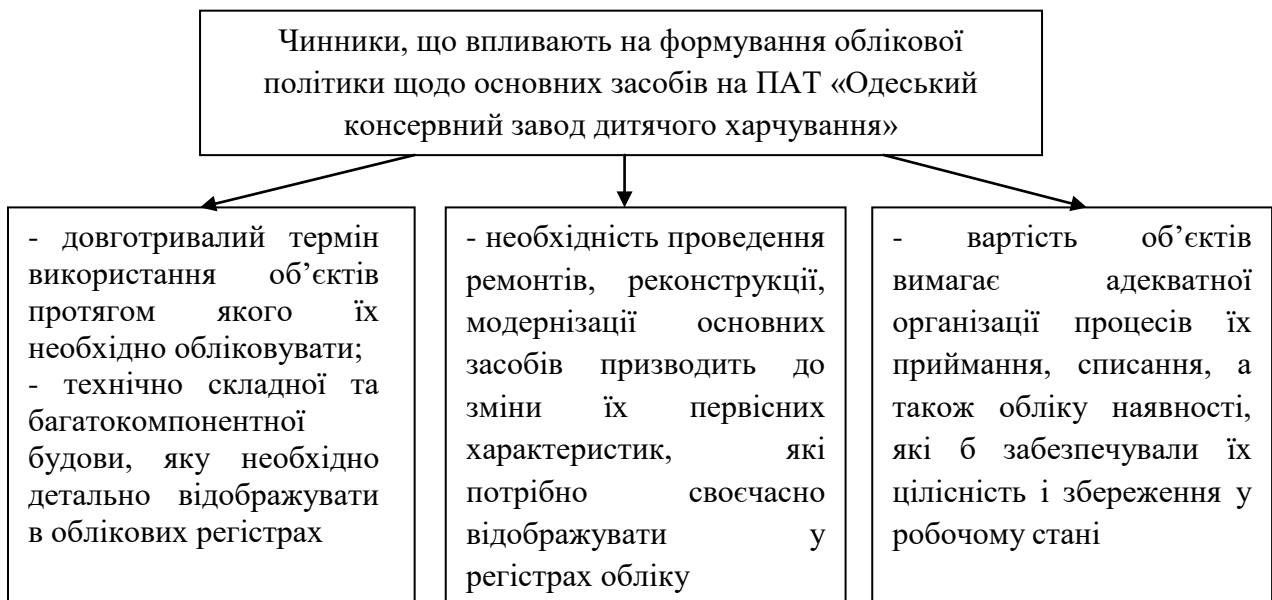
діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»;

– чинники, викликані організацією технологічного процесу, організацією роботи облікового апарату, руху облікових інформаційних потоків;

– чинники, зумовлені методологією обліку тощо.

Якщо перша і друга група внутрішніх чинників пов’язана, насамперед, із управлінням діяльністю ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у цілому, то саме чинники третьої групи розширюють межу застосування окремих елементів облікової політики.

Виділимо чинники із урахуванням яких слід формувати Наказ про облікову політику підприємства на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» (рис. 2.13).



**Рис. 2.13. Чинники, що впливають на формування облікової політики щодо основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Інформаційна цінність Наказу про облікову політику ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» полягає у економічному обґрунтуванні вибору елементів облікової політики для підготовки інформації при прийнятті управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами. Управлінські рішення менеджерів підприємства націлені, у першу чергу, на оптимізацію

прибутку, тому розглядати зміст облікової політики необхідно у обов'язковому контексті її впливу на фінансовий результат діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Важливість обґрунтованого, професійного підходу до вибору елементів облікової політики щодо основних засобів підтверджує обмеженість випадків, що дозволяють вносити зміни до облікової політики. Підготовка наказу про облікову політику ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» вимагає системних знань усіх процесів, які відбувались на підприємстві і за його межами у минулому, здійснюються зараз і матимуть місце у майбутньому; потребує ґрунтовного аналізу подій та фактів, уміння бачити перспективу, неординарно мислити тощо. Так, усвідомлення ролі управлінського обліку, ґрунтовне дослідження його теоретико-методологічних аспектів та практики застосування на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» дозволяють стверджувати, що в сучасних умовах важливим для управління в цілому є обґрунтування ефективності облікової політики, в тому числі в частині основних засобів. Оскільки, класифікаційні ознаки даних активів є найбільш розширеними, це вимагає відповідного врахування таких особливостей та забезпечення розкриття усіх елементів облікової політики. Проте стосовно визначення об'єктів та елементів облікової політики в обліку основних засобів, то у науковій літературі не існує одностайної думки. З нашої точки зору, серед них слід виділити обов'язкові та необов'язкові, тобто такі, які підлягають та не підлягають розкриттю у фінансовій звітності.

Беручи до уваги проведені дослідження, нами встановлено перелік обов'язкових елементів облікової політики стосовно основних засобів для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», враховуючи специфіку його діяльності та визначену стратегію фінансового розвитку (рис. 2.14).

Розкриття перелічених елементів у Наказі про облікову політику дозволить впорядкувати обліковий процес на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», а також надати даним обліку основних засобів

достовірності, цілеспрямованості та підвищити його ефективність.



**Рис. 2.14. Елементи облікової політики ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» щодо основних засобів**

З метою удосконалення первинного обліку основних засобів на основі досліджень нами було узагальнено певні пропозиції щодо його покращення.

Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», підтверджуються окремими первинними документами, які відображають при їх здійсненні (рахунки-фактури, накладні, акти виконаних робіт тощо). Однак, у подальшому остаточна сума первісної вартості об'єкта, яка відображається в акті приймання-передачі й інвентарній картці, включає і витрати, понесені при їх надходженні. Вони фактично не підтверджені документально, що впливає на

можливості виникнення помилок у бухгалтерському обліку. Для усунення зазначеного недоліку пропонуємо складати внутрішній документ – «Акт формування первісної (балансової) вартості основних засобів» чи «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (Додаток У).

Для підвищення аналітичності обліку основних засобів у запропонованому «Акті формування первісної (балансової) вартості основних засобів» слід відображати використання об'єктів, зазначаючи рахунки 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»), та джерела їх надходження в аналітичному розрізі. Даний документ дозволить мати необхідне підтвердження первісної вартості основних засобів, адже у ньому необхідно відображати склад витрат у аналітичному розрізі, які накопичуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», до моменту введення в експлуатацію основних засобів.

У розділі I. «Складові витрат» «Акту формування первісної (балансової) вартості основних засобів» будуть вказані первинні документи, що мали місце під час цієї операції за видами витрат та з посиланням на дату і номер підтверджуючого документа.

У Розділі II «Джерела надходження» буде відображатися інформація за джерелами фінансування, а також віднесення певної суми на витрати поточного періоду.

Використання даного документа на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» під час отримання основних засобів вплине на рівень інформативності первинного обліку, дозволить більш детально проводити аналіз складових первісної вартості і контролювати правильність її визначення.

Доцільно також в окремі форми первинних документів і реєстри аналітичного обліку основних засобів для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» ввести додаткові показники, які будуть забезпечувати зростання рівня інформативності та достовірності цієї документації, посилення

контролю над ефективністю виконаних операцій та зменшення трудомісткості облікових робіт. Узагальнені пропозиції автора щодо удосконалення типових форм первинних документів з обліку основних засобів відображено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Пропозиції щодо внесення змін у типові форми первинних документів  
ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» з обліку  
основних засобів [запропоновано автором]**

Типові форми первинних документів	Показники типових форм з обліку основних засобів, які доцільно було б:	
	прибрати	додати (замінити на)
ОЗ-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Первісна (балансова) вартість (гр. 7)	Справедлива вартість (гр. 7)
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр. 12)
		Метод нарахування амортизації (гр. 13)
Поправочний коефіцієнт (гр. 14)	Ліквідаційна вартість (гр. 14)	
ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»	Сума зносу за даними переоцінки по документах придбання (гр. 7)	-
	Код норми амортизаційних відрахувань	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр. 12)
		Метод нарахування амортизації (гр. 13)
Дата початку оплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 18)	Ліквідаційна вартість (гр. 18)	

Зазначимо, що діючі форми первинної документації з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. При порівнянні форм ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» і ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» із ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», робимо висновок, що у них відсутня інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів. Проте, процес складання акту та виписування інвентарних карток засвідчує про позитивний висновок комісії, адже якщо об'єкт не відповідає технічним умовам, то інвентарна карта не відкривається. Отже, якщо доповнити інвентарну карту підписами членів комісії, можна значно скоротити «Акт

приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

Доповнення інвентарної картки підписами комісії із оприбуткування основних засобів після ремонту, реконструкції, модернізації, а також графою для відображення змін після таких операцій дасть змогу скоротити форму ОЗ-3. Зазначимо, що первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається у різних спеціалізованих регістрах, постійні реквізити яких ототожнюються. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формуванні документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків. Тому, слід погодитися із думкою Т. С. Муріна, що, «здійснивши низку модифікацій, можна одержати компактну конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не лише зниженню трудомісткості облікових робіт та зменшенню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності та наочності документів» [8, с. 389].

У процесі дослідження організації обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» було встановлено, що на підприємстві мали місце операції, пов'язані з реалізацією транспортних засобів. При цьому відповідно до вимог П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», необхідно перевести такий об'єкт у групу вибуття. Документальне оформлення даної операції передбачає укладання договору купівлі-продажу і є підставою для бухгалтера щодо такої дії. З моменту їх переведення вони припиняють визнаватися у складі необоротних активів, амортизація на них не нараховується з місяця, наступним за місяцем вибуття об'єкта зі складу основних засобів. Такі операції повинні відображатися на рахунках обліку (датою, операції є дата, коли об'єкт повністю відповідає всім вимогам, установленим П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: в даному випадку залишкову вартість було зараховано на субрахунок 286 «Необоротні активи та

групи вибуття, утримувані для продажу».

На нашу думку, дані операції обтяжують ведення обліку додатковими записами, оформленням документів, крім того протиставляти необоротні активи та групу вибуття не зовсім логічно, Також не слід створювати окрему статтю Балансу (Звіту про фінансовий стан) для цієї групи, тим більше окремий розділ активу балансу (оскільки це можуть бути (крім основних засобів) ще й оборотні активи).

Крім того, понесені за даною операцією витрати відображаються у складі інших витрат на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», а отримані доходи у складі інших доходів рахунок 71 «Інші операцій доходи». Проте, за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» реалізація необоротних активів є інвестиційною діяльністю, а рахунки 71 «Інші операцій доходи» і 94 «Інші витрати операційної діяльності» призначено для обліку доходів і витрат від операційної діяльності, а не інвестиційної.

Щоб уникнути вказаних суперечностей у веденні обліку необхідно відображати інформацію про такі об'єкти основних засобів, утримувані для продажу, на субрахунку 109 «Інші основні засоби», а для формування доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності», замість 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» та 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів».

Для вирішення проблеми дефіциту коштів на проведення ремонтних робіт було б доцільно в бухгалтерському обліку формувати ремонтний фонд у вигляді забезпечень наступних витрат і платежів, використовуючи для цих цілей субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів». Варто відзначити, що у жодному нормативно-правовому акті України не надано типові форми для розрахунку забезпечень майбутніх витрат і платежів, тому через це виникає необхідність не лише у автоматизації розрахунку відрахувань у резерв, а й у розробленні типових форм.

Для нарахування амортизації у П(С)БО 7 «Основні засоби» варто розробити компетентний підхід, який мав би на меті нарахування амортизації на кожную частину об'єкта основних засобів окремо, якщо ці окремі частини об'єкта мають різний термін експлуатації, що впливає на строки їх зношення.

На практиці вплив на вибір методу амортизації мають такі чинники:

- простота методу та можливість його застосування;
- вплив на собівартість продукції та вартість ресурсів;
- наявність корпоративної політики у сфері нарахування амортизації.

Напрями вдосконалення порядку нарахування амортизації основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» згруповано у табл. 2.11.

*Таблиця 2.11*

**Напрями вдосконалення порядку нарахування амортизації основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

<b>Джерело</b>	<b>Проблемне питання</b>	<b>Причини</b>	<b>Шляхи вирішення</b>
П(С)БО 7, пункт 29	Нарахування амортизації розпочинається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для використання	Виникає неоднозначність трактування початку нарахування амортизації, якщо об'єкт не потребує монтажу	Встановити необхідність нарахування після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію, що документально підтверджено
П(С)БО 7, пункт 24	Термін корисного використання об'єктів основних засобів	Заниження терміну корисного використання підприємствами	Встановити мінімальний термін корисного використання різних видів основних засобів
П(С)БО 7, пункт 22	Відсутність можливості нарахування амортизації окремих частин об'єктів основних засобів, якщо вони мають різний термін використання		Відображення дооцінки та уцінки основних засобів на рахунках додаткового капіталу

Також для нарахування амортизації досить важливим є визначення адекватного строку корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Така проблема різниці терміну корисного використання можлива, коли однотипні об'єкти використовуються на різних підприємствах. Тому, вважаємо за доцільне законодавчо встановити мінімальну межу корисного використання

різних видів основних засобів та відмовитись від регулювання цих питань в податковому обліку. Це зробить неможливим заниження термінів використання основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Таким чином, основними шляхами вдосконалення обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є:

1. Покращення первинного обліку основних засобів та оптимізація типових форм первинних документів.

2. Раціоналізація кожної групи документів, методів обробки й узагальнення інформації з обліку основних засобів.

3. Вдосконалення методики нарахування амортизації основних засобів шляхом:

– визначення адекватного терміну корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»;

– встановлення необхідності нарахування амортизації після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.

4. Вдосконалення порядку відображення переоцінки основних засобів в обліку, адже відображати результати переоцінки як витрати або доходи є недоцільним, тому що метою даної операції є визначення реальної вартості об'єкта. Це зумовлює доцільність відображення дооцінки та уцінки основних засобів як зміну сальдо рахунків додаткового капіталу.

5. Для обліку витрат на ремонт основних засобів в конфігураторі системи «1 С: Підприємство» пропонуємо створювати електронний документ «Розрахунок місячних сум відрахувань на формування (поповнення) забезпечення майбутніх витрат на ремонт власних основних засобів». У цьому документі необхідно вказувати первісну вартість основних засобів і суму накопиченої амортизації за звітний період, кошторисну вартість запланованих робіт із капітального ремонту, на підставі цих даних програма автоматично буде розраховувати суму відрахувань у резерв.

Наведені пропозиції з удосконалення обліку основних засобів на

ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» дозволять підприємству підвищити інформативність обліку, посилити його контрольні функції та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

## **Висновки за розділом 2**

Облік основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» регламентується низкою внутрішніх документів, а саме: Наказом про облікову політику, графіком документообігу, операграмою поточного контролю, Положенням про бухгалтерську службу, Положенням про головного бухгалтера, Посадовими інструкціями, Положеннями про відділ внутрішнього аудиту та загальнодержавними нормативними документами.

На ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформлюються первинними документами, які забезпечують повноту, правильність та своєчасність їх обліку. Ведення первинного обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві організовано належним чином зі складанням типових форм первинної документації. Однак, недоліками є те, що у первинних документах з обліку основних засобів не усі реквізити заповнені, чимала кількість інвентарних карток мають лише електронний вигляд; внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

Синтетичний облік стану та руху основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» здійснюється відповідно до норм стандартів бухгалтерського обліку на рахунках 10 «Основні засоби», 15 «Капітальні інвестиції», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Бухгалтерські записи формуються на підставі Робочого плану рахунків,

що відображено у Наказі про облікову політику ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». На підприємстві застосовується типова кореспонденція рахунків з обліку придбання, реалізації, внутрішнього переміщення, ліквідації, поточного та капітального ремонту основних засобів. Нарахування амортизації основних засобів здійснюється щомісячно з використанням прямолінійного методу.

Для ведення обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» використовується автоматизована система «1С: Підприємство. Версія 8.2». Однак, вона має недоліки:

- неможливість ведення обліку в динаміці;
- відносно не найвища швидкість проведення обрахунків;
- програма не є універсальною;
- незручність у нарахуванні амортизації на ті основні засоби, які прийняті до обліку, тобто бухгалтеру ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» необхідно у кінці кожного місяця здійснювати операцію «закриття місяця», щоб нарахувати амортизацію. Важливо, щоб програма дану операцію здійснювала автоматично у регламентований програмою час;
- недосконалість автоматизації обліку витрат на ремонт основних засобів.

Результати аналізу останніх дисертаційних досліджень з обліку основних засобів засвідчують наявність низки невирішених проблем нормативного, загальнотеоретичного, організаційного та методичного характеру. При цьому більшість дослідників погоджуються з думкою, що удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами повинно передбачати створення єдності підсистем обліку, аналізу та аудиту, які постійно взаємодіють через інформаційні потоки у процесі формування і передачі якісної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийнятих управлінських рішень.

З метою удосконалення обліку основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» в дипломній роботі запропоновані такі заходи:

- удосконалити Наказ про облікову політику підприємства шляхом встановлення переліку обов'язкових елементів облікової політики стосовно основних засобів;
- впровадити програму «1С: Підприємство. Версія 8.3»;
- складати внутрішній документ – «Акт формування первісної (балансової) вартості основних засобів»;
- розробити та запровадити раціональні схеми документообороту, що дозволять із найменшими затратами трудових, матеріальних та фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань;
- ввести додаткові показники у окремі форми первинних документів та реєстри аналітичного обліку основних засобів;
- відображати інформацію про об'єкти основних засобів, утримувані для продажу, на субрахунку 109 «Інші основні засоби», а для формування доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності», замість 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» та 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;
- проводити внутрішні перевірки основних засобів уповноваженою особою;
- формувати ремонтний фонд на підставі забезпечень майбутніх витрат і платежів, використовуючи для даних цілей субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів».

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА СПРЯМОВАНІСТЬ ЙОГО ДАНИХ НА УПРАВЛІННЯ

#### **3.1. Сучасні методи аналізу ефективності використання основних засобів**

Основні засоби, будучи основою матеріально-технічної бази підприємства, впливають не лише на ефективність виробництва, але і на результати їх фінансово-господарської діяльності. Тому, особливої важливості набуває аналіз стану та ефективності їх використання.

Для оцінки ефективності використання основних засобів розроблено велику кількість різних авторських методик. Дані методики часто переслідують одну мету, але завдання і система показників як оціночних критеріїв, є різними. Загальну мету можна описати наступним чином – це підвищення ефективності використання основних засобів.

Вибір завдань, як правило, залежить від напрямку, за яким автори пропонують проводити аналіз основних засобів. Так, методичний підхід до аналізу ефективності використання основних засобів, запропонований Г. В. Шадріною [73], ставить за мету підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві. Для досягнення поставленої мети автор пропонує вирішити наступні завдання: виявити чи забезпечене підприємство та його структурні підрозділи основними засобами; вивчити структуру і динаміку основних засобів; визначити рівень ефективності використання основних засобів; вивчити ступінь використання виробничих потужностей підприємства та виробничого обладнання; виявити резерви, необхідні для підвищення ефективності використання основних засобів.

Для вирішення поставлених завдань Г. В. Шадріна [73] рекомендує розглядати у динаміці показники руху і технічного стану основних засобів

(коефіцієнти оновлення і вибуття, приросту, придатності та зносу); показники ефективності їх використання (фондовіддачу, фондомісткість, фондоозброєність, фондорентабельність); проводити факторний аналіз фондівіддачі основних засобів; вивчати показники оборотності, оновлення, приросту, розширення парку машин та обладнання; аналізувати показники забезпеченості підприємства основними виробничими засобами, зокрема, технічну озброєність праці. На нашу думку, запропонована вченою система показників дозволить дати комплексну оцінку стану і використання основних засобів, розраховувати коефіцієнти інтенсивного та екстенсивного навантаження.

Методичний підхід до аналізу ефективності використання основних засобів, запропонований В. О. Подольською та О. В. Яріш [45], за метою аналізу збігається з розглянутими вище підходами. До числа основних завдань аналізу автори відносять: оцінку ефективності використання основних засобів; виявлення резервів для підвищення ефективності використання основних засобів; вивчення технічного стану основних виробничих засобів; аналіз забезпеченості підприємства засобами праці. Для досягнення поставленої мети автори пропонують розраховувати не лише показники руху і технічного стану основних засобів, ефективності їх використання та факторний аналіз фондівіддачі, але й показники динаміки і структури основних засобів підприємства. У запропонованій методиці до числа основних завдань відносять аналіз забезпеченості підприємства засобами праці, однак вивчення таких показників, як фондоозброєність праці та технічна озброєність праці в методиці не знаходять свого відображення.

Заслуговує на увагу методика аналізу, запропонована Л. В. Донцовою та Н. А. Нікіфоровою [19]. Поряд із загальною метою автори пропонують вирішення таких завдань як: проведення оцінки ефективності використання основних засобів; проведення аналізу структури і динаміки основних засобів; аналіз відтворення і оборотності, а також аналіз ефективності витрат на утримання й експлуатацію обладнання. Л. В. Донцова та Н. А. Нікіфорова [19]

використовують при цьому наступний аналітичний інструментарій: показники руху і технічного стану основних засобів; показники ефективності їх використання; факторний аналіз фондівддачі, а також показники структурної динаміки – питому вагу активної частини основних засобів, їх динаміку; коефіцієнт оновлення основних засобів; коефіцієнт інтенсивності оновлення, реальної вартості основних засобів у майні. Вважають за доцільне проаналізувати витрати на капітальний та поточний ремонт, який необхідний для вирішення завдань аналізу ефективності витрат на утримання й експлуатацію обладнання.

Згідно з методикою аналізу основних засобів, запропонованою І. М. Чуєвим та Л. М. Чуєвою [82], для того щоб досягти поставленої мети, автори крім загальних завдань, пропонують також визначити вплив використання основних засобів на обсяг продукції та інші економічні показники господарюючого суб'єкта. При цьому запропоновано використовувати наступний аналітичний інструментарій: показники руху і технічного стану основних засобів; показники, що характеризують ефективність використання основних засобів; факторний аналіз фондівддачі; показники забезпеченості підприємства основними засобами, такі як: показники складу, динаміки, структури, якісного стану основних засобів. Дана методика, на наш погляд, є однією з найбільш оптимальних, оскільки у ній міститься увесь необхідний аналітичний інструментарій, необхідний для вирішення поставлених завдань та досягнення головної мети.

Необхідно відзначити, що відмінні особливості від розглянутих раніше методичних підходів має методика, запропонована Р. В. Савицькою [58]. Вчена зазначає, що для успішного аналізу ефективності використання основних засобів необхідно виділити наступні етапи: аналіз технічного рівня розвитку підприємства; аналіз забезпеченості підприємства основними засобами; аналіз ефективності їх використання; аналіз використання машин і устаткування; пошук резервів збільшення випуску продукції і фондівддачі. При проведенні дослідження автор рекомендує розраховувати показники ефективності

використання основних виробничих засобів, а також розглянути чинники зміни фондівіддачі, у т. ч. машин і обладнання.

Одним з найбільш важливих аспектів, на думку Р. В. Савицької [58], є аналіз вивчення руху і технічного стану основних виробничих засобів, для якого необхідно розрахувати наступні показники: коефіцієнт оновлення, вибуття, приросту, зносу та придатності. Методику Р. В. Савицької [58] можна вважати також оптимальною, оскільки представлений інструментарій повною мірою дозволяє вирішити поставлені завдання, що призводить до досягнення мети, переслідуваної автором.

Розглянувши основні методики аналізу, зробимо висновок, що усі автори в якості основної мети ставлять підвищення ефективності використання основних засобів. Варто відзначити, що деякі завдання, які ставлять перед собою автори, співпадають, але аналітичний інструментарій, запропонований авторами, різний, що робить дані методики відмінними одну від іншої (додаток Щ).

Нами на прикладі ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» проведено аналіз ефективності використання основних засобів. У табл. 3.1 відображено результати оцінки наявності та руху основних засобів підприємства.

*Таблиця 3.1*

**Показники наявності та руху основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Роки	Залишок на початок року	Надійшло		Вибуло		Залишок на кінець року	Залишок на кінець року за мінусом зносу	Сума зносу основних засобів на кінець року
		усього	у т.ч. введено у дію нові основні засоби	усього	у т.ч. ліквідовано			
2016	354666	-	-	102	102	354564	104249	250315
2017	354564	-	-	10643	10643	343921	100177	243744
2018	343921	3487	3487	-	-	347408	248624	98784

Дані табл. 3.1 вказують, що ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» станом на кінець 2018 р. має основні засоби вартістю 347408 тис.

грн та за 2016-2017 рр. вони зменшились на 4072 тис. грн або на 3,9 %. А за 2017-2018 рр., навпаки, збільшились на 148447 тис. грн або у 2,4 раза. У 2017 році негативно слід відмітити вибуття основних засобів внаслідок ліквідації на 10643 тис. грн. Позитивним же є введення в експлуатацію нових основних засобів у 2018 році.

Результати аналізу складу основних засобів впродовж аналізованого періоду на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» узагальнено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

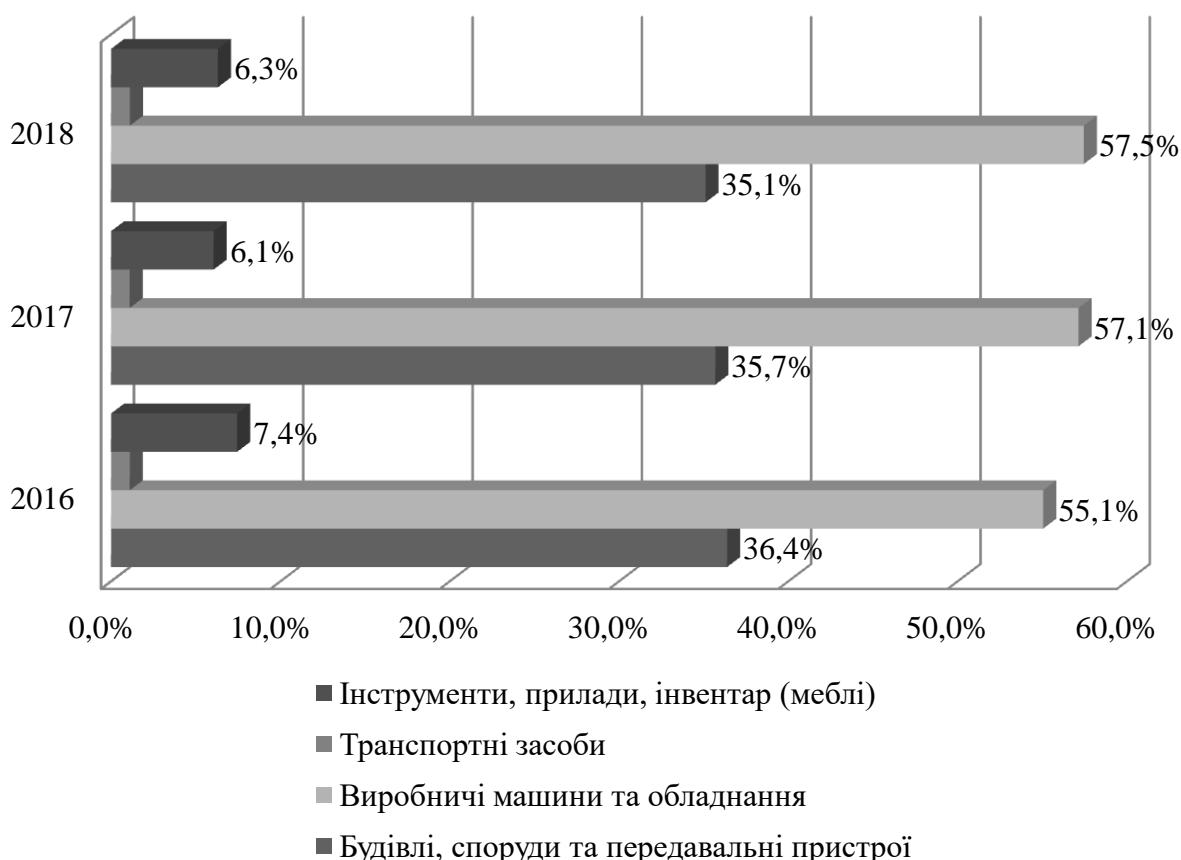
**Склад та структура основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп зміни, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Основні засоби – усього, тис. грн	354564	343921	347408	-10643	3487	97,0	101,0
у т.ч:							
Будівлі, споруди та передавальні пристрої:							
- вартість, тис. грн	129023	122756	121987	-6267	-769	95,1	99,4
- питома вага, %	36,4	35,7	35,1	-0,7	-0,6	x	x
Виробничі машини та обладнання:							
- вартість, тис. грн	195217	196531	199621	1314	3090	100,7	101,6
- питома вага, %	55,1	57,1	57,5	2,1	0,3	x	x
Транспортні засоби:							
- вартість, тис. грн	3925	3796	3865	-129	69	96,7	101,8
- питома вага, %	1,1	1,1	1,1	-	-	99,7	100,8
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)							
- вартість, тис. грн	26399	20838	21935	-5561	1097	78,9	105,3
- питома вага, %	7,4	6,1	6,3	-1,4	0,3	x	x
Інші основні засоби							
- вартість, тис. грн	-	-	-	-	-	-	-
- питома вага, %	-	-	-	-	-	-	-

На підставі даних табл. 3.2 можемо зробити висновок, що переважна частка основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого

харчування» припадає на виробничі машини та обладнання; будівлі, споруди і передавальні пристрої. Загалом їх питома вага у 2018 р. становить близько 92,6 % сумарної вартості основних засобів. Проте, якщо питома вага виробничих машин та обладнання зростає протягом періоду, який аналізується, то стосовно частки будівель, споруд та передавальних пристроїв спостерігається тенденція до її скорочення у загальній вартості основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». За даних обставин така тенденція може стати безпосередньою передумовою скорочення виробничих потужностей товариства, не дивлячись на незначне оновлення складу активної частини основних засобів у 2018 р.

Структура основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр. наведена на рис. 3.1.



**Рис. 3.1. Структура основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

З рис. 3.1 зазначимо, що найбільшу питому вагу у структурі основних

засобів 2018 р. займають виробничі машини та обладнання – 57,5 %, а найменшу – транспортні засоби – 1,1 %.

Про співвідношення питомої ваги активної та пасивної частин основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» можна зробити висновок на підставі даних табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Співвідношення активної і пасивної частин основних засобів ПАТ  
«Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп зміни, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Основні засоби – усього, тис. грн	354564	343921	347408	-10643	3487	97,0	101,0
- активна частина, тис. грн	199142	200327	203486	1185	3159	100,6	101,6
у % до основних засобів	56,2	58,2	58,6	2,1	0,3	х	х
- пасивна частина, тис. грн	155422	143594	143922	-11828	328	92,4	100,2
у % до основних засобів	43,8	41,8	41,4	-2,1	-0,3	х	х

При загальному збільшенні обсягу основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у 2018 р. порівняно з 2017 р. на 3487 тис. грн (1 %), активна частина їх виросла на 3159 тис. грн (1,6 %), що складає 90,6, % всього приросту (табл. 3.3). Якщо порівняти темпи зростання, то для загального обсягу основних засобів у 2018 р. порівняно з 2017 р. він становив 1 %; активної частини у 2018 р. порівняно з 2017 р. – 1,6 %; пасивної частини у 2018 р. порівняно з 2017 р. – 0,2 %.

Якщо зіставити абсолютні прирости активної і пасивної частин основних засобів 9,63, то цілком очевидно, що активна частина за досліджуваний період зростала, ніж пасивна частина. І все ж, незважаючи на зазначені тенденції змін, активна частина, за прийнятою методикою розрахунку, становить лише приблизно третину від загального обсягу основних виробничих засобів. Водночас слід звернути увагу на те, щоб не були порушені оптимальні

співвідношення між цими частинами основних виробничих засобів з урахуванням особливостей ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Моральний і фізичний знос основних засобів та доведення їх технічного стану відповідно до останніх досягнень науки і техніки протікають у процесі їх неперервного оновлення – руху основних засобів. Оновлення основних засобів здійснюється у формі їх заміни більш досконалішими і ефективними, реконструкції і модернізації окремих груп і видів.

Рух основних засобів – це, по суті, з одного боку, введення нових, сучасних технічних засобів у будь-якій із перерахованих форм, а, з іншого боку, виведення застарілих засобів праці в результаті їх фізичного і морального зносу. Відповідно для оцінки руху основних засобів застосовуються коефіцієнт оновлення і коефіцієнт вибуття, які характеризують інтенсивність введення і вибуття окремих видів і груп основних засобів та їх сукупність. У табл. 3.4 наведені результати оцінки показників руху основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Таблиця 3.4

**Показники оновлення та вибуття основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп зміни, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Вартість введених у дію основних засобів, тис. грн	-	-	3487	-	3487	-	-
Первісна вартість основних засобів на кінець року, тис. грн	354564	343921	347408	-10643	3487	97,0	101,0
Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	-	0,010	-	0,010	x	x
Вартість основних засобів, які вибули, тис. грн	102	10643	-	10541	-10643	104,3	-
Первісна вартість основних засобів на початок року, тис. грн	354666	354564	343921	-102	-10643	100,0	97,0

Продовж. табл. 3.4

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп зміни, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Коефіцієнт вибуття основних засобів	-	0,030	-	0,030	-0,030	x	x
Сума нарахованого зносу на початок року, тис. грн	244053	250315	243744	6262	-6571	102,6	97,4
Сума нарахованого зносу на кінець року, тис. грн	250315	243744	248624	-6571	4880	97,4	102,0
Коефіцієнт зносу основних засобів на початок року	0,688	0,706	0,709	0,018	0,003	x	x
Коефіцієнт зносу основних засобів на кінець року	0,706	0,709	0,716	0,003	0,007	x	x
Коефіцієнт придатності основних засобів на початок року	0,312	0,294	0,291	-0,018	-0,003	x	x
Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	0,294	0,291	0,284	-0,003	-0,007	x	x

Дані табл. 3.4 свідчать, що якщо протягом періоду, що аналізується, знос основних засобів у цілому по ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» становив приблизно 71,6 % від їх первісної вартості, то знос виробничих машин та обладнання складав 65,5-67 %. Коефіцієнт оновлення протягом 2016-2017 рр. дорівнював нулю. У 2017 р. коефіцієнт вибуття становив 0,030, що на 0,090 більше порівняно з 2016 р., це свідчить про наявність застарілого обладнання на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Компенсація вибуття основних засобів була вкрай незначною. Варто ще раз підкреслити ту обставину, що незадовільне оновлення основних засобів, особливо у 2018 р., відбувається в умовах, коли понад третини засобів праці зношені, про що зазначалось при оцінці технічного стану основних засобів. Таке становище у недалекому майбутньому може поставити перед

керівництвом складні проблеми щодо функціонування та реального виживання підприємства в умовах жорсткої конкуренції. Тому слід акцентувати увагу керівних органів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» на необхідності інтенсивного оновлення основних засобів, особливо активної їх частини.

Результати аналізу ефективності використання основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведені у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Показники ефективності використання основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп росту, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	24659	21814	21444	-2845	-370	88,5	98,3
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	(2968)	(2095)	(3378)	-873	1283	70,6	161,2
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	531948	526525	517625	-5423,5	-8899,5	99,0	98,3
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	57	43	42	-14	-1	75,4	97,7
Віддача основних засобів, грн	0,05	0,04	0,04	-0,01	-	89,4	100,0
Збитковість основних засобів, %	-0,56	-0,40	-0,65	-0,16	0,25	x	x
Продуктивність праці, тис. грн	43,3	50,7	51,1	7,5	0,3	117,3	100,6
Рівень ефективності використання основних засобів, %	0,001	0,001	0,001	-	-	-	-
Перший інтегральний показник ефективності використання							

Продовж. табл. 3.5

основних засобів, коп	-0,017	-0,013	-0,016	0,004	-0,003	-	-
Другий інтегральний показник ефективності використання основних засобів, коп	0,002	0,002	0,003	-	0,001	-	-

Дані табл. 3.5 свідчать про те, що протягом 2016-2017 рр. віддача основних засобів зменшилась на 0,01 грн (10,6 %), а протягом 2017-2018 рр. залишилась незмінною і становила 0,04 грн. Збитковість же основних засобів порівняно з 2017 р. збільшилась на 0,25 %. Інтегральний показник свідчить про зниження ефективності використання основних засобів, що негативно позначилось на доходах підприємства.

Розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності використання активної частини основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності використання активної частини основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп росту, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	24659	21814	21444	-2845	-370	88,5	98,3
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	(2968)	(2095)	(3378)	-873	1283	70,6	161,2
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	531948	526525	517625	-5423	-8900	99,0	98,3
у т. ч. 3.1. активної частини	199142	200327	203486	1185	3159	100,6	101,6

Продовж. табл. 3.6

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+,-)		Темп зміни, %	
				2017 р. від 2016 р.	2018 р. від 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Частка активної частини основних засобів у загальній її вартості, %	37,4	38,0	39,3	0,6	1,3	x	x
Віддача основних засобів, грн	0,05	0,04	0,04	-0,01	-	89,4	100,0
у т. ч: 5.1. активної частини	0,12	0,11	0,11	-0,01	-	87,9	96,8
Збитковість основних засобів, %	-0,56	-0,40	-0,65	-0,16	0,25	-	-
у тому числі: - активної частини	-1,50	-1,05	-1,66	-0,45	0,61	-	-
Перший інтегральний показник ефективності використання основних засобів, коп	-0,017	-0,013	-0,016	0,004	-0,003	-	-
у тому числі: - активної частини, коп	-0,042	-0,034	-0,043	0,008	-0,009	-	-

Дані табл. 3.6 свідчать, що використання і активної частини основних засобів у 2018 р. у порівнянні з минулими погіршилось. Слід відзначити, що інтегральний показник ефективності використання основних засобів за цей же період також знизився. Отже, тенденція зміни цих показників пояснюється погіршенням віддачі основних засобів, а саме активної їх частини.

Показники ефективності використання основних засобів досить суттєво впливають на показники фінансово-господарської діяльності підприємства, зокрема, чистий дохід (виручку) від реалізації продукції, робіт, послуг та фінансовий результат діяльності (табл. 3.7).

З даних табл. 3.7 зазначимо, що у 2018 р., порівняно з 2017 р. чистий дохід (виручка) від реалізації продукції на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» зменшилась на 370 тис. грн. Це зниження пояснюється, у

першу чергу, різким погіршенням ефективності використання основних засобів. Протягом аналізованого періоду фондвіддача становила 0,04 грн.

Таблиця 3.7

**Вплив чинників, пов'язаних з ефективністю використання основних засобів, на показники фінансово-господарської діяльності на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за 2016-2018 рр.**

Показники	2017 р.	2018 р.	Скоригований показник	Відхилення (+,-)		
				Усього	у т.ч. за рахунок зміни	
					вартості основних засобів	ефективності використання
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	21814	21444	21814	-370	-43628	43258
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	(2095)	(3378)	-	1283	x	x
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	526525	517625	517625	-8900	x	x
Віддача основних засобів, грн	0,04	0,04	0,04	-	x	x
Збитковість основних засобів, %	-0,40	-0,65	-	-0,25	x	x

З метою проведення більш детального аналізу ефективності використання основних засобів та її впливу на показники фінансово-господарської діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» розрахуємо вплив окремих чинників на зміну віддачі основних засобів.

Використовуючи дані табл. 3.7, маємо змогу оцінити ступінь використання основних засобів. Цей показник визначається як відношення індексу зміни обсягу виручки до індексу зміни основних засобів. По ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» ступінь використання основних засобів становить 0,736. Однак, слід враховувати, що показники, які одержані при розрахунку впливу чинників на зміну віддачі основних засобів умовні. Недолік цього методу полягає в тому, що будь яке зростання основних

засобів розглядається як фактор, який знижує їх віддачу. Однак, в умовах технічного прогресу ріст основних засобів, особливо їх активної частини, явище закономірне. Необхідно тільки домагатися ефективності їх використання. Тому, в процесі аналізу слід визначити також вплив на зміну віддачі основних засобів таких чинників як:

ПВ – частки активної частини основних засобів у загальній їх вартості;

ФВакт – віддачі активної частини основних засобів:

$$\text{ФВ} = \text{ПВ} \times \text{ФВ акт}, \quad (3.1)$$

Для розрахунків використаємо дані табл. 3.7. Незважаючи на зміну структури основних засобів та віддачу їх активної частини, показники фондівіддачі основних засобів залишилися незмінними.

Отже, скорочення виручки від реалізації на 370 тис. грн та зменшення середньорічної вартості основних засобів на 8900 тис. грн. не вплинуло на віддачу основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

Узагальнюючи результати аналізу можемо зробити висновок, що стан основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є незадовільним, про що свідчать розраховані вище показники. Підприємство частково займається оновленням основних засобів.

### **3.2. Можливості застосування кореляційно-регресійного аналізу в оцінці ефективності використання основних засобів**

Проведений у п.п. 3.1 факторний аналіз не надає можливості враховувати специфіку діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», саме тому застосування кореляційно-регресійного аналізу для оцінки залежності чистого доходу (Y) від первісної вартості основних засобів є найбільш

виправданим (рис. 3.2).

Рік	Квартал	Період	Чистий дохід тис. грн (y)	Основні засоби (первісна вартість) тис. грн (x)	X <sup>2</sup>	1/x	Ln(x)	Ln(y)	Yp
2016	31.03.	26	21061	1756815	3086398944225,00	0,000000569	14,38	9,96	25071,60
	31.06	27	23050	1757674	3089417890276,00	0,000000569	14,38	10,05	25085,46
	31.09	28	25580	1759803	3096906598809,00	0,000000568	14,38	10,15	25119,73
	31.12.	29	27338	1762116	3105052797456,00	0,000000567	14,38	10,22	25156,88
2017	31.03.	30	26651	1762358	3105903720164,00	0,000000567	14,38	10,19	25160,76
	31.06	31	26705	1765003	3115235590009,00	0,000000567	14,38	10,19	25203,11
	31.09	32	26208	1767149	3122815588201,00	0,000000566	14,38	10,17	25237,38
	31.12.	33	27675	1769370	3130670196900,00	0,000000565	14,39	10,23	25272,75
2018	31.03.	34	26126	1772747	3142631926009,00	0,000000564	14,39	10,17	25326,37
	31.06	35	26032	1772948	3143344610704,00	0,000000564	14,39	10,17	25329,55
	31.09	36	32729	1773633	3145774018689,00	0,000000564	14,39	10,40	25340,40

**Рис. 3.2. Залежність чистого доходу (виручки) від реалізації від первісної вартості основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Для початку складемо кореляційну матрицю, за коефіцієнтами якої обрано показники, які мають тісний зв'язок із віддачею основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», а саме:  $X_1$  – первісна вартість основних засобів, грн;  $X_2$  – коефіцієнт зносу;  $X_3$  – коефіцієнт ефективності використання основних засобів. Критеріями якості даної моделі є значення коефіцієнту детермінації – 0,980 та абсолютна похибка – 7,67 %.

Достовірність моделі підтверджує розрахункове значення критерію Фішера, що значно перевищує табличне. Достовірність коефіцієнтів було перевірено за критерієм Стюдента (рис. 3.2). Дані показники підтверджують адекватність побудованої моделі. У результаті аналізу отримано рівняння регресії:

$$ЧД = 0,955 - 0,001X_1 + 0,015X_2 - 0,0008X_3. \quad (3.2)$$

Перші два коефіцієнти пояснюють 43,24 % та 33,92 % даних регресії, тому ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» потрібно збільшувати виробничі потужності основних засобів за рахунок придбання нового високотехнологічного обладнання, тобто окремих об'єктів основних засобів у складі майна. Одним із напрямів підвищення віддачі основних засобів може стати модернізація обладнання з метою підвищення його виробничої потужності.

Таким чином, робимо висновок, що ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» необхідно контролювати і приймати відповідні рішення стосовно списання (ліквідації) повністю зношеного устаткування, а також проводити планові поточні ремонти та профілактичні огляди з метою своєчасного виявлення несправного обладнання, необхідно проводити ефективну управлінську політику з метою підвищення якості проведених ремонтів та скорочення термінів їх виконання. З цією метою одним із варіантів є матеріальне стимулювання працівників технічних відділів, які вчасно виявили несправності та внесли раціональні пропозиції стосовно їх усунення.

Вітчизняний та зарубіжний досвід свідчать, що ризик банкрутства і збиткової діяльності істотно знижується для тих підприємств, де використовуються сучасні методи управління основними засобами та діють служби стратегічного прогнозування. Це викликає потребу в існуванні «двох підсистем – поточного і стратегічного управління» [18]. А моніторинг внутрішнього середовища підприємства разом з функцією прогнозування утворює необхідну інформаційну базу для вибору та реалізації стратегії управління основними засобами підприємства, націлюючи на стабільний приріст чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (надання послуг).

Розрахунки, проведені вище, свідчать про те, що ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» необхідно провести зміни у внутрішньому управлінні основними засобами. Враховуючи особливості діяльності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» та попередні розрахунки, з метою оптимізації структури балансу та власного капіталу, пропонуємо проводити оптимізацію основних засобів, спрямовуючи дії керівництва на оновлення матеріально-технічної бази.

Потрібно своєчасно проводити запобіжні ремонти, здійснювати профілактичні заходи та міжремонтне обслуговування основних засобів. Це дозволить зменшити витрати на проведення капітальних ремонтів у майбутньому. Крім того, необхідно поетапно списувати повністю зношені основні засоби, а не підтримувати їх у робочому стані. Впровадження даної

стратегії є доречним, оскільки виробничі технології фізично і морально застаріли, ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» працює неефективно і збитково. Результатом реалізації таких заходів повинно стати досягнення беззбиткової діяльності. Для цього необхідно визначити додаткові джерела надходження коштів на підприємство.

З метою якісного покращення показників і виявлення найбільш оптимальної моделі залежності чистого доходу (виручки) від реалізації послуг від середньорічної вартості основних засобів було додатково розраховано параболічну, гіперболічну, логарифмічну, ступеневу, експоненціальну функції (рис. 3.3).

1. Лінійна функція		2. Параболічна функція			3. Гіперболічна функція	
0,27	-21777,900	-0,00000000038	0,028	-22518,885	-49801914439,18	53419,44
0,001	1893,257	0,00000000561	0,016	11102,953	2816156011,12	2030,16
0,931	2039,848	0,931	2070,380	#Н/Д	0,90	2439,14
461,767	34,000	224,126	33,000	#Н/Д	312,74	34,00
1921403556,581	141473342,331	1921423237,697	141453661,215	#Н/Д	1860597062,71	202279836,20
$Y = 21777,9 + 0,27X$		$Y = -22518,86 + 0,028 \cdot X - 0,00000000038 \cdot X^2$			$Y = 53419,44 - 4980194439,18 / X$	
$R^2 =$	0,931	$R^2 =$	0,931	$R^2 =$	0,90	
$E =$	2039,848	$E =$	2070,380	$E =$	2439,14	
$F =$	461,767	$F =$	224,126	$F =$	312,74	

4. Логарифмічна функція		5. Ступенева функція		6. Експоненціальна функція	
37596,300	-514969,897	2,643	-27,783	0,00000187	6,946
1841,148	26114,755	0,116	1,641	0,00000010	0,157
0,925	2138,746	0,939	0,134	0,904	0,169
416,978	34,000	521,965	34,000	318,889	34,000
1907352979,914	155523918,998	9,423	0,614	9,070	0,967
$Y = -514969,9 + 37596,3 \ln(X)$		$\ln(Y) = -27,78 + 2,64 \cdot \ln(X)$		$a_0 = 1039,22$	
$R^2 =$	0,925	$a_0 =$	0,00000000000859	$Y = 1039,22 \cdot e^{0,0000019X}$	
$E =$	2138,746	$Y =$	0,0000000000086X <sup>2,64</sup>	$R^2 =$	0,904
$F =$	416,978	$R^2 =$	0,615	$E =$	0,169
		$E =$	0,372	$F =$	318,889
		$F =$	35,159		

**Рис. 3.3. Функції залежності чистого доходу (виручки) від реалізації від первісної вартості основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

У результаті чого отримали такі дані (табл. 3.8). Згідно з коефіцієнтом детермінації у табл. 3.8: високу надійність мають лінійна, параболічна та логарифмічна функції; найменші похибки мають ступенева та експоненціальна функції; найбільше значення критерію Фішера мають лінійна, гіперболічна та логарифмічна функції.

**Види функцій залежності чистого доходу (виручки) від реалізації від  
первісної вартості основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод  
дитячого харчування»**

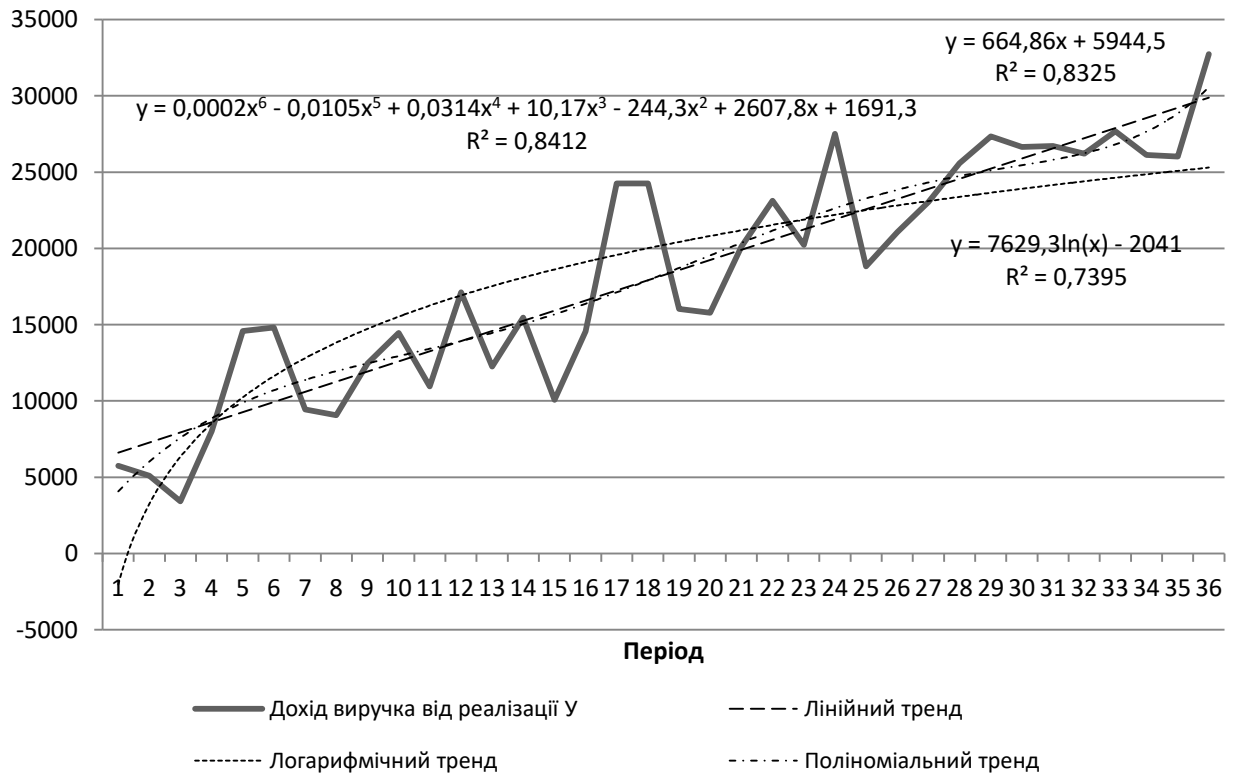
Вид функції	Коефіцієнт детермінації ( $R^2$ )	Критерій Фішера (F)	Відносна похибка моделі (E)	Абсолютна похибка моделі, % ( $\Delta$ )
Лінійна	0,931	461,77	2039,85	11,18
Параболічна	0,931	224,13	2070,38	11,35
Гіперболічна	0,90	312,74	2439,14	13,37
Логарифмічна	0,925	416,98	2138,75	11,72
Ступенева	0,615	35,16	0,372	0,002
Експоненційна	0,904	318,89	0,169	0,001

Згідно з коефіцієнтом детермінації у табл. 3.8:

- високу надійність мають лінійна, параболічна та логарифмічна функції;
- найменші похибки мають ступенева та експоненційна функції;
- найбільше значення критерію Фішера мають лінійна, гіперболічна та логарифмічна функції.

Зважаючи на дані показники, оптимальною для аналізу було обрано лінійну функцію.

Таким чином, спрогнозувавши з достатньо високою точністю чистий дохід (виручку) від реалізації продукції спрогнозуємо оптимальний рівень основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» та їх знос на наступні 4 квартали. Для спрощення і більшої наочності розрахунків на рис. 3.4 відображено лише фактичні показники виручки від реалізації, лінійний тренд, оскільки лінійна функція обрана нами як оптимальна, логарифмічний тренд та поліноміальний тренд, оскільки надійність параболічної функції є можливість коригувати й уточнювати за допомогою ступенів.



**Рис. 3.4. Фактичне значення доходу (виручки) від реалізації продукції та лінії тренду для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

У розрахунках також враховано ступеневий і поліноміальний тренд. Початковий їхній вигляд представлено у табл. 3.9.

*Таблиця 3.9*

**Рівняння ліній тренду  
для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Тренд	Рівняння	Коефіцієнт детермінації
1. Лінійний	$Y = 5944,5 + 664,86X$	0,833
2. Логарифмічний	$Y = -2041 + 7629,3\ln(x)$	0,74
3. Степеневий	$Y = 3727,4x^{0,55}$	0,801
4. Експоненційний	$Y = 7214,1e^{0,04x}$	0,746
5. Поліноміальний	$Y = 1691,3 + 0,0002x^6 - 0,011x^5 + 0,031x^4 + 10,17x^3 - 244,3x^2 + 2607,8x$	0,841

За наведеними формулами у табл. 3.9 нами розраховано значення трендів (додаток Я, табл. Я1). Оскільки, на рис. 3.4 прослідковуються систематичні коливання, які суттєво відрізняються одне від одного, то з метою виявлення

величини циклу (сезонності) та підвищення надійності моделі тренду, використано адитивну модель прогнозування, яку представлено у вигляді формули:

$$Y = T + S \pm E \quad (3.5),$$

де  $T$  – прогнозований показник (тренд);

$S$  – сезонна складова;

$E$  – похибка прогнозу.

Оскільки, дані про чистий дохід (виручку) від реалізації (фактор  $Y$ ) надані за кожен квартал, то вплив сезонних чинників було усунено за методом ковзної середньої з шагом  $m = 4$  (додаток Я, табл. Я2). Отримавши сезонні компоненти ( $S$ ) з 5 рівнянь тренду ( $T$ ), було розраховано похибки побудованих моделей ( $E$ ). Для цього від вихідних даних було віднято суму  $S + T$ ,  $E = F - (S + T)$ . Результати розрахунку наведені у додатку Я, табл. Я3.

Використавши значення похибок ( $E$ ), нами розраховано середньоквадратичне відхилення (СКВ) для кожного з періодів (додаток Я, табл. Я4) за формулою:

$$СКВ = \sum O^2 / \sum (T + S)^2, \quad (3.6)$$

де  $O$  – відхилення моделі від фактичних значень.

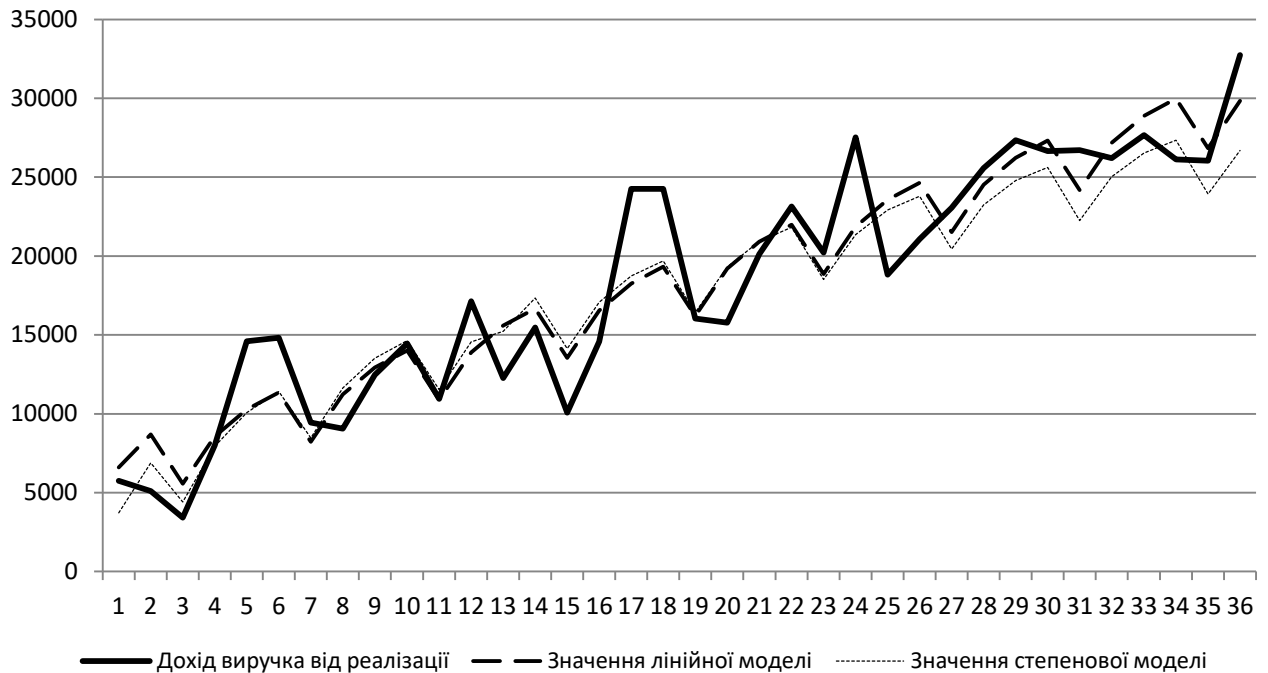
Після розрахунку середньоквадратичного відхилення (СКВ), отриманих для кожної моделі, було розраховано її точність за формулою:

$$(\text{Точність} \_ \text{моделі}) = [1 - СКВ] \cdot 100\%. \quad (3.7)$$

Таким чином, точність моделі з поліноміальним трендом становить 90,90 %, точність моделі з лінійним трендом – 96,52 %, з експоненційним трендом – 26,38 %; з логарифмічним – 56,36 %; зі ступеневим – 96,06 %. Отже, найвища точність у моделі з лінійним трендом, але для розрахунку довірчого інтервалу нами використано також модель зі ступеневим трендом (додаток Я, табл. Я5).

Трендову компоненту ( $T$ ) було розраховано додатково для чотирьох значень (4 квартали 2019 р.) при незмінній сезонній компоненті ( $S$ ). Для розрахунку похибок було використано довірчі інтервали моделі, що були розраховані для прогнозних значень, які характеризують межі їх коливань

(додаток Я, табл. Я6, рис. 3.5).



**Рис. 3.5. Прогноз чистого доходу (виручки) від реалізації для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у 2019 р. на основі лінійного та ступеневого тренду**

Зазначимо, що незважаючи на високий коефіцієнт детермінації (табл. 3.9), точність моделі з поліноміальним трендом складає лише 90,90 %, тобто її вдалося поліпшити лише на 6,78 %, а модель з лінійним трендом – на 13,27 %, тобто більш ніж у два рази. Тому робимо висновок, що для оперативного прогнозування поліноміальний тренд використовувати можна, але для врахування циклічних (сезонних) коливань доцільно застосовувати інші види моделей.

Для прогнозування значень чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» обрано модель з лінійним трендом (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Прогнозні значення чистого доходу (виручки) від реалізації  
для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» у 2019 р.  
(тис. грн)**

Тренд на 2019 р.	Лінійний тренд	Сезонна компонента	Прогнозні значення	Довірчий інтервал	
				-	+
1 кв.	30544,3	+1419,65	31963,97	30850,8	33077,14
2 кв.	31209,2	-2375,29	28833,89	27829,73	29838,05
3 кв.	31874,0	-43,79	31830,25	30721,74	32938,76
4 кв.	32538,9	+999,43	33538,33	32370,33	34706,33

Оскільки, раніше було визначено модель  $Y = 21777,9 + 0,27X$  (3.4), за якою основні засоби (X) пояснюють чистий дохід (виручку) від реалізації (Y) на 93,15 %, то X у даному випадку знайдемо за формулою:

$$X = \frac{Y - 21777,9}{0,27}. \quad (3.8)$$

Прогнозні значення оптимального приросту вартості основних засобів на кожен квартал 2019 р. для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» відображені у табл. 3.11.

Таблиця 3.11

**Прогнозні значення приросту первісної вартості основних засобів ПАТ  
«Одеський консервний завод дитячого харчування» за кварталами 2019 р.  
(тис. грн)**

Прогноз на 2019 р.	Приріст основних засобів	Вартість основних засобів на кінець періоду	Довірчий інтервал	
			-	+
1 кв.	+37726	1810473,19	1686455,77	1934490,60
2 кв.	+26133	1799081,31	1675844,24	1922318,38
3 кв.	+37231	1810863,91	1686819,74	1934908,09
4 кв.	+43557	1812927,15	1688741,64	1937112,66

Таким чином, зробимо висновок, що прогнозований приріст первісної вартості основних засобів у 2019 р. становить 144647,6 тис. грн (8,16 %) у 2018 р. Тобто, запропонований прогнозний приріст вартості основних засобів не суперечить комплексу заходів для покращення управління ними, оскільки як у

фінансовому обліку, так і у податкових розрахунках не призведе до значного зростання вартості основних засобів у структурі балансу ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування».

### **3.3. Використання результатів аналізу в управлінні підприємством**

У результаті проведеного аналізу ефективності використання основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» виявлені такі негативні чинники:

- застарілість основних засобів підприємства;
- зниження продуктивності праці персоналу і порушення трудової дисципліни;
- зниження виробничої потужності виробничих машин та обладнання.

Для усунення негативних чинників ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» необхідно здійснити такі заходи:

- оновити основні засоби з метою підвищення ефективності їх використання, в тому числі ввести в експлуатацію лінію розливу СНР 2Н STD (СЕ ВЕРСІЯ); штабелер (підйомник) висотний Atlet UHS200, 69628/08; автомобіль вантажний фургон Mercedes-Benz 411 CDI;
- запровадити використання лізингових операцій, адже ефективний вплив лізингу на оновлення основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» пояснюється тими потенційними можливостями, які закладені в лізинговій формі підприємницької діяльності, а саме:
  - лізинг машин і обладнання на відміну від грошового кредиту, зменшує ризик неповернення коштів, оскільки за лізингодавцем зберігається право власності на передане майно, тобто лізингове майно виступає в якості застави. У зв'язку з цим за кордоном багато лізингових компаній не

вимагають від лізингоодержувача ніяких додаткових гарантій, тому підприємству простіше отримати майно за лізингом, ніж кредит на його придбання;

- лізинг передбачає 100 % кредитування і не вимагає негайного початку платежів, що дає змогу без різкого фінансового напруження оновлювати основні засоби, придбавати дороге майно;
- умови лізингової угоди гнучкіші порівняно з кредитом, бо дають змогу двом сторонам обирати вигідну схему виплат;
- лізингове майно не перебуває на балансі лізингоодержувача, що не збільшує його активи і звільняє від сплати податку на це майно;
- лізингові платежі відносяться на витрати виробництва (собівартість) лізингоодержувача, що відповідно, знижує оподаткування прибутку.

Вартість капітальних вкладень в даний інвестиційний проект узагальнено у табл. 3.12.

*Таблиця 3.12*

**Інвестиційний проект з оновлення основних засобів  
ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

<b>Показники</b>	<b>Лінія розливу</b>	<b>Штабелер</b>	<b>Авто</b>
Купівельна вартість придбаного обладнання	2 890 000	2 945 000	2 300 000
Транспортні витрати (5 %)	144 500	147 250	115 000
Купівельна вартість з урахуванням транспортних витрат	3 034 500	3 092 250	2 415 000
Монтаж, установка техніки (2 %)	597 922		
Первісна вартість придбаного обладнання	8 135 000		
% ставка по лізингу	12 % річних		
Термін реалізації	2 роки		

Графік лізингових розрахунків за даним інвестиційним проектом наведено у табл. 3.13.

Як бачимо з табл. 3.14, через 2 роки ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» поверне ТОВ «Укрлізинг» лізинг, у розмірі 8 704 450 грн і подорожчання по ньому в розмірі 1 088 056 грн.

## Графік лізингових розрахунків

## ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»

Дата	Початковий баланс боргу	Погашення боргу	% по лізингу	Виплата у місяць	Кінцевий баланс боргу
01.01.2019	8704450	362 685,42	87044,5	449729,92	8341764,58
01.02.2019	8341764,58	362 685,42	83417,65	446103,07	7979079,16
01.03.2019	7979079,16	362 685,42	79790,79	442476,21	7616393,74
01.04.2019	7616393,74	362 685,42	76163,94	438849,36	7253708,32
01.05.2019	7253708,32	362 685,42	72537,08	435222,5	6891022,9
01.06.2019	6891022,9	362 685,42	68910,23	431595,65	6528337,48
01.07.2019	6528337,48	362 685,42	65283,37	427968,79	6165652,06
01.08.2019	6165652,06	362 685,42	61656,52	424341,94	5802966,64
01.09.2019	5802966,64	362 685,42	58029,67	420715,09	5440281,22
01.10.2019	5440281,22	362 685,42	54402,81	417088,23	5077595,8
01.11.2019	5077595,8	362 685,42	50775,96	413461,38	4714910,38
01.12.2019	4714910,38	362 685,42	47149,1	409834,52	4352224,96
01.01.2020	4352224,96	362 685,42	43522,25	406207,67	3989539,54
01.02.2020	3989539,54	362 685,42	39895,4	402580,82	3626854,12
01.03.2020	3626854,12	362 685,42	36268,54	398953,96	3264168,7
01.04.2020	3264168,7	362 685,42	32641,69	395327,11	2901483,28
01.05.2020	2901483,28	362 685,42	29014,83	391700,25	2538797,86
01.06.2020	2538797,86	362 685,42	25387,98	388073,4	2176112,44
01.07.2020	2176112,44	362 685,42	21761,12	384446,54	1813427,02
01.08.2020	1813427,02	362 685,42	18134,27	380819,69	1450741,6
01.09.2020	1450741,6	362 685,42	14507,42	377192,84	1088056,18
01.10.2020	1088056,18	362 685,42	10880,56	373565,98	725370,76
01.11.2020	725370,76	362 685,42	7253,708	369939,13	362685,34
01.12.2020	362685,34	362 685,42	3626,853	366312,27	0
Разом		8704450	1 088 056	9792506,3	

Виручка складається на підставі тарифів виходячи з обсягів реалізованої продукції. Щоб не потерпіти збитки в норму дисконту включаємо премію за ризик ( $r = r_0 + r_1$ ), з чого впливає  $r = 8 \% + 12 \% = 20 \%$ .

Розрахунок чистого дисконтованого доходу ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» наведено у табл. 3.14.

**Розрахунок чистого дисконтованого доходу**  
**ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Найменування статей	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	10000	10600	11240	11920	12620	13380
Постійні витрати з урахуванням інфляції, тис. грн	2500	2650	2809	2978	3157	3346
Змінні витрати, тис. грн	3000	3180	3372	3576	3786	4014
Норма амортизації техніки, %	20	32	19	12	11	6
Амортизація обладнання, тис. грн	800	1280	760	480	440	240
Валовий прибуток, тис. грн	3640	3370	4179	4806	5117	5660
Податок на прибуток, тис. грн	728	674	836	961	1023	1132
Чистий прибуток, тис. грн	2912	2696	3343	3845	4094	4528
Амортизаційний фонд, тис. грн	860	1400	880	600	560	360
Залишкова вартість на кінець періоду, тис. грн	4660 – 8000 = 3340					
Чисті грошові надходження, тис. грн	3706	4025	4148	4368	4570	9700

Чисті грошові надходження (ЧГН) по роках: ЧГН<sub>2019</sub> = 3706, ЧГН<sub>2020</sub> = 4025, ЧГН<sub>2021</sub> = 4148, ЧГН<sub>2022</sub> = 4368, ЧГН<sub>2023</sub> = 4570, ЧГН<sub>2024</sub> = 9700. При ставці дисконтування 20 %. Отже, розрахуємо чистий дисконтований дохід.

$$\text{ЧДД} = \sum_{t=1}^T (D^t \times V^t) \times \sigma^t - \sum_{t=1}^T I^t \times \sigma^t, \quad (3.9)$$

де T – грошовий потік;

D – доходи;

V – витрати;

$\sigma$  – дисконтування;

I – інвестиції.

$$\sigma = \frac{1}{(1+r)^{t-t_0}}, \quad (3.10)$$

де t – період;

r – відсоткова ставка.

$$\begin{aligned} \text{ЧДД} &= \frac{3706}{(1+0,2)^4} + \frac{4025}{(1+0,2)^5} + \frac{4148}{(1+0,2)^6} + \frac{4368}{(1+0,2)^7} + \frac{4570}{(1+0,2)^8} \\ &\quad + \frac{9700}{(1+0,2)^9} - \frac{1500}{(1+0,2)^1} - \frac{2000}{(1+0,2)^2} - \frac{6500}{(1+0,2)^3} \\ &= 1787 + 1618 + 1389 + 1219 + 1063 + 1878 - 1250 - 1389 \\ &\quad - 3762 = 8954 - 6401 = 2553 \text{ (тис. грн)}. \end{aligned}$$

Отже, за даними розрахунку чистий дисконтований дохід становить 2 553 тис. грн, що свідчить про ефективність запропонованого інвестиційного проекту. Далі розрахуємо індекс рентабельності:

$$IP = \frac{\sum_{t=1}^T (D^t - B^t) \times \sigma^t}{\sum_{t=1}^T I^t \times \sigma^t}, \quad (3.11)$$

де  $D$  – дохід;

$B$  – витрати;

$\sigma$  – дисконтування;

$I$  – інвестиції;

$T$  – розрахунковий період;

$t$  – період розрахунку.

$$\begin{aligned} IP &= \frac{\frac{3706}{(1+0,2)^4} + \frac{4025}{(1+0,2)^5} + \frac{4148}{(1+0,2)^6} + \frac{4368}{(1+0,2)^7} + \frac{4570}{(1+0,2)^8} + \frac{9700}{(1+0,2)^9}}{\frac{1500}{(1+0,2)^1} + \frac{2000}{(1+0,2)^2} + \frac{6500}{(1+0,2)^3}} \\ &= \frac{1787 + 1618 + 1219 + 1063 + 1878}{1250 + 1389 + 3762} = \frac{8954}{6401} = 1,4. \end{aligned}$$

З розрахунку зробимо висновок, що індекс рентабельності говорить про те, що ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» отримає на 0,4 тис. грн більше від суми вкладень. Що говорить про їх ефективність.

Далі розрахуємо внутрішню норму прибутковості:

$$ВНП = \sum_{i=1}^t \frac{(ЧП + А)^t}{(1+r)^t} = 0, \quad (3.12)$$

де  $ЧП$  – чистий прибуток, тис. грн;

$A$  – амортизація, тис. грн;

$t$  – розрахунковий період;

$r$  – відсоткова ставка.

Відповідно, при розгляді інвестиційного проекту  $ВНД = 31 \%$ .

Розрахуємо при цьому відсотку чистий дисконтований дохід:

$$\begin{aligned} ЧДД &= \frac{3706}{(1 + 0,31)^4} + \frac{4025}{(1 + 0,31)^5} + \frac{4148}{(1 + 0,31)^6} + \frac{4368}{(1 + 0,31)^7} + \frac{4570}{(1 + 0,31)^8} \\ &+ \frac{9700}{(1 + 0,31)^9} - \frac{1500}{(1 + 0,31)^1} + \frac{2000}{(1 + 0,31)^2} + \frac{6500}{(1 + 0,31)^3} \\ &= 1262 + 1047 + 829 + 665 + 532 + 862 - 1140 - 1166 - 2891 \\ &= 0 \end{aligned}$$

Розрахунок свідчить про запас ефективності реалізації даного інвестиційного проекту  $31\% - 20\% = 11\%$ . Тобто, навіть якщо з урахуванням непередбачених обставин піднімуться відсотки по лізингу, то до рівня  $31\%$  запропонований проект окупиться.

Наступним етапом розрахуємо період окупності інвестиційного проекту з урахуванням дисконтування:

$$T = T_0 + \frac{\sum_{t=0}^T I^t \times \sigma^t - \sum_{t=1}^{T_0} (D^t - B^t) \times \sigma^t}{(D^{T_0+1} - B^{T_0+1}) \times \sigma^{T_0+1}}, \quad (3.13)$$

де  $I$  – інвестиції;

$\sigma$  – дисконтування;

$D$  – дохід;

$B$  – витрати;

$t$  – термін розрахунку;

$T$  – розрахунковий період.

$$T = 1787 + 1618 + 1389 + 1219 + 1063 = 7076 \text{ (тис. грн).}$$

Як бачимо, капітальні витрати окупляться через 5 років.

Таким чином, робимо висновок, що інвестиційний проект з придбання основних засобів варто реалізовувати. Він виконує усі умови ефективності, а саме, чистий дисконтований дохід - більше 0, індекс рентабельності - більше 1, внутрішня норма прибутковості - більше премії за ризик, період окупності - менше розрахункового періоду. У зв'язку із здійсненням першого заходу, а саме закупівлі нових, більш ефективних за потужністю основних засобів доцільно

розглянути варіант підвищення ефективності їх використання та збільшення обсягів виробництва і реалізації продукції.

Порівняльна характеристика ступеню екстенсивного завантаження обладнання до і після впровадження нової техніки наведена у табл. 3.15.

Таблиця 3.15

**Порівняльна характеристика ступеню екстенсивного завантаження  
обладнання до і після впровадження нового обладнання  
на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Показник	Значення показника		Відхилення (+,-)
	До впровадження заходу	Після впровадження заходу	
Календарний фонд робочого часу, год	54684	54684	-
Номінальний фонд робочого часу, год	18216	18216	-
Плановий фонд робочого часу, год	18071	18071,00	-
Фактичний фонд робочого часу	15430	16780	1350
Відпрацьований робочий час, год.	0,28	0,31	0,03
Коефіцієнт використання календарного фонду робочого часу	0,84	0,93	0,09
Коефіцієнт використання ресурсного фонду робочого часу	0,85	0,92	0,07

Дані табл. 3.15 свідчать, що календарний, номінальний і плановий фонд робочого часу залишаються без зміни, а фактичний фонд робочого часу технологічного обладнання збільшиться на 1350 годин на рік. Таким чином, відбудуться зміни в екстенсивному завантаженні устаткування: коефіцієнт використання планового фонду часу обладнання збільшиться з 0,85 до 0,92. Коефіцієнт використання календарного фонду збільшиться на 0,03, а номінального фонду часу – на 0,09.

Далі розраховуються показники інтенсивного завантаження обладнання у ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» (табл. 3.16).

Дані табл. 3.16 свідчать, що після впровадження інвестиційного проекту кількість відпрацьованих годин одиницею обладнання збільшиться на 150 год. на рік, середня тривалість зміни збільшиться на 0,15 год. на день, а виробіток продукції на одну маш.-год. також збільшиться на 102 грн.

Таблиця 3.16

**Порівняльна характеристика ступеню інтенсивного завантаження обладнання до і після впровадження нової техніки на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Показник	Значення показника		Відхилення (+,-)
	До проведення заходу	Після впровадження проекту	
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн	14382	15133,60	751,60
Кількість діючого обладнання, шт.	9	9	-
Відпрацьовано за рік усім обладнанням, маш.-год., у т.ч. одиницею обладнання:	15430	16780	1350
годину	1714	1864	150
зміну	238	238	-
день	238	238	-
Коефіцієнт змінності роботи обладнання	1	1	-
Середня тривалість зміни, год.	7,80	7,95	0,15
Вироблення продукції на 1 маш.-год., грн.	705	807	102

Розрахуємо коефіцієнт інтенсивності завантаження обладнання після впровадження проекту:

$$K_{\text{інт}} = \frac{807}{815} = 0,990.$$

Для того щоб дізнатися, на скільки відсотків буде завантажене обладнання після впровадження проекту розрахуємо узагальнюючий показник, який комплексно характеризує ефективність використання обладнання – коефіцієнт інтегрального завантаження:

$$K_{\text{інт.зав.}} = 92,0 \times 99,0 = 91,000.$$

Його значення свідчить, що після впровадження проекту ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» почне використовувати наявне технологічне обладнання на 91 %.

На наступному етапі необхідно провести порівняння показників екстенсивного, інтенсивного та інтегрального завантаження до і після впровадження нових видів обладнання на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» (табл. 3.17).

У результаті проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що після введення в експлуатацію нового обладнання коефіцієнт екстенсивного завантаження основних засобів збільшиться на 7 %, тобто час роботи обладнання збільшиться на 1350 год. на рік. Коефіцієнт інтенсивного завантаження збільшиться на 13 %, тобто випуск продукції в середньому на одне обладнання за одну маш.-год. збільшиться на 102 грн. А інтегральне завантаження обладнання складе 91 %, що на 18 % більше, ніж до впровадження проекту. Отже, обладнання буде використовуватися більш повно, інтенсивно та ефективно.

Таблиця 3.17

**Порівняння показників завантаження обладнання до і після впровадження проекту на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Найменування показника	Значення показника		Відхилення (+,-)
	До проведення заходу	Після проведення заходу	
Коефіцієнт екстенсивного завантаження	0,850	0,920	+0,700
Коефіцієнт інтенсивного завантаження	0,860	0,990	+0,130
Коефіцієнт інтегрального завантаження	0,730	0,910	+0,180

У результаті проведених розрахунків, можна зробити висновок, що інвестиційний проект з оновлення основних засобів є ефективним. А саме, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» від даного заходу складе 10 000 тис. грн, також даний проект є ефективним враховуючи те, що внутрішня норма прибутковості даного проекту складає 31 %, що на 11 % вище представлених розрахунків. Період окупності складе 5 років. Позитивним є те, що це призведе до зростання коефіцієнтів екстенсивного, інтенсивного та інтегрального завантаження.

Окремим заходом з підвищення ефективності використання основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» є збільшення обсягів виробництва і збільшення ціни на його продукцію, для усунення негативного чинника як випередження темпів зростання вартості основних засобів над темпами зростання виручки. Для того щоб збільшити

обсяг виробництва необхідно оцінити на скільки завантажені основні засоби, правильно вибудована політика виконання замовлень.

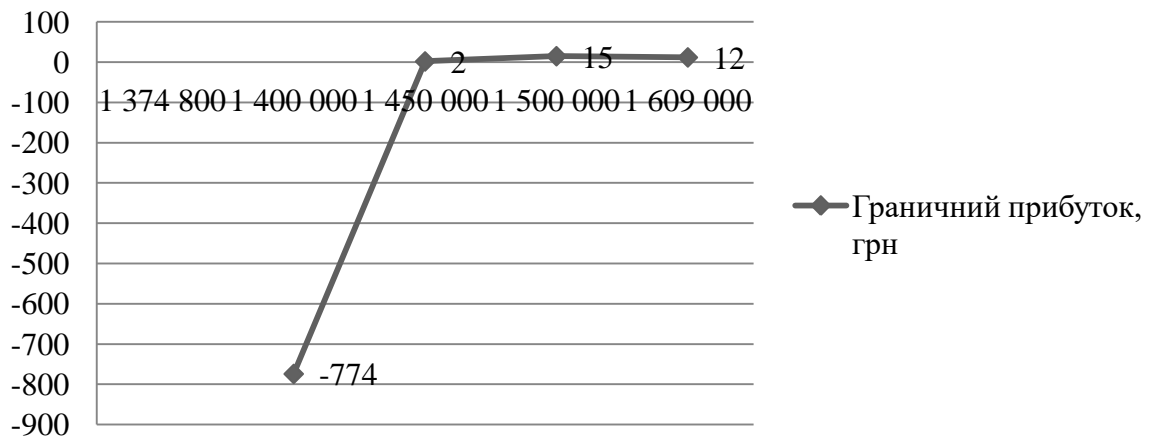
З метою вибору ефективної альтернативи обсягу реалізації продукції необхідно скористатися методом зіставлення граничних показників. Метод зіставлення граничних показників дозволяє встановити, до яких меж рентабельне збільшення обсягу реалізації продукції. Він заснований на зіставленні граничних витрат і граничного доходу. Якщо величина граничного доходу на одиницю продукції перевищує величину граничних витрат, то збільшення обсягу реалізації продукції буде рентабельне. У табл. 3.18 представлені результати розрахунків.

Таблиця 3.18

**Показники обсягу випуску продукції з максимальним граничним прибутком на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Обсяг реалізації продукції, т	Валовий прибуток, грн	Валові витрати, грн	Граничний дохід, грн	Граничні витрати, грн	Граничний прибуток, грн
1 374 800	182 628 000	101 308 000			
1 400 000	173 600 000	111 795 832,3	-358	416	-774
1 450 000	176 900 000	115 019 287	66	64	2
1 500 000	181 500 000	118 242 741,7	79	64	15
1 609 000	189 862 000	125 269 873	76	64	12

Як видно з табл. 3.18, найбільш вигідним для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» обсяг реалізації продукції становить 1 500 тонн, оскільки граничний прибуток підприємства складе 15 грн. Збільшення обсягів виробництва до граничної величини завантаження виробничої потужності ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» не стане рентабельним, оскільки у цьому випадку видно зниження показника граничної прибутку. Динаміка граничного прибутку представлена на рис. 3.6.



**Рис. 3.6.** Динаміка граничного прибутку ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за умови нарощування обсягів виробництва

На рис. 3.6 бачимо, що збереження колишніх обсягів виробництва для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» абсолютно не рентабельне, оскільки граничні витрати підприємства значно вищі, ніж граничні доходи. При збільшенні обсягів реалізації продукції на 9 % і досягненні завантаження виробничої потужності розміру 1 500 т. реалізації забезпечує найбільше переважання граничного доходу над граничними витратами підприємства. Ця величина обсягу реалізації може бути визнана оптимальною.

Для визначення ефективності нарощування обсягів реалізації продукції до 1500 т. на рік необхідно на першому етапі побудувати графік точки беззбитковості. Для цього проведемо розрахунок точки беззбитковості:

$$T_{\text{без}} = \frac{V_{\text{пост}}}{C - V_{\text{зм}}} = \frac{21539100}{121 - 64,5} = 381014 \text{ (шт.)}, \quad (3.14)$$

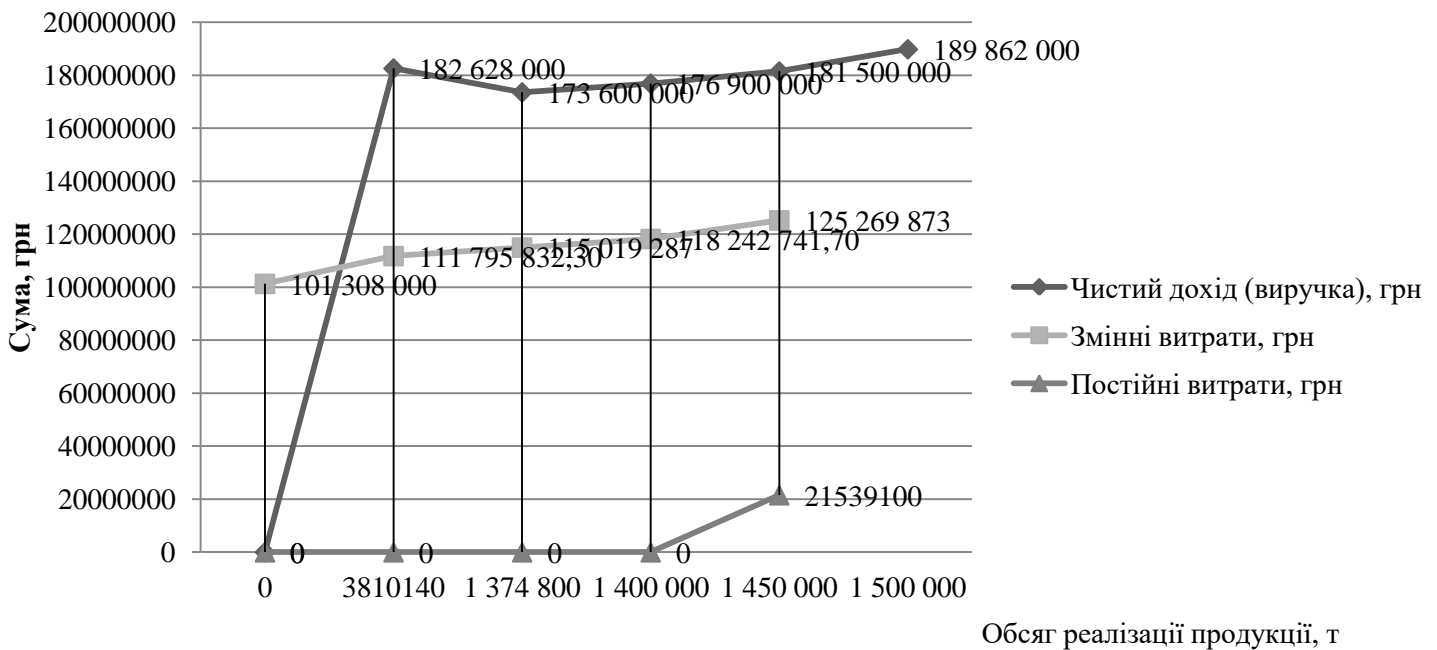
де  $T_{\text{без}}$  – точка беззбитковості;

$V_{\text{пост}}$  – постійні витрати, грн;

$C$  – ціна, грн;

$V_{\text{зм}}$  – змінні витрати, грн.

Графік точки беззбитковості наведено на рис. 3.7.



**Рис. 3.7. Графік точки безбитковості ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування»**

Як видно з проведених розрахунків при виборі обсягу реалізації продукції у розмірі 1 500 т., починаючи з обсягу реалізації, рівного 3 810 140 т., ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» починає формувати прибуток і нарощувати запас фінансової міцності. При досягненні оптимальної величини реалізації робіт, послуг 1 500 т. у рік, чистий дохід (виручка) підприємства складе 181 500 тис. грн. Величина витрат при цьому дорівнює 118 243 тис. грн. Річний прибуток ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» складе 63 257 тис. грн (181 500 – 118 243). У 2018 р. у підприємства був збиток від реалізації робіт, послуг. Нарощування прибутку від реалізації запропонованого заходу щодо збільшення обсягів реалізації робіт, послуг складе 26 027 тис. грн. Порівняння показника використання виробничих потужностей представлено в табл. 3.19.

За результатами проведених розрахунків визначено прогностичні показники фондоемності та фондovіддачі для обсягу реалізації продукції 1 500 т. і порівнюємо їх з отриманими даними за 2018 р. (табл. 3.20).

Таблиця 3.19

**Рівень використання виробничих потужностей ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за прогнозом у порівнянні з показником 2018 р.**

Показники	2018 р.	Прогноз	Відхилення (+,-)
Обсяг реалізації продукції, т	1374,8	1500	125,2
Середньорічна виробнича потужність, т	1609	1609	-
Рівень ефективності використання виробничих потужностей, %	85,4	93,2	7,8

Таблиця 3.20

**Показники ефективності використання основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» за прогнозом у порівнянні з 2018 р.**

Показники	2018 р.	Прогноз	Відхилення (+,-)	Темп зміни, %
Обсяг реалізації продукції, т	1374,8	1500	125,2	109
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	21444	181500	160056	у 8,4 р.
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	517625	935770	418145	180,8
Фондоємність, грн	0,58	0,12	-0,46	20,6
Фондовіддача, грн	0,04	8,27	8,23	у 2,0 р.

За даними табл. 3.20 видно, що фондомісткість основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» знизиться на 0,46 грн (79,4 %), а фондовіддача збільшиться на 8,23 грн (у 2 рази), що демонструє підвищення ефективності використання основних засобів підприємства за умови збільшення обсягів реалізації продукції до 1500 т. у рік. Це цілком позитивний результат, який свідчить про те, що нарощування обсягів реалізації продукції для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» буде вигідним. Отже, зробимо висновок, що даний захід теж є ефективним.

### Висновки за розділом 3

Критична оцінка сучасних методів аналізу ефективності використання основних засобів дає підстави для висновку, що майже усі автори в якості основної мети аналізу ставлять підвищення ефективності використання основних засобів. Варто відзначити, що деякі завдання, які ставлять перед собою автори, співпадають, але аналітичний інструментарій, запропонований авторами різний, що робить дані методики відмінними одну від одної.

Аналіз ефективності використання основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» засвідчив, що їх стан є незадовільним. Підприємство частково займається оновленням основних засобів і це відбувається в умовах, коли понад третини засобів праці зношені. Таке становище у недалекому майбутньому може поставити перед керівництвом складні проблеми щодо функціонування та реального виживання підприємства в умовах жорсткої конкуренції. Тому слід акцентувати увагу керівних органів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» на необхідності інтенсивного оновлення основних засобів, особливо активної їх частини. Переважна частка основних засобів підприємства припадає на виробничі машини та обладнання; будівлі, споруди і передавальні пристрої. Проте, якщо питома вага виробничих машин та обладнання зростає протягом періоду, який аналізується, то стосовно частки будівель, споруд та передавальних пристроїв спостерігається тенденція до її скорочення у загальній вартості основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». За даних обставин така тенденція може стати безпосередньою передумовою скорочення виробничих потужностей підприємства.

Віддача основних засобів досліджуваного підприємства знизилась на 0,01 грн або 10,6 %, а їх збитковість порівняно з 2017 р. навпаки зросла на 0,25 %. Інтегральний показник свідчить про зниження ефективності використання основних засобів, що негативно позначилось на доходах підприємства.

Для дослідження взаємозв'язку між чистим доходом (виручкою) від реалізації та вартістю основних засобів в дипломній роботі використано методи факторного, кореляційно-регресійного, трендового аналізу, аналізу з використання рядів Фур'є та побудови оптимізаційних моделей, спрямованих на беззбиткову діяльність. За результатами проведеного дослідження встановлено, що прогнозований приріст первісної вартості основних засобів у 2019 р. має становити 144647,6 тис. грн., що складає 8,16 % первісної вартості основних засобів у 2018 р. Внаслідок цього фондомісткість основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» знизиться на 0,46 грн (79,4 %), а фондівдача збільшиться на 8,23 грн (майже у 2 рази), що демонструє підвищення ефективності використання основних засобів підприємства за умови збільшення обсягів реалізації продукції до 1500 т. у рік. Це цілком позитивний результат, який свідчить про те, що нарощування обсягів реалізації продукції для ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» буде вигідним.

Для підвищення ефективності використання основних засобів на ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» запропоновано наступні заходи:

- оновити основні засоби з метою підвищення ефективності діяльності підприємства;
- збільшити обсяги виробництва та підвищити ціни на продукцію для усунення негативного чинника як випередження темпів зростання вартості основних засобів над темпами зростання чистого доходу (виручки) від реалізації продукції.

Запропонований в дипломній роботі інвестиційний проект з оновлення основних засобів ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування», а саме введення в експлуатацію лінії розливу СНР 2Н STD (СЕ ВЕРСІЯ); штабелеру (підйомнику) висотного Atlet UHS200, 69628/08; автомобіля вантажного Mercedes-Benz 411 CDI на умовах фінансового лізингу, є цілком виправданим, має достатній запас ефективності і окупиться за 5 років.

## **ВИСНОВКИ**

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Анісімова М. В. Створення теоретично обґрунтованих методів розрахунку амортизаційних відрахувань / М. В. Анісімова // Економічні науки, серія «Облік і фінанси»: збірник наукових праць Луцького НТУ. – 2014. – № 11 (41). – Ч. 2. – С. 14-21.
2. Анісімова М. В. Планування витрат і прибутку підприємства з врахуванням обсягів виготовленої продукції та часу / І. Б. Скворцов, М. С. Завербна, М. В. Анісімова // Науковий вісник Нац. Ун-ту «Львівська політехніка». – 2013. – № 776. – С. 164-171.
3. Анісімова М. В. Процес відтворення основних засобів підприємств / М. В. Анісімова, І. Б. Скворцов, Л. Р. Швед // Культура Народов Причерноморья: научный журнал. – 2013. – № 263. – Т. 2. – С. 134-139.
4. Анісімова М. В. Моделювання короткострокового, довгострокового і кінцевого циклів праці на підприємстві / М. В. Анісімова // Ефективна економіка. – 2014. – № 11. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3569&p=1>.
5. Анісімова М. Моделювання економічних процесів з використанням тангенціальних чисел і ортовекторного простору / І. Скворцов, Л. Швед, М. Анісімова // Вісник Львівського університету. Серія економічна. – 2014. – № 51. – С. 65-75.
6. Бабяк Н. Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств / Н. Д. Бабяк // Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка». – 2015. – № 10(82). – С. 177-185.
7. Бойко Л. І. Шляхи удосконалення обліку амортизації основних засобів / Л.І. Бойко, О.І. Громаков // Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». – №1(30). – 2013. – С. 16-22.
8. Бондар М. І., Бабіч В.В. Амортизація основних засобів: облік та оподаткування / М. В. Бондар // Вісник ЖДТУ. – Серія: Економічні науки. –

2011. – № 1 (55). – С.31-34.

9. Бондарчук В. В. Підходи до аналізу стану та ефективності використання об'єктів нерухомого майна / В. В. Бондарчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : збірник наукових праць / ред. Кол. : І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія». – 2013. – Вип. 24. – С. 262-265.

10.Гречко С. М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування / С. М. Гречко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – С. 23-31.

11.Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV зі змінами та доповненнями // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua>.

12.Готра В. В. Удосконалення використання основних засобів з метою підвищення ефективності господарської діяльності / В. В. Готра, В. В. Ріпич, А. В. Дячок // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2016. – Вип. 21. – С. 81-84.

13. Домбровська Н. Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація / Н. Р. Домровська // Ефективна економіка. – 2013. – С. 75-79.

14. Донцова Л. В. Аналіз фінансової звітності: підручник / Л. В. Донцова, Н. А. Нікіфорова. – К. : Справа і сервіс. – 2017. – 384 с.

15.Єлісеєва О. К., Яресько А. М. Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід. Економічний форум. – 2017. – № 1. – С. 223-230. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor\\_2017\\_1\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2017_1_35).

16.Єршова Н. Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект / Н. Ю. Єршова // «Економіка та суспільство». – 2018. – № 14. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rev.kpu.zp.ua/vypusk>.

17. Жадан Т. А. Економічна сутність основних засобів підприємства : обліковий аспект / Т. А. Жадан, Н. В. Лозова // Глобальні і національні проблеми економіки: електронне фахове видання. – Миколаїв : МНУ ім. В. О. Сухомлинського. – 2015. – Вип. 8. – С. 1112-1116. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/233.pdf>.

18. Зюкова М. М. Облік основних засобів: бухгалтерський та податковий аспект / М. М. Зюкова // Збірник наук праць. Луцький національний технічний університет. – Економічні науки. Серія: «Облік і фінанси» Луцьк: ЛНТУ. – 2012. – Вип. 9(33). – Ч. 1. – С. 387-395.

19. Ізмайлова О. О. Оцінка вартості та облік основних засобів при здійсненні робіт з поліпшення ремонтів об'єктів / О. О. Ізмайлова // Вісник Криворізького національного університету. – 2011. – № 29. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://knu.edu.ua/Files/V29verst/82.pdf>.

20. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України: Постанова Правління Національного банку України від 20.12.2005 р. № 480. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.

21. 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 р. № 291. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99](http://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99).

22. Кандиба К. О. Аналіз ефективності використання основних засобів / К. О. Кандиба // Управління розвитком. – 2014. – № 3. – С. 12-14.

23. Клюха Н. В. Особливості бухгалтерського обліку основних засобів: вітчизняна та міжнародна практики / Н. В. Клюха // Студентський вісник Національного університету водного господарства та природокористування. – №2(4). – 2015. – С. 145-149.

24. Коваленко О. В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства / О. В. Коваленко, І. В. Громова // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2014. – Вип. 7. – С. 20-27.

25. Ковальчук Н. О. Аналіз стану основних засобів на підприємствах України / Н. О. Ковальчук, Т. А. Побіжан // Молодий вчений. – 2017. – № 10. – С. 910-914.

26. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 №8074-10. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

27. Косович Б. І. Облік основних засобів і витрат підприємств за міжнародними та національними стандартами / Б. І. Косович, Т. Д. Півень // Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. – 2017. – Вип. 52. – С. 95-99.

28. Кривенко С. П. Основні проблеми та шляхи удосконалення обліку основних засобів / С. П. Кривенко. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [file:///C:/Users/Admin/Downloads/esprstp\\_2010\\_1\\_19.pdf](file:///C:/Users/Admin/Downloads/esprstp_2010_1_19.pdf).

29. Кудлаєва Н. В. Проблеми обліку основних засобів / Н. В. Кудлаєва, В.С. Кравчук // Вісник Буковинського державного фінансово- економічного університету. – №2 (58). – 2015. – С. 179-188.

30. Кулик В. А. Організація обліку основних засобів: методичний аспект. / В. А. Кулик // Університетські наукові записки. – 2013. – № 2. – С. 404-408. – // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Unzap\\_2013\\_2\\_63](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Unzap_2013_2_63).

31. Максименко А. В. Проблемні питання обліку основних засобів / А. В. Максименко // Фінанси, облік і аудит: збірник наукових праць. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Foa/2009\\_13/index.html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).

32. Макурін А. А. Обліково-аналітичні проблеми на вуглевидобувних підприємствах в умовах євроінтеграції України / А. А. Макурін, О. М. Петрук // Економічний часопис XXI. – 2015. – № 9-10. – С. 111-114.

33. Макурін А. А. Удосконалення обліку амортизації основних засобів виробничим методом на гірничодобувних підприємствах/ А. А. Макурін, М. С. Пашкевич // Економічний часопис XXI. – 2016. – № 161(9-10). – С. 95-100.

34. Малікова І. П. Аналіз використання основних засобів на підприємствах у сучасних економічних реаліях / І. П. Малікова // Вісник Одеського національного університету. – 2018. – Вип. 5. – С. 172-176.

35. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF03270.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF03270.html).

36. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України 08.03.2013 р. № 433. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF13020.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF13020.html).

37. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-1>.

38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

39. Мікрюкова Л. Удосконалення методики аналізу ефективності використання основних засобів підприємства / Л. Мікрюкова, Є. Гнатенко // Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. – 2017. – № 1. – С. 11–15.

40. Могилова М. М. Оцінка основних засобів сільського господарства в контексті інформаційного забезпечення обґрунтування державної політики / М. М. Могилова // Економіка АПК. – 2013. – № 9. – С. 20-25.

41. Можарівський С. В. Огляд методів амортизації основних засобів в Україні та країнах Європи / С. В. Можарівський, К. В. Романчук Економічний розвиток європейських країн в контексті інтеграційних процесів: уроки для України: тези виступів Всеукраїнського молодіжного економічного форуму. – Житомир: ЖДТУ, 2016. – 214 с.

42. Неміш Ю. В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях / Ю. В. Неміш // Аграрна економіка. – 2012. – Т. 5. – № 3-4. – С.

181-187.

43. Неруш А. Ю. Проблеми обліку та аналізу основних засобів підприємства / А. Ю. Неруш, Ю. О. Ночовна // матеріали Міжнар. Наук.-практ. Інтернет-конференції «Соціально-економічні та правові чинники розвитку національної економіки України: облікові, аналітичні та контрольні аспекти в сучасних умовах інтеграційних процесів» (м. Полтава, 22 листопада 2018 року). – Полтава : ПУЕТ, 2018. – С. 146-149.

44. Неруш А. Ю. SWOT – аналіз ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування» / А. Ю. Неруш, Ю. О. Ночовна // тези доповідей XLII Міжнародної наукової студентської конференції за підсумками науково – дослідних робіт студентів за 2018 рік (м. Полтава, 26-27 березня 2019 р.): у 2 ч. – Полтава: ПУЕТ, 2019. – С. 209-211.

45. Одношевна О. Концепт управління процесом обліку основних засобів / О. Одношевна // Економіка природокористування і охорони довкілля. – 2017. – С. 130-137.

46. Панасенко А. П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А. П. Панасенко // Держава та регіони. – 2008. – №3. – С.407 – 410.

47. Пиріжок С. Є. Поняття “основні засоби” та канали їх вибуття на підприємстві / С. Є. Пиріжок, Н. Т. Кулікова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. Зб. Наук. Праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Випуск 2 (20). – 532 с. – С. 397-405.

48. Пиріжок С. Є. Організація внутрішнього контролю операцій з вибуття основних засобів / С. Є. Пиріжок // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. Зб. Наук. Праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Вип. 3 (21). – 441 с. – С. 281-288.

49. Пиріжок С. Є. Документальне оформлення експлуатації та вибуття основних засобів / С. Є. Пиріжок // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія: Економічні науки. – 2011. – № 4 (58). – 432 с. – С. 106-110.

50. Пиріжок С. Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації

та вибуття основних засобів / С. Є. Пиріжок // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59). – Ч. 1. – 274 с. – С. 160-162.

51. Пиріжок С. Є. Огляд авторефератів дисертацій та наукових статей з обліку основних засобів / С. Є. Пиріжок // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2 (60). – 359 с. – С. 108-111.

52. Пінчук О. П. Особливості обліку основних засобів з податкової точки зору / О. П. Пінчук, І. Г. Недова // Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна «Проблеми економіки транспорту». – 2013. – №6. – С. 112-118.

53. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

54. Подольська В. О. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / В. О. Подольська, О. В. Яріш. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 488 с.

55. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014р. № 879. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

57. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п>.

58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. №996-14. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

59. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його

застосування : Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99/ed20110704>.

60. Подольська В. О. Фінансовий аналіз / В. О. Подольська, О. В. Яріш. – К. : Центр навчальної літератури, 2011. – 488 с.

61. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

62. Радіонов Н. Й. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів / Н. Й. Радіонов, Л. М. Ременюк // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4548>.

63. Савицька Р. В. Комплексний аналіз господарської діяльності підприємства : підручник / Р. В. Савицька. – К. : НІЦ-ІНФРА-М. 2016. – 608 с.

64. Самбурська Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія / Н. І. Самбурська. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015 – С. 289.

65. Самбурська Н. І. Витрати на ремонт і поліпшення основних засобів підприємств: аспекти обліку і оподаткування / Н. І. Самбурська // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України; економіка, право. – 2011. – № 3 (54). // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.puet.edu.ua/handle/123456789/1422>.

66. Самчик М. Ю. Сутність поняття “ремонт основних засобів” в економічній літературі для цілей бухгалтерського обліку / М. Ю. Самчик, Г. Ю. Яковець // Вісник ЖДТУ. – Серія: економічні науки. – 2011. – №3(57). – С. 142-145.

67. Самчик М. Ю. Особливості бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів / М. Ю. Самчик // Вісник ЖДТУ. – Серія: економічні науки. – 2011. – № 4 (58). – С. 129-133.

68. Скрипник Н. В. Облік основних засобів: порівняльна характеристика національних підходів і вимог міжнародних стандартів фінансової звітності / Н. В. Скрипник // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. – 2014. – Т. 19. – Вип. 1 (2). – С.178-180.

69. Слава-Продан С. С. Оцінювання ефективності використання основних засобів промислових та автотранспортних підприємств / 1 С. С. Слава-Продан, С.Ф. Гече // Науковий вісник Ужгородського університету. – Серія Економіка. – 2011. – Спецвипуск 33. – Частина 4. – С. 119-123.

70. Стригуль Л. С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / Л. С. Стригуль, А. С. Тимонова // Вісник Нац. Техн. Ун-ту «ХП»: зб. Наук. Пр. Темат. Вип.: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХП». – 2014. – № 32 (1075). – С. 47-50.

71. Удовиченко Я. А. Актуальні проблеми аналізу основних засобів (на прикладі компанії «Наdejда») / Я. А. Удовиченко, Н.Ю. Єршова // Приазовський економічний вісник. – 2017. – 5(05). – С. 328-335.

72. Утенкова К. О. Відтворення основних засобів та його фінансове забезпечення у сільському господарстві : дис. К. е. н. : спец. 08.07.02 / К. О. Утенкова; Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва. – Харків, 2006.

73. Цивільний Кодекс України № 435-IV від 16 січ. 2003 р. // Відомості Верховної Ради України. 2003. – № 40-44. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

74. Чабаненко Ж. М. Особливості фінансового обліку основних засобів / Ж. М. Чабаненко // Економічний простір, 2012. – № 57. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekpr/2012\\_57/statti/42.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2012_57/statti/42.pdf).

75. Чуев І. Н. Комплексний економічний аналіз господарської діяльності : підручник / І. Н. Чуев, Л. М. Чуєва. – К. : Дашков і К. – 2014. – 384 с.

76. Шадріна Г. В. Економічний аналіз. Теорія і практика : підручник / Г.

В. Шадріна. – К. : Видавництво Юрайт, 2016. – 515 с.

77. Якубів В. М. Облік основних засобів: національний та міжнародний аспекти / В. М. Якубів, Д. І. Шеленко, Л. С. Сас // Актуальні проблеми економіки. 2015. – № 11. – С. 375-379.

78. Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів / Л. М. Яременко // Економічний вісник університету. – 2016. – Вип. 27. – С. 144-148.

79. Гугл академія. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://scholar.google.com.ua>.

80. Електронний архів Полтавського університету економіки і торгівлі. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dspace.puet.edu.ua>

81. Офіційний сайт Верховної Ради України. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>.

82. Офіційний сайт Держаної служби статистики України. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

83. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua>.

84. Офіційний сайт ПАТ «Одеський консервний завод дитячого харчування». // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// http://obfc.pat.ua](http://obfc.pat.ua).