МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0714-оа-з-дн
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
_____Л.А. Конух_____
Керівник_____к.е.н., доцент Сейсебаєва Н.Г.
Рецензент: _д.е.н., професор Варламова І.С.

Запоріжжя – 2026

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Зав. кафедрою _____ Н.М. Проскуріна
«___»_____ 2026 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Конух Ларисі Анатоліївні

1. Тема роботи: Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»
керівник роботи: Сейсебаєва Наталія Григорівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 25 березня 2025 року № 440-с.

2. Строк подання студентом роботи 01 лютого 2026 року.

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, облікові дані та дані фінансової звітності підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розглянути проблематику визначення обліково-економічної сутності категорії «основні засоби», систематизувати теоретико-організаційні та методичні основи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, дослідити наявну в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» систему обліку основних засобів та розробити пропозиції щодо її вдосконалення, виконати комплексний аналіз основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» і обґрунтувати пропозиції щодо підвищення ефективності використання основних засобів підприємства.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): 8 рис., 25 табл. та 8 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Сейсебаєва Н.Г. доцент	05.08.2025 р.	05.08.2025 р.
2	Сейсебаєва Н.Г. доцент	09.09.2025 р.	09.09.2025 р.
3	Сейсебаєва Н.Г. доцент	03.10.2025 р.	03.10.2025 р.

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2025	виконано
2.	Написання вступу	липень 2025	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2025	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2025	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2025	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2025	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2025	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	лютий 2026	виконано

Студентка _____ Л.А. Конух
(підпис)

Керівник роботи _____ Н.Г. Сейсебаєва
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко
(підпис)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 144 с., 3 розділи, 8 рис., 25 табл., 2 додатки, 90 джерел.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, АМОРТИЗАЦІЯ, ОБЛІК, АНАЛІЗ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ПЕРВІСНА ВАРТІСТЬ, РЕМОНТ, ПОТОЧНІ ВИТРАТИ, КАПІТАЛЬНІ ВИТРАТИ, СТРУКТУРА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, ЕФЕКТИВНІСТЬ, ФОНДОВІДДАЧА, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ

Об’єкт дослідження – процес обліку і методи аналізу основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ».

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», а також проведення аналізу основних засобів даного підприємства з метою формування пропозицій щодо підвищення ефективності їх використання та результативності роботи підприємства в цілому.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: методи наукового узагальнення, діалектичний метод, методи індукції та дедукції, порівняння, класифікації, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу, синтезу, моделювання.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами з метою підвищення ефективності діяльності підприємства та зміцнення його конкурентоспроможності. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

набули подальшого розвитку:

– розкриття облікової сутності категорії «основні засоби» шляхом визначення основних функцій амортизації, яка є принциповим елементом облікового сприйняття основних засобів;

– організаційно-методичне забезпечення відображення в обліку основних засобів шляхом визначення та систематизації основних організаційних елементів системи обліку наявності, руху та використання основних засобів.

За підсумками проведеного дослідження розроблені пропозиції щодо вдосконалення організації обліку витрат на ремонт основних засобів, обґрунтована доцільність залучення в аналітичну практику показника модифікованої фондовіддачі, систематизовані напрямки підвищення ефективності використання основних засобів, а також обґрунтована пропозиція оновлення обладнання ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», що дозволить підвищити ефективність використання основних засобів та результативність роботи підприємства в цілому.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить підвищити якісний рівень обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, а також досягти підвищення ефективності використання основних засобів та результативності роботи підприємства в цілому. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, що у підсумку сприятиме підвищенню ефективності функціонування підприємства та зміцненню його конкурентоспроможності.

SUMMARY

Qualifying work contains: 144 pp., 3 sections, 8 fig., 25 tab., 2 annex, 90 references.

FIXED ASSETS, DEPRECIATION OF FIXED ASSETS, ACCOUNTING, ANALYSIS, ACCOUNTING POLICY, REPAIR, CURRENT COSTS, CAPITAL COSTS, STRUCTURE OF FIXED ASSETS, EFFICIENCY, RETURN OF FIXED ASSETS, PROFITABILITY

The object of study is the accounting process and methods of analysis of fixed assets of ZAPORIZHPROMGRANIT LLC.

The purpose of the qualification work is to substantiate theoretical provisions and develop practical recommendations for improving the accounting of fixed assets of ZAPORIZHPROMGRANIT LLC, as well as to conduct an analysis of the fixed assets of this enterprise in order to formulate proposals for increasing the efficiency of their use and the effectiveness of the enterprise as a whole.

Methods of research: a systematic approach to the study of economic events and processes. During research performance scientific methods of cognition were used: methods of scientific analysis, the dialectical method, methods of induction and deduction, comparison, classification, abstraction, systematic and comprehensive analysis, synthesis, simulation.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and resolution of a set of issues related to improving the accounting and analytical support for fixed asset management in order to increase the efficiency of the enterprise's activities and strengthen its competitiveness. The study yielded the following scientific results, which are characterized by scientific innovation:

Got further development:

– disclosure of the accounting entity of the category "fixed assets" by determining the main functions of depreciation, which is a fundamental element of the accounting perception of fixed assets;

– organizational and methodological support for reflecting fixed assets in accounting by identifying and systematizing the main organizational elements of the system for accounting for the availability, movement and use of fixed assets.

Based on the results of the study, proposals were developed to improve the organization of accounting for costs for the repair of fixed assets, the feasibility of involving the modified return on assets indicator in analytical practice was substantiated, directions for increasing the efficiency of the use of fixed assets were systematized, and a proposal to update the equipment of ZAPORIZHPROMGRANIT LLC was substantiated, which will allow to increase the efficiency of the use of fixed assets and the effectiveness of the enterprise as a whole.

The practical application of the recommendations proposed by the author will allow to increase the quality level of accounting and analytical support for fixed assets management, as well as to achieve an increase in the efficiency of the use of fixed assets and the effectiveness of the enterprise as a whole. The obtained research results are aimed at improving the quality level of accounting and analytical support for fixed assets management, which will ultimately contribute to increasing the efficiency of the enterprise's functioning and strengthening its competitiveness.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
ВСТУП..... 10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА
1.1 Проблематика визначення обліково-економічної сутності категорії «основні засоби»..... 15
1.2 Нормативно-правові та теоретичні питання організації обліку основних засобів підприємств..... 35
1.3 Організація і методичний інструментарій аналізу основних засобів. 55
РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 69
2.2 Характеристика системи відображення в обліку наявності, руху та використання основних засобів підприємства 78
2.3 Проблематика вдосконалення обліку основних засобів..... 95
РОЗДІЛ 3 АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»
3.1 Аналіз наявності, стану, структури та динаміки основних засобів… 102
3.2 Аналітичне дослідження ефективності використання основних засобів..... 110
3.3 Напрямки підвищення рівня ефективності використання основних засобів 120
ВИСНОВКИ..... 126
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ 133
ДОДАТОК А Методи амортизації основних засобів 143

ДОДАТОК Б Проблематика і пропозиції вдосконалення в обліку витрат на ремонт основних засобів…… 144

ВСТУП

Організація та подальша господарська підприємницька діяльність переважної більшості сучасних підприємств потребує суттєвих інвестицій у забезпечення необхідними основними засобами – матеріальними активами багаторазового тривалого використання, що експлуатуються у виробництві продукції (робіт, послуг), а також задля організації процесів управління та збуту. Варто зазначити, що від технічного та технологічного рівня, а також від ефективності використання наявних основних засобів принципово залежать результати функціонування підприємства, його фінансовий стан та конкурентоспроможність. Таким чином управління основними засобами є важливою складовою системи менеджменту підприємства.

Комплексний багаторівневий процес управління потребує якісної інформаційно-аналітичної підтримки, що й актуалізує проблематику організації на підприємстві якісного обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами. Саме облік, як невід'ємна складова управління, має забезпечувати збереження основних засобів, а також формувати актуальну інформацію про їх наявність, рух та використання. Одночасно системне виконання аналітичних процедур є обов'язковим елементом розробки та обґрунтування управлінських рішень, що мають забезпечувати формування основних засобів за оптимальним складом і структурою та їх ефективне використання. У підсумку якісна обліково-аналітична складова управління основними засобами є необхідним елементом забезпечення прибуткової роботи підприємства, підтримки його фінансової стійкості та зміцнення конкурентоспроможності.

Таким чином питання обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами є важливими і безперечно актуальними в системі управління будь-якого сучасного підприємства.

Дослідженню теоретичних, методичних та практичних аспектів

обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств присвячені наукові праці багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, таких, як О. Агрес, М. Білуха, Ф. Бутинець, С. Голов, Л. Городянська, Н. Домбровська, Г. Кіндрацька, Я. Крупка, М. Кужельний, Н. Малюга, Т. Плахтій, М. Пушкар, Н. Самбурська, В. Сопко, К. Утенкова, А. Череп, М. Чумаченко, М. Щирба та багатьох інших. Визнаючи результативність проведених досліджень, варто однак зауважити, що проблематика обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами є надзвичайно багатогранною, вітчизняне нормативне забезпечення в площині організації обліку основних засобів не є досконалим, а господарська практика активно актуалізує нові проблемні аспекти в площині інформаційно-аналітичної підтримки процесів управління. Саме це і обґрунтовує доцільність подальших наукових досліджень питань обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств, адже зазначена проблематика залишається остаточно не вирішеною, багато принципових елементів потребує уточнень та розвитку.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», а також проведення аналізу основних засобів даного підприємства з метою формування пропозицій щодо підвищення ефективності їх використання та результативності роботи підприємства в цілому.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

– розглянути проблематику визначення обліково-економічної сутності категорії «основні засоби»;

– систематизувати теоретико-організаційні та методичні основи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами;

– дослідити наявну в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» систему обліку наявності, руху та використання основних засобів і розробити пропозиції

щодо її вдосконалення;

– проаналізувати наявність, стан, структуру, динаміку та ефективність використання основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», а також вплив факторів, що пов’язані із основними засобами, на результати роботи підприємства в цілому;

– розробити та обґрунтувати заходи, спрямовані на підвищення ефективності використання основних засобів та покращення таким чином результатів роботи підприємства в цілому.

Об’єкт дослідження – процес обліку і методи аналізу основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при дослідженні проблематики визначення обліково-економічної сутності категорії «основні засоби»), діалектичний метод (в процесі дослідження теоретико-організаційних та методичних основ обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного і комплексного аналізу та синтезу (при дослідженні наявної на підприємстві системи обліку наявності, руху та використання основних засобів), методи системного та комплексного аналізу (при виконанні аналізу стану, структури, динаміки та ефективності використання основних засобів), методи критичного аналізу та синтезу (з метою виокремлення основних функцій амортизації, в процесі систематизації основних організаційних елементів системи обліку основних засобів, при розробці пропозицій щодо вдосконалення обліку витрат на ремонт основних засобів, задля визначення основних напрямків підвищення ефективності використання основних засобів), методи синтезу та моделювання (з метою обґрунтування пропозицій

підвищення ефективності роботи підприємства за рахунок оновлення його основних засобів) та ін.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами з метою підвищення ефективності діяльності підприємства та зміцнення його конкурентоспроможності.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– з метою часткового вирішення проблеми розмежування в обліку поточних та капітальних витрат на ремонт основних засобів запропоновано впровадження в практику управління підприємств внутрішнього розпорядчого документу «Положення про ремонти та поліпшення основних засобів», що має бути розроблений технічними фахівцями із урахуванням особливостей різних типів основних засобів;

– обґрунтована доцільність залучення в аналітичну практику показника модифікованої фондовіддачі як відношення доданої вартості у виробленій продукції до середньорічної вартості основних засобів, що дозволяє усунути сторонній вплив факторів, пов’язаних із матеріальними витратами, під час дослідження динаміки рівня ефективності використання основних засобів;

– систематизовано напрямки підвищення ефективності використання основних засобів і визначено, що стратегічно це є можливим або за рахунок оптимізації наявної структури основних засобів, або за рахунок активізації факторів інтенсивності використання (підвищення продуктивності) основних засобів, або за рахунок активізації факторів екстенсивного використання (збільшення часу роботи) основних засобів;

– за результатами проведеного аналізу обґрунтована пропозиція оновлення виробничого обладнання ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», що не потребуватиме додаткового фінансування і відповідно дозволить підвищити

ефективність використання основних засобів та результативність роботи підприємства в цілому;

набули подальшого розвитку:

– розкриття облікової сутності категорії «основні засоби» шляхом визначення основних функцій амортизації, яка є принциповим елементом облікового сприйняття основних засобів;

– організаційно-методичне забезпечення відображення в обліку основних засобів шляхом визначення та систематизації основних організаційних елементів системи обліку наявності, руху та використання основних засобів.

Теоретичним та методичним підґрунтям проведених досліджень варто визнати нормативні документи, що регулюють питання обліку основних засобів, а також наукові праці з питань ідентифікації, класифікації, оцінки, обліку, аналізу та управління основними засобами підприємства.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить підвищити якісний рівень обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, а також досягти підвищення ефективності використання основних засобів та результативності роботи підприємства в цілому. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, що у підсумку сприятиме підвищенню ефективності функціонування підприємства та зміцненню його конкурентоспроможності.

Основні результати дослідження, представлені в кваліфікаційній роботі, апробовані шляхом презентації та отримали позитивну оцінку науковців на двох міжнародних науково-практичних конференціях. Окрім того результати дослідження викладені у науковій статті «Основні засоби: проблематика облікової ідентифікації та організації обліку на підприємстві».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання і додатків. Основний зміст викладено на 144 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Проблематика визначення обліково-економічної сутності категорії «основні засоби»

Ідентифікація основних засобів як складової виробничих ресурсів підприємства є ключовим аспектом для розкриття організаційних основ його діяльності як суб'єкта господарювання. Маємо розуміти, що встановлення обліково-економічного сенсу категорії «основні засоби» та їх відмінностей від інших складових виробничих матеріальних ресурсів, до яких зокрема належать запаси, зокрема сировина, матеріали, паливо, будівельні матеріали, запасні частини, а також готова продукція і товари, має принципове значення. Таке розмежування є сутнісною основою управління основними засобами та відповідно обліку та аналізу витрат, що пов'язані з їх наявністю та експлуатацією.

Розмежування виробничих ресурсів, що мають матеріальну форму і є необхідними для створення доданої вартості в процесі господарської діяльності на предмети праці, що формують так звані оборотні засоби, і засоби праці, що є логічною основою ідентифікації основних засобів, є природним результатом дослідження сенсу господарської діяльності. Так, одна складова виробничих ресурсів споживається одразу, повторне, багаторазове використання таких ресурсів неможливе – вони або трансформуються у готовий продукт, або іншим чином сприяють його появі і повністю споживаються, втрачаючи свою натурально-речову форму. Саме такий тип виробничих ресурсів визнаються предметами праці і формує у підсумку оборотні засоби. Інша складова виробничих ресурсів залучена до

кількох кіл господарської діяльності, її споживання відбувається поступово, у процесі якого з часом втрачаються споживчі якості, але зазвичай в цілому такі виробничі ресурси зберігають свою натурально-речову форму. Саме ця складова виробничих ресурсів ідентифікується як засоби праці або іншими словами основні засоби. Для забезпечення підприємства необхідними виробничими ресурсами потрібне фінансування, яке реалізується через категорію капіталу, що залучається до господарської діяльності. Відповідно виникає сенс розмежування капіталу на основний капітал, що спрямовується на формування основних засобів, і оборотних капітал, що фінансує наявність оборотних засобів підприємства.

Поява та дослідження таких категорій як «основні засоби» і відповідно «основний капітал» варто визнати важливим елементом розвитку економічної науки в цілому, адже їх розуміння є принциповими для розуміння організації господарської підприємницької діяльності.

Так, виокремлення так званого основного капіталу присутнє у відомій науковій праці класика англійської політичної економії А. Сміта «Дослідження про природу та причини багатства народів». Досліджуючи природу капіталу науковець зазначає, що «якщо капітал формує дохід або прибуток без переходу від одного власника до іншого або без подальшого обороту – це основний капітал. Основний капітал – це машини, знаряддя праці, прибуткові будівлі (все що відрізняється від житлових будинків), розчистка, осушка, огородження, внесення добрив, набуття та отримання здібностей усіх мешканців або членів суспільства» [70, с. 312].

Принциповий розвиток напрацювань А. Сміта присутній у працях його послідовника Дж. С. Міля, який акцентує увагу на багаторазовому тривалому використанні таких собі знарядь виробництва. Фактично таким чином науковець виокремлює категорію основного капіталу, стверджуючи, що «значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим існуванням у виробництві, не виключається з нього, а залишається в ньому, причому функція цієї частини

капіталу не вичерпується одноразовим ужитком. До такого капіталу відносяться будинки, машини і усі або значна частина предметів, іменованих приладами або інструментами. Довговічність деяких із них дуже значна, і їхнє існування як знарядь виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій. Капітал, що існує в будь-яких із таких довговічних форм і дохід від якого надходить протягом відповідно тривалого періоду, називається основним капіталом» [47, с. 195].

Науковцем, який вперше запропонував чітке розмежування капіталу на основний та оборотний, варто визнати німецького економіста К. Маркса. В своїх роботах він пропонує чітке розмежування простих елементів праці на предмети праці і засоби праці, із фінансування формування яких виводить категорії «основний капітал» і «оборотний капітал». Відповідно науковець стверджує, що «відмінності між засобами праці та предметами праці, що є наслідком природи процесу праці, проявляються у новій формі – у формі відмінностей основного і оборотного капіталу» [44, с. 181]. К. Маркс визначає засоби праці як «річ або комплекс речей, які людина розміщує між собою і предметом праці, і які служать для нього в якості провідника його впливу на цей предмет» [43, с. 190] і відповідно у подальших дослідженнях обґрунтовує висновок, що «одна із складових частин вартості виробничого капіталу набуває певної форми основного капіталу лише тому, що засіб виробництва, у якому вона існує, не зношується повністю за той проміжок часу, протягом якого продукт буде виготовлений і вийде з процесу виробництва як товар» [44, с. 188].

Таким чином поява та розвиток категорії «основні засоби» у економічній науці ґрунтується насамперед на тому, що частина виробничих матеріальних ресурсів або засобів праці, що є необхідними для господарської діяльності, залучаються до неї на кілька окремих виробничих кіл (циклів), відповідно споживаються (втрачають свої споживчі властивості) не відразу, а поступово, тобто використовуються багаторазово, тривалий період часу, зберігаючи під час процесу використання свою натурально-речову форму.

Дослідження економічної сутності категорії «основні засоби» не втрачає своєї актуальності і сьогодні та відповідно є предметом наукового інтересу багатьох сучасних вчених. Відповідно деякі визначення даної економічної категорії, що пропонуються науковцями за підсумками проведених досліджень, систематизовано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Ідентифікація економічної категорії «основні засоби» в сучасних наукових дослідженнях

Науковці, джерело	Сучасні варіанти ідентифікація економічної категорії «основні засоби»
О.В Бондар [4, с. 24]	«Основні засоби – це засоби праці, які багаторазово приймають участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами»
Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна, В.П. Шило [7, с. 12]	«Основні засоби – це засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, при цьому зберігаючи свою первісну фізичну форму, і переносять свою вартість на вироблений продукт частинами, протягом декількох виробничих циклів унаслідок фізичного та морального зносу»
Й.С. Завадський, Т.В. Осовська, О.О. Юшкевич [23, с. 289]	«Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, в міру зношення, переносять свою вартість на продукцію, що виробляється»
В.Б. Мішура, А.Є. Спіцин [48, с. 150]	«Основні засоби – це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт»
Ю.В. Неміш [53, с. 186]	«Основні засоби це вартісним чином виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання задля використання в процесі виробництва, постачання товарів та послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року чи визначається межами операційного циклу понад одного року, вартість яких зменшується в процесі використання»
С.К. Черненко [77, с. 33]	«Основні засоби – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення, що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (у міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію»
М.Г. Чумаченко [78, С. 427-428]	«Основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним і моральним зносом»
А.В. Янчев [84, с. 332]	«Основні засоби – це частина постійного продуктивного капіталу у формі засобів праці, що поступово, протягом багатьох виробничих циклів переносить свою вартість на виготовлений продукт»

Досліджуючи принципи та ключові моменти ідентифікації економічної категорії «основні засоби» варто звернути увагу те, що поряд із категоріями «основні засоби» та «основний капітал» вітчизняні науковці активно використовують категорію «основні фонди». Показово, що визначення зазначеної економічної категорії досить часто фактично повторює наявні у інших дослідників визначення категорії «основні засоби». Так, О.О. Гетьман та В.М. Шаповал пропонують таке визначення: «основні фонди – це засоби праці, що беруть участь у виробництві тривалий час (більше 365 днів), не змінюють своєї речовинної форми і переносять свою вартість на щойно виготовлений продукт частинами, по мірі їх зносу (шляхом амортизаційних відрахувань)» [13, с. 169]. А І.В. Громова і О.В. Коваленко пропонують ідентифікувати основні фонди як частину «засобів виробництва, які діють у процесі виробництва протягом тривалого періоду, зберігають при цьому впродовж усього періоду натурально-речовинну форму і переносять свою вартість на продукцію частинами у міру зносу у вигляді амортизаційних відрахувань» [19, с. 23].

Відповідно виникає цілком слушне питання або розмежування даних категорій, або визнання їх синонімічними. З цього приводу варто, по-перше, звернути увагу на підсумки дослідження наукової літератури, виконаного С.В. Герчанівською і І.В. Стемковською, які зазначають, що «більшість авторів ототожнюють поняття «основні засоби» та «основні фонди», зазначаючи, що вони є засобами праці, які використовуються у виробництві протягом тривалого часу» [12, с. 348]. З іншого боку доцільно навести цікаву тезу К.О. Утенкової, яка зазначає, що «термін «основні засоби» доцільно використовувати щодо майна та матеріальних цінностей, а термін «основні фонди» – відносно джерел утворення майна» [73, с. 13]. Саме тоді категорія «основні фонди» має бути визнана, на нашу думку, синонімом не категорії «основні засоби», а категорії «основний капітал», що і варто визнати логічним.

Таким чином основним принциповим елементом ідентифікації

економічної категорії «основні засоби» варто визнати факт багаторазового використанням таких матеріальних ресурсів у господарській діяльності, відповідно використовуються вони у кількох виробничих циклах, тривалий період часу, зберігаючи в процесі такого використання свою натурально-речову форму і поступово, а не відразу, втрачаючи споживчі властивості. До основних засобів доцільно відносити економічні матеріальні цінності, майно, що належить підприємству, або, мовою бухгалтерського обліку, активи.

Основні ж фонди є фактично поняттям, синонімічним до основного капіталу. Йдеться про фінансові ресурси, призначені для забезпечення фінансування формування основних засобів як складової матеріальних ресурсів господарської підприємницької діяльності. Взаємозв'язок економічних категорій «основні засоби» та «основні фонди» (або «основний капітал») доцільно сприймати розглядати через логіку принципу подвійного запису, який є методичною основою бухгалтерського обліку і у підсумку презентується формуванням балансу. Для переважної більшості підприємств наявність основних засобів є необхідною умовою здійснення господарської діяльності як такої. Такі засоби являють собою матеріальні виробничі ресурси довготривалого багаторазового використання, які в процесі експлуатації не втрачають своєї натурально-речової фізичної форми, а споживчі властивості втрачають поступово внаслідок фізичного та морального зносу. З іншого боку формування виробничих ресурсів, у тому числі основних засобів, вимагає відповідного джерела фінансування, що й представлено категоріями «основні фонди» або «основний капітал» підприємства у відповідному обсязі.

Важливою складовою сприйняття сутності категорії «основні засоби» є облікова складова, адже саме облік є інформаційною основою управління сучасним підприємством. Відповідно тоді прийняття основних засобів як складової виробничих ресурсів підприємства, трансформуються в їх сприйняття як активів підприємства.

Характеристику облікової сутності категорії «основні засоби» варто

розпочати з того, що йдеться про активи, тобто відповідно до статті 1 Закону України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» про «ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [59].

Основні засоби як об'єкт обліку можуть бути залучені у якості типового прикладу активів, адже їх сутнісна природна повноцінно розкриває предметно-речову і витратно-результативну сутність активів. Так, основні засоби, як матеріальні активи, є матеріальними об'єктами – речами, на які поширюється право власності. Вони визнаються економічно цінними в суспільстві, що логічно передбачає можливість їх придбання та реалізації, тобто передачу права власності за відповідну компенсацію. Водночас основні засоби як активи відображають витрати, пов'язані з їхнім придбанням чи самостійним створенням, і є результатом капіталізації певних витрат, що здійснені підприємством у минулому. Наявність і контроль над такими активами забезпечуються завдяки праву власності.

Ключовим нормативним документом, який у вітчизняному правовому полі регулює питання ідентифікації та організації обліку основних засобів, є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Згідно із нормами даного стандарту у основними засобами визнаються «матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання 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)» [50]. Аналізуючи наведену ідентифікацію, можна звернути увагу на те, що сформована вона за прикладом ідентифікації Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», у якому основні засоби відповідно визначені як «матеріальні об'єкти, що їх а) утримують для використання у виробництві

або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [46]. Відповідно Н.Луцька, І. Цюцяк і А. Цюцяк цілком слушно зазначають, що «порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів демонструє загальну схожість у підходах до визначення дефініції «основні засоби». Однак, на відміну від НП(с)БО 7, МСБО надає більш загальне визначення, не конкретизуючи характеристики, притаманні основним засобам» [40, с. 73].

Детальне дослідження облікова ідентифікація категорії «основні засобів» дозволяє виокремлення певних елементів такої ідентифікації – критеріїв. Так, нормативна облікова ідентифікація ґрунтується на двох основних критеріях – матеріальній формі основних засобів, що є матеріальними активами, і шляхом встановлення терміну їх використання, що має бути «більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [50].

У науковій літературі питання критеріїв облікової ідентифікації основних засобів досліджується більш розлого. Так, С.М. Гречко стверджує, що «при визначенні основного засобу необхідно перевіряти чи відповідає він наступним критеріям:

– критерій форми – об’єкт повинен мати матеріальну форму;

– критерій призначення – підприємство має намір використовувати об’єкт у своїй діяльності (тобто об’єкт непризначений для продажу);

критерій строку використання – передбачуваний строк корисного використання повинен бути більше одного року» [18, с. 24].

У науковій статті С.В. Герчанівської і І.В. Стемковської за підсумками проведеного дослідження міжнародної, переважно європейської, практики облікової ідентифікації основних засобів визначено, «що використовуються шість основних критеріїв визнання активів основними засобами: наявність матеріально-речової форми; термін використання; вартісна межа; сфера використання; мета створення або придбання; здатність активу приносити

економічні вигоди» [12, с. 346]. О.В. Костюнік і А.А. Наконечна, а також Н.А. Яковишина і К.А. Яковенко обмежуються трьома основними критеріями, зазначаючи «що більшість авторів при розкритті цієї категорії акцентують увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як матеріальність (наявність матеріально-речової форми), призначення, строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року)» [33, с. 180; 83, с. 780]. А Т.А. Жадан і Н.В. Лозова додають до зазначених вище трьох критерії також «амортизаційність – здатність об'єкту в процесі експлуатації поступово переносити свою вартість на результат діяльності підприємства» [22, с. 1115].

Визначаючи сутнісні критерії облікової ідентифікації основних засобів, варто, на нашу думку, визнати, що основними засобами визнаються виключно і саме активи матеріальні, активи, для яких матеріальна форма є цінністю як такою. Втрата підприємством-власником зазначеної матеріальної форми такого активу (наприклад, через фізичне знищення або протиправні дії третіх осіб – крадіжку) фактично означатиме втрату активу як такого, незважаючи на формальне право власності, що залишається. У даній площині знаходиться сутнісна відмінність основних засобів і деяких інших необоротних активів, таких як довгострокові фінансові інвестиції або нематеріальні активи.

Інша принципова характеристика основних засобів полягає в їхній здатності до багаторазового використання, оскільки в процесі експлуатації вони зберігають свою натурально-речову фізичну форму, а втрата споживчих властивостей відбувається поступово протягом тривалого періоду часу. Ця ідентифікаційна особливість принципово відрізняє основні засоби від основних складових запасів – матеріальних оборотних активів, таких як виробничі запаси, готова продукція і товари, що можуть бути використані у господарській діяльності лише одноразово – вони або фізично споживаються, цілком відразу втрачаючи свої споживчі властивості, або підлягають реалізації, за для чого і утримуються у складі активів.

Важливою ідентифікаційною характеристикою основних засобів, яка прямо передбачена у НП(с)БО 7 «Основні засоби», є очікуваний строк корисного використання (експлуатації), який має перевищувати один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Саме за рахунок цього і у міжнародній обліковій практиці, і у вітчизняній конкретизується питання тривалості використання основних засобів як активів. Відповідно завдяки цій ідентифікаційній ознаці здійснюється розмежування таких категорій обліку як «основні засоби» і «малоцінні швидкозношувані предмети». Так, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено, що «до малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо» [55]. Отже, малоцінними швидкозношуваними предметами вважаються матеріальні активи, які використовуються багаторазово, поступово втрачаючи свої споживчі властивості через експлуатацію, причому очікуваний термін їхнього експлуатації не перевищує одного року. Саме цей короткий період корисного використання є основною ознакою, що відрізняє малоцінні швидкозношувані предмети від основних засобів. Важливо зазначити, що під час їх ідентифікації вартість одиниці (об'єкта) до уваги не приймається – визначальним (критичним) є саме тривалість корисного використання.

Питання розмежування в обліковій площині основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів заслуговує на особливу увагу. Зважаючи на те, що обидві категорії є матеріальними активами багаторазового використання з очікуваним строком корисного використання понад рік, їхнє розмежування варто здійснювати за іншим критерієм, а саме шляхом визначення певної вартісної межі. Таким чином, матеріальні активи з очікуваним строком експлуатації більше року, вартість яких за одиницю або

комплект перевищує встановлену межу, належать до основних засобів. Натомість аналогічні активи з меншою за встановлену межу вартістю мають бути визнані малоцінними необоротними матеріальними активами.

Детально авторська схема облікової ідентифікації основних засобів представлена на рисунку 1.1.

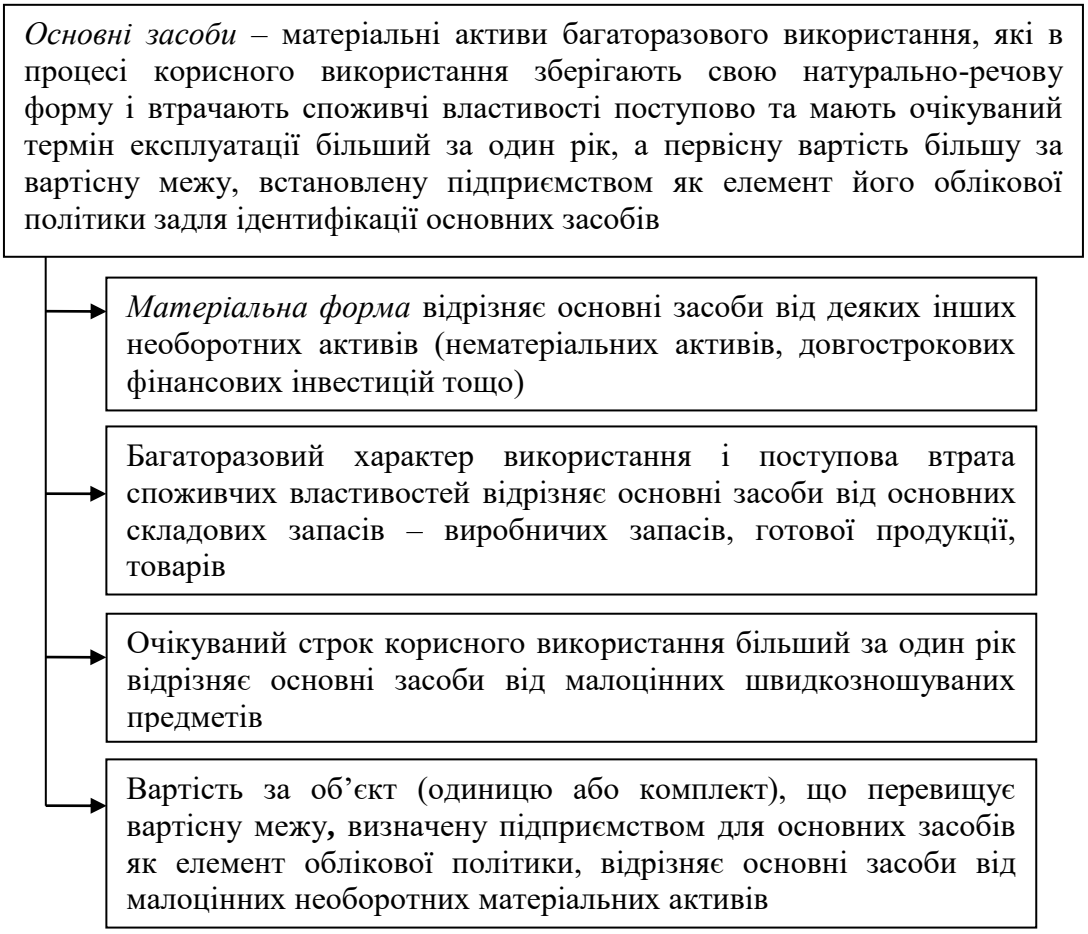


Рисунок 1.1 – Схема облікової ідентифікації основних засобів (складено автором)

Вітчизняними нормативними документами, що регулюють питання організації та ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності, не передбачене будь-яке конкретне визначення вартісної межі задля ідентифікації основних засобів або рекомендацій щодо її встановлення. Саме тому з метою організації бухгалтерського обліку та формування

фінансової звітності як із дотриманням національних стандартів обліку, так і за міжнародними стандартами фінансової звітності вітчизняні підприємства мають цілком обґрунтоване право самостійно встановити вартісну межу задля ідентифікації основних засобів. Матеріальні активи багаторазового тривалого використання, вартість яких виявиться меншою за встановлену межу бути визнаватися малоцінними необоротними матеріальними активами, що можуть амортизуватися із використанням спрощених методів, передбачених п. 27 НП(с)БО 7 «Основні засоби». Вартісна межа для визначення основних засобів є складовою облікової політики підприємства. Відповідно її розмір має бути зафіксований у документах, що встановлюють її на підприємстві, тобто в наказі (розпорядженні) або положенні про облікову політику.

Одночасно, аналізуючи національну практику визначення вартісного критерію ідентифікації основних засобів, слід зауважити, що податковим законодавством відповідна вартісна межа прямо прописана. Так, пп. 14.1.138 Податкового кодексу України визначено, що «основні засоби – матеріальні активи …, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 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)» [57].

Зазвичай вітчизняні підприємства, орієнтуючись на встановлену податковим законодавством вартісну межу, приймають рішення використовувати і в бухгалтерському обліку та для складання фінансової звітності аналогічну вартісну межу ідентифікації основних засобів – 20 000 грн. за одиницю або комплект. Такий підхід в цілому спрощує процес визначення зобов’язань з податку на прибуток. Водночас слід зазначити, що підприємство має право передбачити в своїй обліковій політиці інший розмір вартісної межі для ідентифікації основних засобів, якщо це відповідає його

управлінським та фінансовим потребам. Для платників податку на прибуток, які зобов’язані враховувати податкові різниці, цей таке рішення призведе до необхідності додаткових розрахунків та ведення додаткового обліку для коректного визначення податкових зобов’язань з податку на прибуток. Такий платник може встановити вартісну межу для ідентифікації основних засобів у бухгалтерському обліку, наприклад, на рівні 70000 грн. або 100000 грн. Однак це не вплине на обсяг його податкових зобов’язань з податку на прибуток і не сприятиме оптимізації податкового навантаження. Водночас встановлення вищої межі вартості, тобто, понад 20000 грн., для ідентифікації основних засобів може слугувати інструментом оптимізації податкового навантаження для підприємств – платників податку на прибуток, які мають право та ухвалили рішення не коригувати фінансовий результат бухгалтерського обліку на податкові різниці при розрахунку податку на прибуток.

Важливим аспектом комплексної ідентифікації економічної категорії «основні засоби» варто визнати їх класифікація. Розподіл основних засобів за різними класифікаційними ознаками допомагає більш глибоко зрозуміти цю економічну природу даної категорії, а також є надзвичайно корисним інструментом ефективного управління основними засобами на етапах планування, обліку, контролю та економічного аналізу. Це, у свою чергу, сприяє як підвищенню ефективності використання основних засобів на підприємстві, так і загальному зростанню результативності його діяльності.

Дослідження сучасної наукової літератури щодо питання класифікації основних засобів дозволяє стверджувати про відсутність єдиного підходу до класифікації основних засобів і відповідного визначення класифікаційних ознак. Незважаючи на спільні елементи та ознаки, в цілому різні науковці пропонують різні критерії для поділу основних засобів на відповідні групи.

Так, В.В. Джеджула, І.Ю. Єпіфанова і Н.Р. Волоська пропонують класифікацію основних засобів із виокремленням таких класифікаційних ознак як «залежно від впливу на процес виробництва, за функціональним

призначенням, за використанням, за джерелами отримання, за групами, за функціями, які основні засоби виконують у процесі виробництва» [20, с. 129]. В.Б. Мішура і А.Є. Спіцин досліджують принципи класифікації основних засобів за такими ознаками як «приналежність (власні та орендовані), використанням (діючі та недіючі), призначенням (виробничі та невиробничі), а також за галузями та речовим складом» [48, С. 152-153].

Класифікація основних засобів, що пропонується К.О. Кухтою і Т.А. Орошан, заснована на виокремленні таких дев'яти класифікаційних ознак як «за функціональним призначенням,за галузевою ознакою, за використанням, за належністю, за речовим характером, за джерелами фінансування, за характером відображення зносу, за натурально-речовим складом, за характером участі» [37, с. 108]. А в науковій статті О.Г. Вагонової і Ю.С. Госалова презентована досить розлога за кількістю класифікаційних ознак схема класифікації основних засобів, де окрім традиційних ознак передбачені і такі ознаки як «за рівнем технологічності (високотехнологічні, традиційні), за забезпеченням бізнес-процесів (основні засоби для основних, допоміжних, управлінських, інноваційних процесів), за центрами відповідальності (поділ основних засобів відповідно до підрозділів або відділів), за ступенем інтенсивності використання (активно використовувані, частково використовувані, резервні)» [6, с. 32]. Цікавим варто визнати погляди О.Г. Вагонової і Ю.С. Госалова на фінансову складову класифікації основних засобів, яка, на думку науковців, має «важливе значення для управління ресурсами підприємства, оскільки забезпечує повноту фінансового аналізу та ефективність прийняття управлінських рішень. Зокрема, поділ основних засобів за джерелами фінансування дозволяє чітко визначити походження активів. Власні засоби, сформовані за рахунок прибутку, статутного капіталу чи інших внутрішніх джерел, забезпечують фінансову незалежність підприємства. Натомість позикові засоби, придбані за рахунок кредитів чи інших зобов'язань, створюють додатковий фінансовий тиск, але водночас відкривають можливості для

швидкого розширення виробничих потужностей. Безоплатно отримані засоби, як правило, формуються в результаті державної підтримки, грантів або благодійних внесків, що дозволяє зменшити фінансове навантаження на підприємство» [6, с. 33].

У таблиці 1.2. наведена класифікація основних засобів, сформована за матеріалами сучасних наукових досліджень (складено за джерелами [6, С. 32-33; 17, с. 58; 20, С. 130-131; 37, с. 108; 42, С. 148-153; 48, С. 152-153; 50; 62, С. 131-133]).

Таблиця 1.2 – Класифікація основних засобів

Класифікаційна ознака	Групи основних засобів за відповідною класифікаційною ознакою
За функціональним призначенням	- виробничі основні засоби; - невиробничі основні засоби
За галузевою ознакою (приналежністю)	- основні засоби різних галузей економіки – сільського господарства, промисловості, будівництва, транспортної галузі, галузі зв'язку (у тому числі інтернет-провайдерів), торгівлі та ресторанного господарства, сфери послуг, інших галузей економіки
За натурально-речовою формою (складом)	- земельні ділянки; - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; - будівлі, споруди та передавальні пристрої; - машини та обладнання; - транспортні засоби; - інструменти, прилади, інвентар (меблі); - тварини; - багаторічні насадження та плодоносні рослини; - інші основні засоби
За правом власності	- власні основні засоби (належать на правах власності); - орендовані основні засоби
За джерелом фінансування	- основні засоби, сформовані за рахунок власних коштів; - основні засоби, сформовані за рахунок позикових коштів; - безоплатно отриманні основні засоби
За характером участі (або за роллю) в діяльності, що забезпечує формування доданої вартості	- основні засоби, що є складовою активної частини; - основні засоби, що є складовою пасивної частини

Особливою варто визнати класифікацію основних засобів за характером участі в діяльності підприємства, що передбачає виокремлення

основних засобів, які є складовою активної частини, і основних засобів, які є складовою частиною пасивної частини.

Відповідно до активної частини основних засобів належать ті, що безпосередньо беруть участь у господарській діяльності, забезпечуючи необхідний обсяг і якість продукції, робіт, послуг; саме ці основні засоби безпосередньо забезпечує формування доданої вартості. Пасивна частина основних засобів виконує допоміжні функції, створюючи умови для здійснення господарської діяльності. До активної частини зазвичай відносять робочі машини, обладнання, інструменти, вимірювальні та контролюючі прилади, а також певні технічні споруди, такі як газові й нафтові свердловини, конвектори, коксові батареї, прокатні стани тощо. Натомість до пасивної частини класично відносять приміщення, меблі та основні засоби адміністративного призначення, які потрібні та наявні практично на будь-якому підприємстві.

Розподіл основних засобів на активні та пасивні є важливим елементом та одночасно інструментом у процесі аналізу ефективності їх використання. В той же час варто ставитися до розподілу відповідально і розуміти, що факт відношення абстрактного об’єкта основних засобів (автомобіля, комп’ютера, приміщення) до активної чи пасивної складової основних засобів не є очевидним і однозначним, адже висновок залежить насамперед від специфіки діяльності підприємства, а не від властивостей об’єкта як такого. Так, наприклад, комп’ютер, що використовується програмістами для створення програмного продукту для замовника, є складовою активної частини основних засобів, а комп’ютер, що використовує секретар керівника підприємства, пасивною. Легкове авто такси на транспортному підприємстві є активною частиною основних засобів, а таке саме авто, якщо воно використовується для адміністративних потреб підприємства, є складовою пасивної частини основних засобів.

Співвідношення основних засобів активної та пасивної частин формує таку собі технологічну структуру основних засобів, яка звісно визнається

більш прогресивнішою та ефективнішою за умови більшої питомої ваги активної частини основних засобів. В той же час варто розуміти, що формується технологічна структура основних засобів конкретного підприємства як під впливом суб'єктивних, так і об'єктивних факторів. Важливим об'єктивним фактором можна згадати зокрема галузеву приналежність. Г.М. Лютова і О.М. Атамась звертають увагу на те, що технологічна структура основних засобів поступово змінюється під впливом багатьох зовнішніх та внутрішніх чинників, серед яких найбільш помітними варто визнати:

– «виробничо-технологічні особливості підприємства;

– науково-технічний прогрес та обумовлений ним технічний рівень виробництва;

– ступінь розвитку різних форм організації виробництва;

– вартість будівництва виробничих об'єктів та рівень цін на технологічне обладнання;

– територіальне розміщення підприємства» [42, с. 108].

Однією з ключових ідентифікаційних характеристик основних засобів є процес поступового перенесення їхньої вартості до витрат. Це відбувається протягом періоду корисного використання основних засобів одночасно із поступовою втратою їх споживчих якісних властивостей, що зумовлено їх фізичним та моральним зносом. Відповідний процес поступового перенесення вартості основних засобів до витрат отримав назву амортизації основних засобів.

Поступова втрата основними засобами споживчих властивостей відбувається із різних за суттю причин – саме тому і розрізняють знос фізичний та моральний.

Фізичний знос відбувається в наслідок сукупності фізичних і хімічних процесів, через які елементи основних засобів поступово втрачають свої експлуатаційні властивості. Його спричиняють як інтенсивне використання основних засобів у господарській діяльності, що пов'язане з впливом

температур, тиску, ударів, тертя тощо, так і природні чинники, що не залежать від інтенсивності експлуатації. Останніми з таких чинників є, зокрема, дія часу, корозія, гниття та подібні процеси, що впливають на стан елементів основних засобів. Варто зазначити, що на темпи та рівень фізичного зносу основних засобів впливають їхня надійність і довговічність, характер експлуатації (екстенсивний чи інтенсивний), особливі характеристики технологічних процесів, своєчасність і якість технічного обслуговування та ремонтів, рівень кваліфікації працівників, а також інші організаційно-технічні чинники.

Під моральним знос прийнято розуміти втрату справедливої вартості існуючих основних засобів через появу більш ефективних, дешевших та економічно вигідних альтернатив, що є у тому числі наслідком технологічного прогресу у сфері виробництва відповідних основних засобів. Таким чином фактор морального зносу призводить до того, що наявні засоби можуть «застаріти» за умови їх цілком задовільного фізичного стану і здатності використовуватися стану, і їх подальше використання може стати таким чином економічно невиправданим, не конкурентоспроможним.

Частковий знос можна усунути, відновлюючи якісні характеристики основних засобів за допомогою певних технічних процедур – ремонтів, модернізації або реконструкцій. Однак повне оновлення основних засобів можливе тільки через їх заміну на нові, які відповідають аналогічному призначенню.

Відновлення основних засобів звісно потребує джерела фінансування, яким насамперед, якщо йдеться не про розширене, а про просте відновлення, є кошти амортизаційних відрахувань, що акумулюються підприємством завдяки механізму амортизації основних засобів.

Амортизація основних засобів є процесом поступового перенесення їхньої вартості до складу собівартість продукції (виконаних робіт або наданих послуг), а також до складу інших витрат поточної діяльності підприємства (адміністративних витрат, витрат на збут, тощо). Зазначений

механізм дозволяє забезпечити повне відшкодування фінансових коштів, що були залучені для придбання чи створення відповідних об’єктів основних засобів, і одночасно формування фінансових коштів для забезпечення простого відтворення основних засобів. Відповідна організаційна схема амортизації основних засобів презентована на рисунку 1.2.



Рисунок 1.2 – Організаційна схема амортизації основних засобів

(складено автором)

Технічно реалізація процесу амортизації потребує використання певного порядку розрахунків – методу нарахування амортизації. Згідно із п. 62 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» згадується використання таких методів для амортизації основних засобів як

«прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод суми одиниць продукції» [46]. Національним законодавством в площині бухгалтерського обліку – п. 26 НП(с)БО 7 «Основні засоби» передбачене застосування таких методів амортизації основних засобів як «прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного і виробничого» [50].

Варто також зазначити, що міжнародний досвід щодо методів нарахування амортизації основних засобів є досить різноманітним. Перелік методів, що використовуються підприємствами в деяких країнах світу, для нарахування амортизації основних засобів представлено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Світовий досвід застосування методів амортизації основних засобів (складено за джерелами [9, с. 193; 10, с. 66; 16, с. 154; 41, С. 125-126; 81, с. 102])

Країна	Передбачені методи нарахування амортизації
Бельгія	- лінійний; - дегресивний; - прогресивний
Данія	- зменшення залишкової вартості (declining balance) для податкових цілей; - прямолінійний метод (straight-line) для фінансової звітності
Іспанія	- прямолінійний (Lineal); - метод зменшуваного залишку (Degresivo); - метод суми чисел років (Suma de dígitos)
Німеччина	- прямолінійний; - метод зменшення залишку
Польща	- прямолінійний; - зменшення залишку (дегресивний); - природний
Португалія	- прямолінійний (метод рівномірного списання)
США	- прямолінійний метод (straight-line); - методи зменшення залишку (declining balance); - метод одиниць виробництва (units-of-production)
Франція	- лінійний (рівномірний); - методи прискореної амортизації (зменшеного залишку)
Швейцарія	- прямолінійний; - зменшення залишку
Японія	- рівномірний (лінійний); - метод зменшення залишку; - виробничий метод

Таким чином механізм амортизації дозволяє підприємствам перенесену до витрат діяльності первісну вартість основних засобів акумулювати у вигляді амортизаційних відрахувань, що є фінансовим ресурсом для оновлення основних засобів. Принципову логіку процесу можна презентувати таким чином: «функціонування основних засобів у фізичному вигляді завершується після закінчення строку служби об'єкта основних засобів, і відбувається перетворення накопичених амортизаційних відрахувань у нові об'єкти основних засобів, які приходять на зміну зношеним та вибулим з експлуатації» [54, с. 25].

Основні засоби є важливим об'єктом системи управління, що потребує відповідної інформаційної підтримки, що й актуалізує наступне питання організації обліку основних засобів на вітчизняних підприємствах.

1.2 Нормативно-правові та теоретичні питання організації обліку основних засобів підприємств

Прийняття дієвих рішень в площині управління основними засобами підприємства потребує якісної інформаційної підтримки, що в свою чергу актуалізаціє формування на підприємстві якісної системи відображення в обліку наявності, руху та використання основних засобів. Окрім того, варто розуміти, що основні засоби є принциповою складовою активів будь-якого підприємства, що актуалізує необхідність забезпечення збереження основних засобів, що також досягається завдяки системі заходів бухгалтерського обліку підприємства.

Організація процесу відображення в обліку вітчизняних підприємств наявності, руху та використання основних засобів регламентується відповідними нормативними документами.

Так, основним нормативним документом, який визначає ключові

аспекти організації обліку основних засобів на вітчизняних підприємствам, є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Даний національний стандарт обліку «визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності» [50]. В зазначеному нормативному документі встановлено критерії ідентифікації об'єкта основних засобів як активу підприємства, визначено принципи та механізм оцінки, переоцінки та амортизації основних засобів. Також зазначений національний стандарт обліку регулює питання, що пов'язані із відображенням у обліку зменшення корисності й вибуття основних засобів, а також порядок розкриття інформації про них у примітках до фінансової звітності.

Іншим нормативним документом, що визначає принципи відображення в обліку основних засобів у вітчизняній обліковій площині є «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів», що затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. Частково даний нормативний документ повторює нормативні положення НП(с)БО 7 «Основні засоби», але в той же час містить і додаткові рекомендації щодо організації та методики обліку основних засобів, у тому числі типові бухгалтерські проводки, за допомогою яких операції щодо руху основних засобів мають бути відображені в обліку.

Окремої уваги в площині організації облікового відображення основних засобів підприємств заслуговують, на нашу думку, основні завдання, вирішення яких має забезпечити облік основних засобів, відповідно до нормативних положень «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів», а саме «бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

– своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної

інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення (зі складу в цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо);

– відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання;

– визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням;

– визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів;

– інформацією для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції» [45].

Актуальними в площині організації обліку основних засобів варто визнати й інші національні стандарти обліку, зокрема:

– НП(с)БО 14 «Оренда» – в площині визначення методологічних засад систематизації в обліку інформації про орендні операції із основними засобами та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства;

– НП(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність» – в площині визначення методологічних засад відображення в обліку інформації про основні засоби, що утримуються для продажу, а також щодо розкриття зазначеної інформації у фінансовій звітності підприємства;

– НП(с)БО 28 «Зменшення корисності активів» – в площині визначення методологічних засад відображення в обліку інформації про зменшення корисності основних засобів як активів та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства;

– НП(с)БО 31 «Фінансові витрати» – в площині визначення методологічних засад відображення в обліку інформації про фінансові

витрати, що можуть бути капіталізовані та відповідно включені до первісної вартості основних засобів як кваліфікаційних активів та розкриття зазначеної інформації у фінансовій звітності підприємства;

– НП(с)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» – в площині визначення методологічних засад відображення в обліку інформації про об'єкти основних засобів, які визнаються об'єктами інвестиційної нерухомості, та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства.

На особливу увагу заслуговує теза про те, що організація якісної системи відображення в обліку наявності, руху та використання основних засобів є важливим завданням управління для будь-якого сучасного підприємства, адже основні засоби є однією з ключових складових активів як з позиції формування майна підприємства (на формування яких спрямовуються суттєві фінансові ресурси, адже йдеться про активи дорого вартісні), так і з точки зору забезпечення процесів господарської діяльності – від основних процесів – виробництва продукції, надання робіт, послуг, реалізації продукції або товарів до забезпечення процесу управління підприємством. Відповідно система відображення в обліку наявності, руху та використання основних засобів має забезпечувати як якісну інформаційну підтримку управлінських рішень щодо їх формування та використання, так і забезпечувати збереження основних засобів доти, доки вони як активи знаходяться під контролем підприємства та визнаються його економічними ресурсами. Варто також звернути увагу на те, що ефективність використання основних засобів є помітним фактором впливу на продуктивність функціонування підприємства в цілому та відповідно на його конкурентоспроможність.

Серед основних організаційних елементів системи обліку наявності, руху та використання основних засобів варто, на нашу думку, визнати організацію збереження основних засобів у складі активів та захист їх від протиправних дій інших осіб, формування документообігу щодо наявності, руху та використання основних засобів, формування облікової політики

підприємства щодо основних засобів, у тому числі визначення критеріїв переоцінки основних засобів, організацію інвентарного, аналітичного та синтетичного обліку основних запасів та розкриття інформації щодо основних засобів у фінансовій звітності. Систематизація зазначених організаційних елементів системи обліку наявності, руху та використання основних засобів представлена на рисунку 1.3.

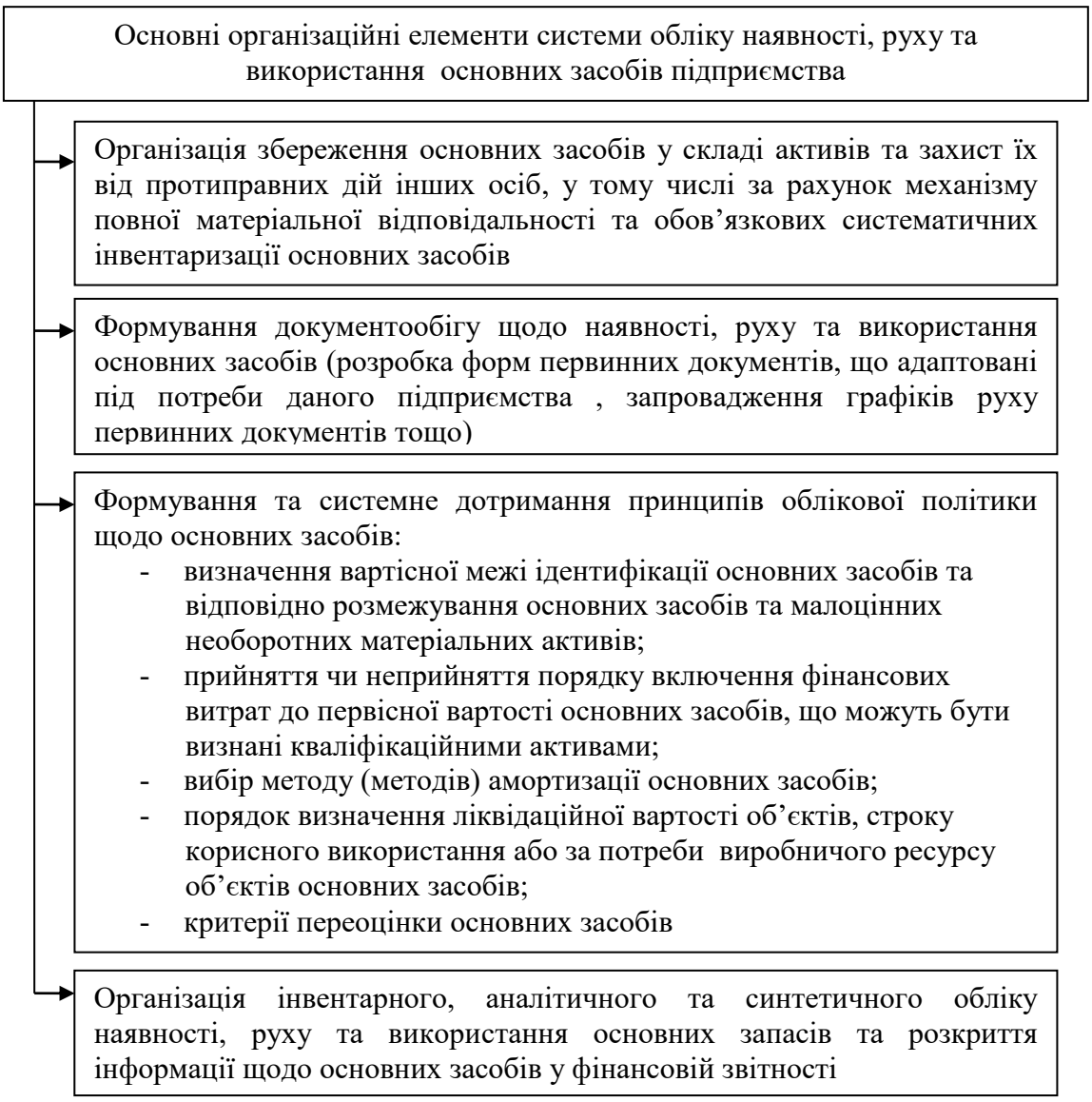


Рисунок 1.3 – Систематизація основних організаційних елементів системи обліку наявності, руху та використання основних засобів (складено автором)

Характеризуючи основні нормативні принципи організації системи обліку основних засобів на вітчизняних підприємствах, варто насамперед звернутися до положень НП(с)БО 7 «Основні засоби». Так, пунктом 4 даного національного стандарту обліку передбачене нормативне визначення основних засобів як об'єкту обліку, відповідно до якого «основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [50]. Зазначеним стандартом обліку також визначено, що «об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена» [50].

Складним питанням організації обліку основних засобів, що безперечно потребує чіткого нормативного регулювання, варто визнати процедури оцінки або вартісного вимірювання основних засобів. З цього приводу варто зазначити, що вартісна оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку в цілому є інструментом в цілому складним і неоднозначним, застосування якого здатне за певних умов призвести до суттєвих перекручень або шахрайства. Недарма В.М. Корягін у науковому дослідженні, присвяченому оцінці в системі бухгалтерського обліку, звертається до думки професора Цюріхського університету Іоганна Фрідріха Шерра, якого прийнято визнавати засновником німецької камеральної бухгалтерії, який ще на початку XX сторіччя стверджував, «що проблема оцінки є однією з найважливіших і найскладніших проблем всієї балансової справи» [32]. Звісно питання вартісної оцінки є актуальним для основних засобів, особливо зважаючи на той факт, що йдеться про активи із тривалим строком корисного використання, які можуть змінити власника протягом свого існування як активу.

Характеристика різних видів вартісних оцінок об’єктів основних засобів, які передбачені нормами НП(с)БО 7 «Основні засоби», систематизована в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Вартісна оцінка об’єктів основних засобів згідно із нормами НП(с)БО 7 «Основні засоби» [50]

Типи вартісної оцінки	Визначення типу вартісної оцінки згідно із нормами НП(с)БО 7 «Основні засоби»
Первісна вартість	«історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів»
Переоцінена вартість	«вартість необоротних активів після їх переоцінки»
Справедлива вартість	«сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов’язання за звичайних умов на певну дату»
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)»
Вартість, яка амортизується	«первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості»
Залишкова вартість	«різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)»
Чиста вартість реалізації необоротного активу	«справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію»

Зараховуються до складу активів основні засоби до вартісною оцінкою – «первісна вартість», до складу якої відповідно до п. 8 НП(с)БО 7 «Основні засоби» зараховуються такі елементи:

– «суми, що сплачують постачальникам активів та підрядчикам 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);

– 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» [50].

Окремої уваги заслуговує питання включення до первісної вартості основних засобів фінансових витрат, що пов’язані із набуттям власності на такі активи. Так, відповідно до п. 8 НП(с)БО 7 «Основні засоби» «фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(с)БО 31 «Фінансові витрати»)» [50].

Варто зазначити, що відповідно до норм НП(с)БО 31 «Фінансові витрати» кваліфікаційним активом визнається «актив, який обов’язково потребує часу для його створення» [52], а у якості прикладів наведене зокрема «будівництво приміщень, будинків, будівель, споруд, виготовлення і монтаж устаткування» [52]. Таким чином, якщо це передбачено обліковою політикою підприємства і певні об’єкти основних засобів доцільно визнати кваліфікаційними активами, то фінансові витрати, що безпосередньо пов’язані із фінансування набуття власності на такі активи, можуть бути визнані складовою їх первісної вартості, і фінансові витрати таким чином будуть капіталізовані. В той же час варто відзначити, що така схема не є поширеною, і вважається, що її застосування суперечить фіскальним інтересам підприємств – платників податку на прибуток, адже альтернативою капіталізації є включенням фінансових витрат до поточних витрат, що дозволяє відразу зменшити прибуток до оподаткування, а не поступово шляхом амортизації, що буде відбуватися у разі капіталізації фінансових витрат до первісної вартості основних засобів, що визнані кваліфікаційними активами.

Окремою принциповою складовою нормативно-правового та теоретичного сприйняття організації обліку основних засобів варто визнати процес їх амортизації. Амортизація як важливий елемент сприйняття економічної та облікової сутності категорії «основні засоби» сприймається деякими науковцями наскільки принциповим, що вони вважають за доцільне навіть до визначення даної категорії додавати тезу, за якою такі активи «переносять свою вартість на вироблений продукт частинами протягом декількох виробничих циклів внаслідок фізичного та морального зносу» [7, с. 536]. Але навіть якщо розглядати амортизацію не як ідентифікаційну ознаку, а як механізм визнання витрат, що обґрунтовуються поступовою втратою основними засобами їх споживчих властивостей в процесі багаторазового тривалого використання, варто визнати її фундаментальним елементом сприйняття в обліку та відповідно облікової оцінки основних засобів.

За визначенням НП(с)БО 7 «Основні засоби» «амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [50]. Згідно із п. 30 даного національного стандарту обліку «суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми зносу основних засобів і витрат підприємства, крім випадків, коли сума нарахованої амортизації включається до собівартості іншого активу і балансової вартості такого активу» [50]. Тобто, здійснення обліку відповідно до принципу подвійного запису передбачає, що одночасно із нарахуванням зносу, витрати, пов’язані з частковою втратою основними засобами своїх споживчих властивостей і, відповідно, їх вартості, відображаються за дебетом певного рахунку. Такі витрати можуть або включатися до складу витрат поточного періоду, або капіталізуватися, формуючи вартість інших активів, як-от незавершене виробництво чи готова продукція, задля формування яких використовуються відповідні основні засоби. Таким чином, процес амортизації сприймається у площині витрат, причому не лише у контексті відображення витрат для

визначення загального фінансового результату діяльності, а й для їх деталізації в обліку окремих структурних підрозділів, процесів, видів продукції та інших об’єктів витрат. Це особливо важливо в аспекті ціноутворення та прийняття управлінських рішень. Відображення амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку з дотриманням принципу подвійного запису за кредитом субрахунку 131 «Знос основних засобів» дає змогу накопичувати суми амортизаційні відрахування у розрізі кожного об’єкту основних засобів окремо.

Відповідно в наслідок застосування механізму амортизації, основні засоби підприємства в обліку відображаються не за первісною вартістю, яка була формується під час їх придбання чи створення, а за залишковою вартістю. Визначається така залишкова вартість різницею між первісною вартістю та сумою накопиченого за період експлуатації зносу. Звичайно, ця залишкова вартість може не відповідати (не дорівнювати) справедливій вартості даного об’єкта основних засобів (що і обґрунтовує доцільність проведення переоцінки основних засобів). Проте з упевненістю можна зазначити, що через кілька років експлуатації залишкова вартість наближена до справедливої вартості значно більше, ніж первісна вартість відповідного об’єкта.

Дослідження сутнісної природи амортизації основних засобів буде неповним, якщо його обмежити лише вартісним та оціночним аспектами. Комплексний підхід передбачає також врахування фінансово-ресурсного виміру, оскільки саме через механізм амортизації створюються фінансові ресурси для відновлення основних засобів, які поступово втрачають свої споживчі властивості протягом періоду експлуатації в наслідок фізичного і морального зносу. Формування фінансових ресурсів для відновлення основних засобів є принциповим для подальшої діяльності підприємства. Фінансовий сенс процесу амортизації фактично полягає в тому, що «усі співвласники погоджуються, що частина сформованого бізнесом грошового потоку у розмірі амортизаційних відрахувань не визнається чистим

прибутком та не може бути спрямована на виплату дивідендів, а залишається в обороті підприємства та має бути спрямована на фінансування оновлення основних засобів. В той же час у разі ліквідації підприємства ці кошти у формі активів, у які вони будуть інвестовані, мають бути розподілені між співвласниками, адже їм фактично належать» [90, с. 43]. Варто зауважити, що цей аспект механізму амортизації, на відміну від вартісного чи оціночного аспекту, не фіксується прозорими обліковими спеціальними записами. Його сутність прихована у застосуванні принципу подвійного запису: загальна вартість активів має дорівнювати сукупній сумі визнаних джерел формування господарських засобів. Однак це не означає, що до кожного окремого активу необхідно зазначати конкретне джерело його формування, тобто, ця частина активів забезпечена нерозподіленим прибутком, а інша – кредиторською заборгованістю за одержаними авансами від покупців. Такий підхід до деталізації обліку з дотриманням принципу подвійного запису є недоцільним та логічно помилковим. Водночас у науковій літературі зустрічаються пропозиції щодо впровадження елементів подібної деталізації для амортизації основних засобів. Так, О.А. Скорба пропонує «відокремлювати знос (амортизаційні відрахування) з виручки від продажу готової продукції та акумулювати окремо, для цього ми пропонуємо, на рахунку 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті», цей рахунок пропонуємо зробити депозитарним» [66, с. 26]. Але, на нашу думку, подібні організаційно-облікові пропозиції на практиці є недоречними, оскільки вони плутають питання формування фінансових ресурсів із дисципліною їх використання. Проблему належного фінансування оновлення основних засобів варто вирішувати не за допомогою штучних механізмів, а через якісне фінансове планування та суворе дотримання фінансової дисципліни. Інакше виникне потреба у такій кількості подібних штучних інструментів у фінансовій системі підприємства, що вони зрештою можуть її послабити чи навіть зруйнувати. Наприклад, якщо на підприємстві систематично порушуються терміни виплати заробітної плати, може здатися

логічним виділити частину виручки від реалізації продукції у розмірі відповідних витрат на оплату праці та спрямувати ці кошти на окремий рахунок. Однак така пропозиція, швидше за все, не матиме практичної доцільності впровадження.

Доцільно також дослідити питання амортизації у податковому контексті, оскільки сучасні системи оподаткування, включаючи й вітчизняну, передбачають за важливу складову податок на прибуток підприємств. Зменшення прибутку з метою його оподаткування на суму нарахованої амортизації основних засобів (за умови дотримання обмежень, передбачених податковим законодавством, зокрема нормативів мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів за їхніми групами згідно із пп. 138.3.3 ПКУ [57]) дає змогу платнику зменшити базу оподаткування і відповідно зменшити суму податку на прибуток до сплати. Це, у свою чергу, забезпечує збільшення фінансових ресурсів, які залишаються в розпорядженні підприємства і можуть бути спрямовані у тому числі на його розвиток.

Процес формування та впровадження якісної амортизаційної політики вимагає від управління всебічного урахування всіх аспектів, пов’язаних із сутністю механізму амортизації. Ключовим у цьому контексті є усвідомлення, що податкова складова амортизації активно спонукає підприємства до впровадження так званої агресивної амортизаційної політики. Це здійснюється шляхом використання прогресивних методів нарахування амортизації, які дають змогу мінімізувати податкове навантаження на діяльність підприємства за рахунок податку на прибуток. Водночас інші сутнісні аспекти амортизації вимагають, щоб амортизаційні відрахування здійснювались таким чином, аби максимально відображати поступову втрату основними засобами своїх споживчих властивостей і, відповідно, їхньої вартості, адже це є обов’язковою умовою формування якісної інформаційної бази для ухвалення різноманітних управлінських рішень.

Формування якісної амортизаційної політики потребує комплексного врахування всіх аспектів сутності механізму амортизації. Важливим в цьому аспекті є розуміння, що сутність амортизації у податковій площині активно стимулює підприємства до так званої агресивної амортизаційної політики шляхом застосування прогресивних методів амортизації, що дозволяє платникам податку на прибуток мінімізувати податкове навантаження. В той же час інші аспекти сутності амортизації вимагають нарахування амортизаційних відрахувань таким чином, щоб це максимально відповідало процесу поступової втрати основними засобами своїх споживчих властивостей та відповідно вартості, що дозволить формувати якісну інформацію для прийняття різноманітних управлінських рішень.

Комплексне розкриття амортизації як принципового елементу облікового сприйняття основних засобів презентоване на рисунку 1.4.

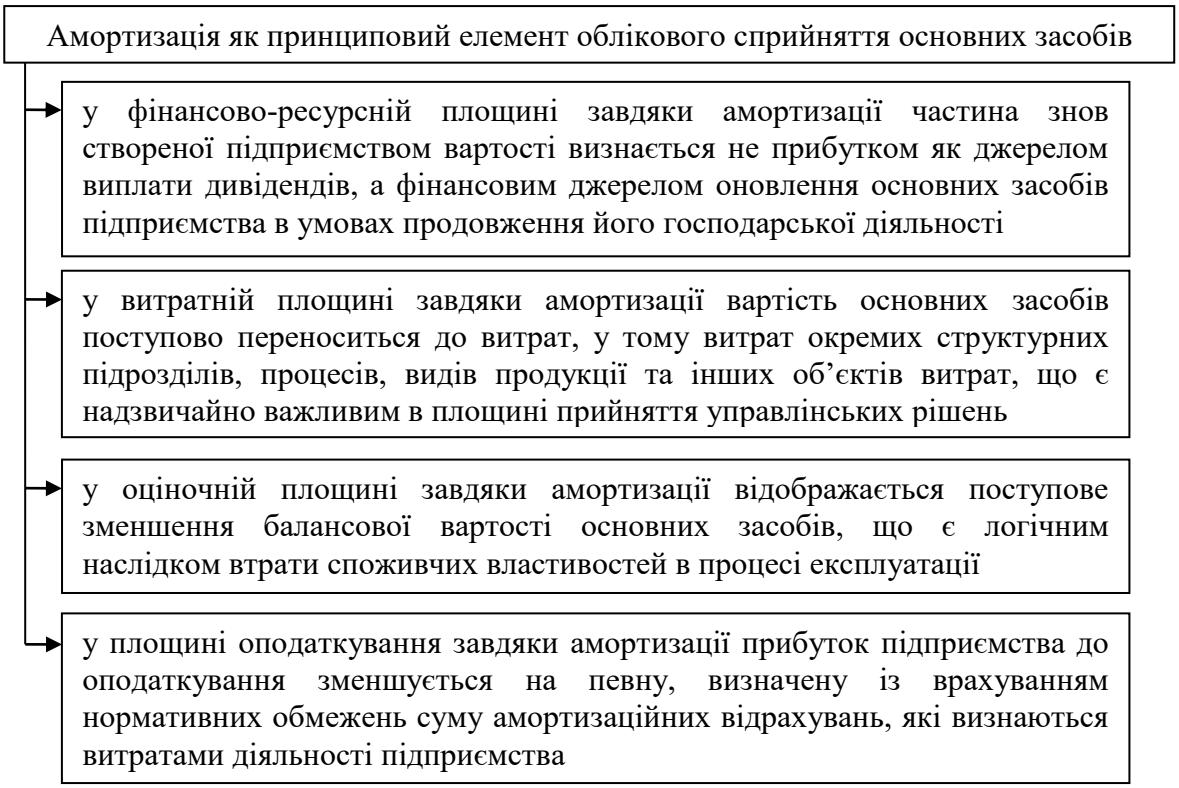


Рисунок 1.4 – Сутності амортизації як принципового елементу облікового сприйняття основних засобів (складено автором)

Основні принципи нормативно-правового регулювання нарахування амортизації основних засобів у вітчизняній практиці обліку передбачені нормами НП(с)БО 7 «Основні засоби». Схематично основні з таких організаційних принципів представлені на рисунку 1.5.

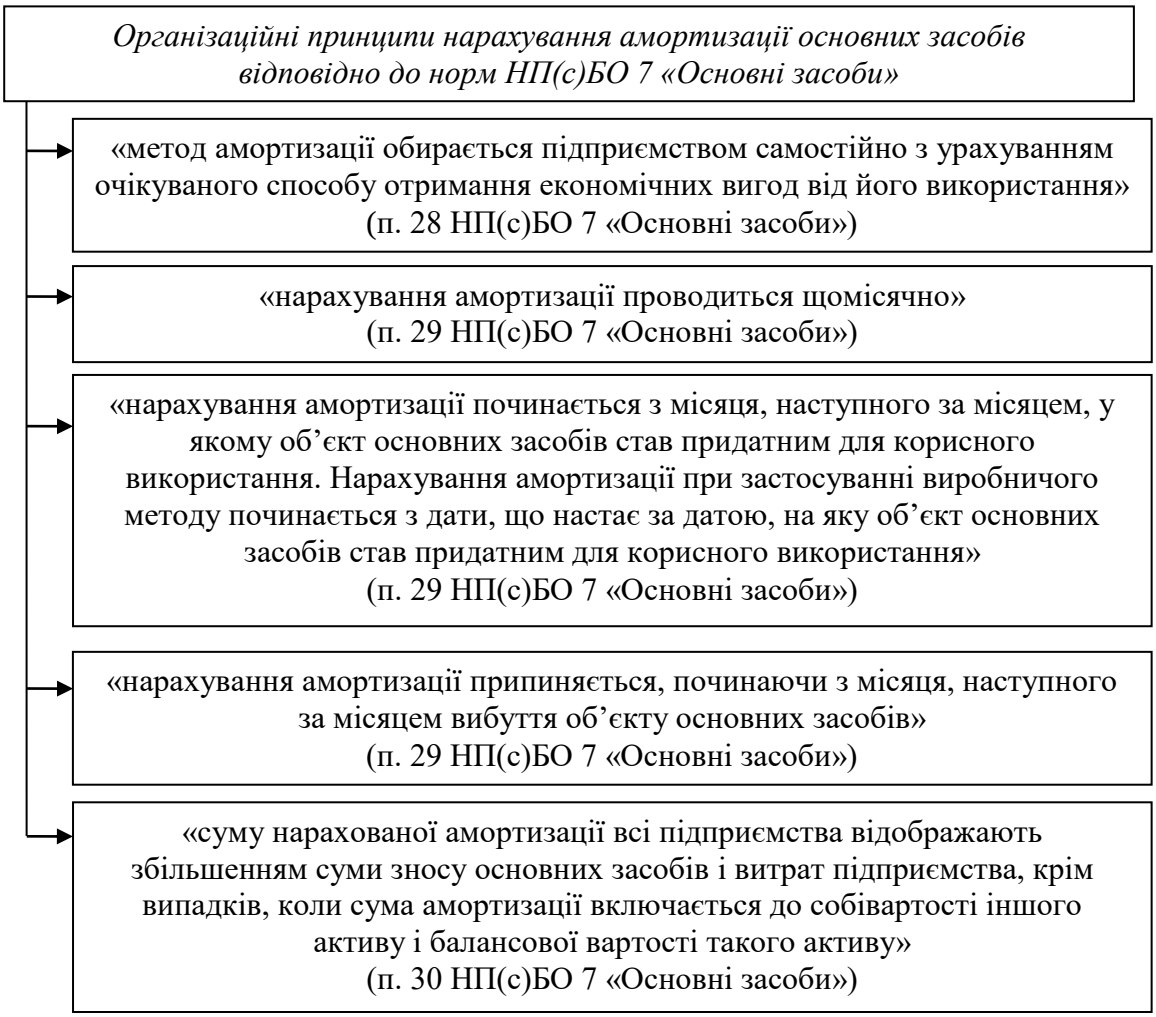


Рисунок 1.5 – Організаційні принципи нарахування амортизації основних засобів (складено за джерелом [50])

Технічно для визначення сум амортизаційних відрахувань окремих періодів строку корисного використання основних засобів п. 26 НП(с)БО 7 «Основні засоби» передбачено такі методи амортизації як прямолінійний метод, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного

зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод і виробничий метод. Технічні принципи розрахунку амортизаційних відрахувань у відповідності до логіки зазначених методів представлені в додатку А.

Порівняння сум щорічних та щомісячних амортизаційних відрахувань, визначених різними методами – прямолінійним методом, методом зменшення залишкової вартості, методом прискореного зменшення залишкової вартості і кумулятивний методом наведені у таблиці 1.5.

Для розрахунку обраний умовний приклад об’єкту основних засобів, що має первісну вартість у розмірі 93000,00 грн., а визначені ліквідаційна вартість та строк корисного використання об’єкту становлять відповідно 3000,00 грн. і п’ять років.

Таблиця 1.5 – Порівняння амортизаційних відрахувань, визначених за одним альтернативних методів амортизації, заснованих на нормуванні строку корисного використання (складено автором)

Метод амортизації	Суми амортизаційних відрахувань у розрахунку на рік		Суми амортизаційних відрахувань у розрахунку на місяць	
Прямолінійний метод	1-й рік	18000,00 грн.	1-й рік	1500,00 грн.
	2-й рік	18000,00 грн.	2-й рік	1500,00 грн.
	3-й рік	18000,00 грн.	3-й рік	1500,00 грн.
	4-й рік	18000,00 грн.	4-й рік	1500,00 грн.
	5-й рік	18000,00 грн.	5-й рік	1500,00 грн.
Метод зменшення залишкової вартості	1-й рік	46203,80 грн.	1-й рік	3850,32 грн.
	2-й рік	23249,06 грн.	2-й рік	1937,42 грн.
	3-й рік	11698,58 грн.	3-й рік	974,88 грн.
	4-й рік	5886,55 грн.	4-й рік	490,55 грн.
	5-й рік	2962,02 грн.	5-й рік	246,84 грн.
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	1-й рік	37200,00 грн.	1-й рік	3100,00 грн.
	2-й рік	22320,00 грн.	2-й рік	1860,00 грн.
	3-й рік	13392,00 грн.	3-й рік	1116,00 грн.
	4-й рік	8035,20 грн.	4-й рік	669,60 грн.
	5-й рік	9052,80 грн.	5-й рік	754,40 грн.
Кумулятивний метод	1-й рік	30000,000 грн.	1-й рік	2500,00 грн.
	2-й рік	24000,00 грн.	2-й рік	2000,00 грн.
	3-й рік	18000,00 грн.	3-й рік	1500,00 грн.
	4-й рік	12000,00 грн.	4-й рік	1000,00 грн.
	5-й рік	6000,00 грн.	5-й рік	500,00 грн.

Додатково має сенс звернути увагу, що всі методи нарахування амортизації, за винятком виробничого, не враховують рівень інтенсивності експлуатації основних засобів. Це фактично перетворює амортизаційні відрахування на постійні витрати, тобто такі витрати, що не залежать від обсягів діяльності підприємства. Відповідно ключовим елементом цих методів амортизації є строк корисного використання (експлуатації). Якщо використовувати прямолінійний метод амортизації, то розмір щомісячних відрахувань залишається незмінним впродовж усього періоду корисного використання (експлуатації) об'єкта. Натомість у випадку з методами зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості або кумулятивного, суми амортизаційних відрахувань на початкових етапах будуть більшими та поступово знижуються в наступні періоди, у порівнянні з прямолінійним методом. Це дає можливість у перші роки експлуатації об'єктів основних засобів списувати більші суми на витрати. Ті методи нарахування амортизації прийнято називати прогресивними. Варто також зазначити, що у науковій літературі наявна думка, що такі прогресивні методи нарахування амортизації доцільного застосовувати для амортизації основних засобів, які зазнають насамперед швидкого морального зносу, а не фізичного зносу в наслідок безпосередньої експлуатації. Так, А.А. Гнатюк стверджує, що «метод зменшення залишкової вартості (прискорений нелінійний) і метод прискореного зменшення залишкової вартості (прискорений нелінійний) доцільно застосовувати для амортизації тих об'єктів необоротних матеріальних активів, які схильні до швидкого морального старіння» [15, с. 46].

Як вже було зазначено вище, ключовим елементом всіх методів амортизації основних засобів, окрім виробничого, є строк корисного використання (експлуатації). Його оптимальне визначення є складним завданням. Певні рекомендації щодо його визначення передбачені п. 24 НП(с)БО 7 «Основні засоби», зокрема «слід ураховувати:

– очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його

потужності або продуктивності;

– фізичний та моральний знос, що передбачається;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об’єкта та інші фактори [50].

Досліджується питання нормування строку корисного використання основних засобів у науковій площині, відповідно наявні досить цікаві рекомендації щодо такого нормування. Так, Т.Ю. Береговенко і Л.В. Івченко [3, с. 144] пропонують визначати оптимальний строк експлуатації основного засобу за такою формулою 1.1:

$$T_{опт} = \sqrt{\frac{2 \times ПВ}{C}}, \quad (1.1)$$

де ПВ – первісна вартість об’єкта основних засобів;

С – щорічне збільшення витрат на утримання і ремонт основного засобу, що виникають внаслідок фізичного зношення.

Єдиним методом нарахування амортизації, який принципово враховує інтенсивності використання конкретного об’єкта основних засобів і відповідно перетворює амортизаційні відрахування із постійних витрат на змінні витрати, є виробничий метод. Відповідно цей метод рекомендовано застосовувати для амортизації основних засобів, які зазнають насамперед фізичного зносу в результаті їх безпосереднього використання і рівень такого зносу прямо залежить від інтенсивності використання. Йдеться відповідно насамперед про транспортні засоби та виробниче обладнання. В той же час одним із недоліків виробничого методу є проблематика якісного визначення (нормування) виробничого ресурсу об’єкта основних засобів.

Підсумовуючи питання амортизації основних засобів варто зазначити, що вибір методу (методів) амортизації є важливим управлінським рішення для будь-якого підприємства і відповідно принциповим його елементом

облікової політики. Здійснюючи такий вибір варто враховувати цей комплекс різноманітних факторів, а також корисно мати на увазі, що для різних за функціональним призначенням та принципами використання груп основних підприємство може використовувати різні методи нарахування амортизації. Тобто цілком можливо обрати для транспортних засобів та виробничого обладнання – виробничий метод, для комп'ютерної техніки – метод зменшення залишкової вартості або кумулятивний метод, а для будівель, приміщень та інших об'єктів основних засобів – прямолінійний метод.

Одним із актуальних проблемних аспектів обліку основних засобів у сучасних умовах слід визнати питання відображення витрат, пов'язаних з ремонтом і поліпшенням таких активів. Сенс проблематики полягає у коректному розмежуванні таких витрат на поточні й капітальні, адже на наступному етапі витрати на поточний ремонт мають бути долучені до складу поточних витрат – до складу загальновиробничих, адміністративних або витрат на збут залежно від мети використання основних засобів, в той час як витрати капітальні поліпшення мають бути систематизовані та віднесені на збільшення первісної вартості відповідно об'єкту основних засобів.

Нормативні документи, якими регламентують питання організації обліку основних засобів для вітчизняних підприємств не надають чіткої однозначної відповіді на питання розмежування технічних витрат, пов'язаних із основними засобами па поточні та капітальні.

Так, НП(с)БО 7 «Основні засоби» передбачає розподіл відповідних витрат на «витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані» та «витрати, пов'язаних з поліпшенням об'єкта». За тезою п. 15 НП(с)БО 7 «витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат» [50]. В п. 14 НП(с)БО 7 передбачено, що «первісна вартість основних засобів

збільшується на суму витрат, пов’язаних з поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта» [50].

Суперечливості до зазначеного питання додають норми «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів», затверджених Наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003., у п. 31 яких визначено, що «витрати на капітальний ремонт об’єктів основних засобів визнаються витратами звітного періоду» [45]. А додатково п. 32 зазначено, що «підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов’язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об’єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об’єктом» [45]. А це означає, що якщо за підсумком ремонтних дій збільшується строк корисного використання об’єкту основних засобів або його певні якісні характеристики, то витрати на такий ремонт мають капіталізувати.

Наукова література із зазначеного питання містить тези щодо розподілу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на поточні та капітальні в цілому відповідно до нормам НП(с)БО 7 «Основні засоби». Так, Т.Д. Плахтій розділяє «витрати на ремонт, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод» і «витрати на ремонт, що підтримують первинно визнані економічні вимоги» [56, с. 111]. Ю.О. Леонова, розділяючи витрати на ремонт основних засобів на «витрати, що здійснюються для підтримання об’єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх вигод від його використання (поточний ремонт)» і «витрати, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта (капітальний ремонт)» [38, с. 874]. А Л. Семеген пропонує цікавий термін «капітальний ремонт без збільшення економічних вигод», витрати на який запропоновано вважати поточними, в той час, як капіталізувати передбачено витрати лише на реконструкцію, модернізацію,

модифікацію, дообладнання, добудову та переозброєння [64, с. 321]. Але такі пропозиції не відрізняються науковою новизною і жодним чином не вирішують проблематику розподілу витрат на ремонт на поточні та капітальні витрати, що у практичній площині створює для підприємств реальну проблему.

Сенс такої проблематики, що гостро проявляється в площині організації та ведення обліку основних засобів на підприємствах, полягає в тому, що «суперечливість у нормативних документах, що регулюють питання обліку витрат, пов'язаних із відновленням і покращенням технічних характеристик основних засобів, призводять до аналогічних проблем у площині оподаткування прибутку підприємств. Враховуючи, що достатньо часто певні такі роботи призводять не лише до відновлення, а й одночасно до покращення технічних характеристик основного засобу в наслідок використання під час ремонтів більш сучасних матеріалів, запасних частин і прогресивних технологій, працівники Державної податкової служби під час перевірок наполягають, що йдеться саме про поліпшення основних засобів, витрати на які мають капіталізуватися, а не включатися до поточних витрат і зменшувати таким чином прибуток до оподаткування» [67, с. 39].

Реально вирішити зазначену проблему варто шляхом впорядкування нормативних документів, які визначають принципи обліку основних засобів. Як варіант, це можна зробити шляхом «чіткого виокремлення поточного ремонту, що спрямований на відновлення об'єкта на первісному технічному рівні (навіть за наявності незначних технічних покращень), і капітального ремонту, до якого варто віднести роботи, спрямовані на відновлення технічних характеристик на більш високому технічному рівні, витрати на який відповідно мають капіталізуватися» [67, с. 40]. Іншим більш кардинальним способом розв'язання зазначеної проблематики може бути застосування «як мінімум у площині податкового законодавства … вартісної межі витрат, що можуть бути віднесені до поточних витрат, із капіталізацією витрат понад таку межу» [67, с. 40]. А саме пропонується «доповнити ст. 138

Податкового Кодексу України нормою про те, що платник податку має право включати до поточних витрат витрати на відновлення та поліпшення технічних характеристик основних засобів, у тому числі витрати на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів, у розмірі не більше як 25 відсотків амортизаційних відрахувань, нарахованих за період експлуатації окремого об'єкту основних засобів, за мінусом вже врахованих таким чином витрат на попередні роботи щодо відновлення і поліпшення технічних характеристик даного об'єкту основних засобів» [67, с. 41].

1.3 Організація і методичний інструментарій аналізу основних засобів

Ринкове середовище, що постійно змінюється, разом із необхідністю підвищувати якість системи управління, спонукає менеджмент підприємства до систематизації та аналізу значних обсягів даних. Лише на підставі відповідної інформації можуть бути прийняті обґрунтовані управлінські рішення, що й свою чергу дозволяє оперативно виявляти та усувати різноманітні ризики в площині діяльності підприємства, а також удосконалювати бізнес-процеси задля підвищення ефективності діяльності та зміцнення конкурентоспроможності суб'єкта господарювання. Таким чином комплексний економічний аналіз набуває статусу ключової функції управління, якісна реалізація якої стає принциповою умовою для досягнення цілей функціонування підприємства. У сучасних економічних реаліях суб'єкти управління, враховуючи наявні ресурси, створюють запит на аналітичне забезпечення, яке здатне реально підвищити їхні конкурентні переваги.

Сенс управління як такого полягає у прийняття конкретних управлінських рішень на різних рівнях управління. Кожен акт прийняття рішення має бути певним чином обґрунтований, що і здійснюється шляхом

аналізу за допомогою системи заздалегідь визначених показників. Формування відповідних альтернатив здійснюється із залученням певної аналітичної методології, яка дозволяє ідентифікувати, систематизувати та презентувати інформацію про різні аспекти діяльності підприємства, що необхідна для прийняття того чи іншого управлінського рішення.

Таким чином, економічний аналіз варто визнати важливою функцією управління або життєво необхідною складовою управління фінансово-економічними процесами, що відбуваються на підприємстві.

Так, за визначенням В.М. Серединской, О.М. Загародньої та Р.В. Федоровича «економічний аналіз – це вид управлінської діяльності, всезагальна функція управління, що передує прийняттю управлінських рішень і зводиться до їх обґрунтування на основні наявної інформації» [65, с. 12]. Показово, що вище зазначені науковці акцентують важливість економічного аналізу як функції управління в площині обґрунтованості прийняття управлінських рішень, стверджуючи, що «для прийняття правильного управлінського рішення необхідне його аналітичне обґрунтування» [65, с. 12].

Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик і А.Г. Загородній характеризують економічний аналіз як «системне, комплексне, взаємопов’язане вивчення господарської діяльності підприємства з метою її об’єктивної оцінки, забезпечення необхідною інформацією прийняття оптимальних управлінських рішень, контролювання та регулювання економічних процесі» [28, с. 27]. На думку В.В. Сопка і Г.О. Науменка «економічний аналіз, як функція управління, полягає у здійсненні діяльності, що базується на нагромадженні економічної інформації, перетворенні (інтерпретації) цієї інформації в аналітичну та наступному її перетворенні відповідно до форми та часу необхідних для прийняття рішень» [71, с. 70]. А Я.М. Баренгольц і В.П. Долинський визначають економічний аналіз як функцію управління як «спосіб комплексного, безперервного, органічного взаємопов’язаного дослідження господарської діяльності підприємства та його підрозділів з

метою вивчення досягнутого рівня і динаміки розвитку економіки, порівняння показників виконання виробничо-фінансового плану, визначення факторів та рівня їх впливу на раціональне використання матеріальних, трудових, фінансових і внутрішніх виробничих резервів» [2, с. 48].

Таким чином, сутність економічного аналізу як практичного інструменту управління полягає у комплексному дослідження процесів господарської діяльності підприємства з метою об'єктивної оцінки її результатів та пошуку, обґрунтування та мобілізації резервів підвищення результативності діяльності підприємства та зміцнення його конкурентоспроможності.

Основні сутнісні аспекти економічного аналізу можуть бути представлені наступним чином:

– науковий підхід: як практичний інструментарій управління економічний аналіз базується на системі спеціальних наукових знань, що обґрунтовуються принципами раціональності та корисності, а також комплексним дослідженням взаємозв'язків із технічними, екологічними, соціальними та економічними процесами;

– об'єкт та предмет: предметом економічного аналізу варто визнати фінансово-економічну діяльність підприємства, а відповідно об'єктами економічного аналізу – конкретні економічні показники, що відображають її економічні результати – фінансові результати діяльності, собівартість продукції, рівень рентабельності за різними її аспектами тощо;

– методологія: економічний аналіз передбачає дослідження процесів та явищ шляхом деталізації, тобто розкладання складного на простіші елементи і відповідно дослідження впливу окремих чинників на підсумковий результат;

– управлінська роль: економічний аналіз є обов'язковою складовою, етапом прийняття управлінських рішень, адже його можливості дозволяють оцінити альтернативи, обґрунтувати краще за наявних умов рішення, іноді компромісне, але оптимальне, і певним чином прогнозувати результати

діяльності і фінансовий стан підприємства на майбутнє.

Основними, такими собі ключовими, функціями економічного аналізу в сучасних умовах можуть бути визнані:

– оціночна функція, що полягає у визначені шляхом аналітичних процедур ступеня виконання планів, а також рівня динаміки показників;

– діагностична функція, призначення якої полягає у виявленні проблемних «вузьких місць» діяльності, причин відхилення від норм та нормативів, а також у виявленні та дослідженні причин наявних негативних тенденцій;

– пошукова функція, сенс якої полягає у виявленні невикористаних можливостей або резервів збільшення результативності діяльності підприємства із подальшим обґрунтуванням конкретних засобів щодо їх мобілізації.

Економічний аналіз є важливим інструментом для виявлення внутрішніх резервів підвищення ефективності діяльності підприємства. Він слугує основою для розробки науково обґрунтованих планів і бюджетів, а також є невід'ємною складовою формування та обґрунтування управлінських рішень, адже такі рішення мають бути раціональними, оптимальними, об'єктивними й своєчасними. Досягти такого результату можливо лише за умови жорстких якісних вимог до аналітичних процедур. Відповідно економічний аналіз, у свою чергу, потребує комплексного підходу, охоплюючи всі аспекти економічного процесу, а також забезпечуючи обґрунтовану класифікацію та систематизацію факторів, що впливають на результати діяльності підприємства. Водночас він має ґрунтуватися на системному підході, що дозволяє розглядати кожен об'єкт дослідження як динамічну систему, яка змінюється під впливом різноманітних взаємопов'язаних факторів конкурентного середовища.

Додатково варто зазначити, що вимоги щодо забезпечення якості процедур економічного аналізу в площині комплексності та системності призвели до появи терміну «комплексний економічний аналіз». Так,

А.Д. Шеремет розглядає комплексний економічний аналіз як такий, що «відрізняється від економічного певними характерними ознаками: всебічністю аналізу (передбачає вивчення всіх сторін господарської діяльності підприємства); системністю, адже всі блоки комплексного економічного аналізу розглядаються як єдина система узагальнюючих і абсолютних показників, які взаємопов'язані між собою» [79, с. 5].

Сучасні наукові джерела акцентують також увагу на особливостях сприйняття економічного аналізу як функції управління в умовах постіндустріальної економіки. Так, за визначенням М.М. Шестерняк «економічний аналіз є засобом створення основного ресурсу постіндустріальної економіки – інформації, невід'ємним елементом у діяльності підприємств, адже досліджує їх функціонування, вивчає резерви виробництва, дає оцінку стану аналізованого об'єкта, є базою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі наявної інформації, допомагає визначити напрями підвищення ефективності діяльності та дає змогу спрогнозувати розвиток у майбутньому» [80, с. 159].

Як вже багато разів підкреслювалось у роботі вище, основні засоби є невід'ємним виробничим ресурсом функціонування будь-якого сучасного підприємства. Рівень їх технічного стану та відповідні технологічні характеристики, а також ефективність їх використання мають принциповий вплив на результати діяльності підприємства, його стабільність у фінансовій площині та конкурентоспроможність, окрім того надзвичайно важливим є розуміння того факту, що забезпечення підприємства необхідними основними засобами потребує значних капітальних інвестицій, оскільки такі активи зазвичай характеризуються високою вартістю.

Ефективність використання основних засобів значною мірою визначається якістю управлінських рішень, які приймаються на етапах їхнього формування та експлуатації. Для ухвалення ефективних рішень необхідно забезпечити належну аналітичну підтримку, що робить питання запровадження на підприємстві комплексного і системного аналізу основних

засобів вкрай актуальним.

Центральною метою аналітичних досліджень основних засобів сучасного підприємства є виявлення та обґрунтування можливостей (резервів) забезпечення підвищення ефективності їх використання, а також пошук шляхів покращення результативності діяльності підприємства за рахунок чинників, що пов’язані із основними засобами, які становлять одну з ключових складових його виробничих ресурсів.

Аналітичне дослідження основних засобів варто приймати як принципову обов’язкову складову управління основними засобами підприємства, адже це дозволяє:

– максимально підвищити рівень ефективності використання основних засобів: результати аналітичного дослідження принципових характеристик основних засобів щодо їх стану, структури, динаміки тощо сприяє ефективному плануванню їх оновлення та використання, дозволяє уникнути непродуктивних витрат та в цілому оптимізувати витрати і забезпечити максимально можливий за наявних умов та ресурсів рівень продуктивності;

– якісно планувати технічне обслуговування та ремонт: оперативні аналітичні процедури допомагають встановити потреби щодо технічного обслуговування та ремонту основних засобів, що є важливими чинниками їх безперебійної роботи та продовження терміну експлуатації;

– обґрунтовувати рішення щодо оновлення основних засобів: аналітичні процедури дозволяють встановлювати оптимальний момент для заміни наявних засобів на нові, більш сучасні, що має оптимізувати поточні витрати, у тому числі на обслуговування та ремонт основних засобів, а також сприятиме підвищенню продуктивності їх використання та господарської діяльності підприємства в цілому;

– здійснювати фінансовий контроль: наявність якісної аналітичної інформації забезпечує можливості здійснювати активний постійний моніторинг фінансового стану підприємства, а також оперативно виявляти і за можливості попереджати або мінімізувати можливі фінансові ризики.

В процесі організації аналітичного дослідження основних засобів варто в обов'язковому порядку враховувати сутнісні особливості даної категорії активів підприємства, зважаючи, що йдеться про матеріальні активи багаторазового використання, що втрачають здатність виконувати свої функції поступово і характеризуються різними вартісними оцінками.

Так, Є. Гнатенко та Л. Мікрюкова звертають увагу на певні принципові положення, що мають бути прийняті в процесі організації аналізу основних засобів, а саме:

– «функціональна корисність основних засобів зберігається протягом кількох років, тому витрати з їх придбання і експлуатації розділені в часі;

– момент фізичної заміни, тобто оновлення основних засобів не співпадає з моментом їх вартісного заміщення, у результаті чого можуть виникнути втрати і збитки, що зменшують фінансові результати діяльності підприємства;

– ефективність використання основних засобів оцінюється по-різному в залежності від їх виду, належності, а саме власні чи орендовані, характеру участі у виробничому процесі, а також їх призначення» [14, с. 12].

О.О. Лопатовська і Ю.М. Нікольчук в площині сутнісних особливостей основних засобів як об'єкту економічного аналізу додатково звертають увагу на те, що «оцінка показників ефективності використання основних засобів буде залежати від їх призначення, виду, а також участі їх у виробничому процесі чи його забезпеченні» [39, с. 76]. А у науковій статті І.Ю. Єпіфанової підкреслюється той факт, «що на момент повного зносу основних засобів не завжди відбувається їх повне відновлення, а також можуть виникати додаткові витрати, пов'язані із проведенням поточних ремонтів, що будуть збільшувати витрати підприємства і безпосередньо впливати на показники фінансового стану» [21, с. 174].

Площина якісної організації аналізу основних засобів підприємства має включати чітке визначення основних завдань аналітичного дослідження. Такими завданнями, на нашу думку, слід визнати:

– оцінку забезпеченості, фактичного стану, структури основних засобів, їх руху (оновлення) та ефективності використання, що варто здійснювати як в порівнянні з плановими показниками, так і шляхом дослідження динаміки фактичних показників;

– встановлення та всебічне дослідження причинно-наслідкових впливу між стану, структури основних засобів, динаміки та ефективності їхнього використання на такі узагальнюючі показники функціонування підприємства як обсяги діяльності (виробництво продукції, робіт, послуг, товарообіг для торгових підприємств), фінансові результати діяльності, а також рівень рентабельності капіталу (активів) підприємства в цілому і власного капіталу зокрема;

– виявлення резервів збільшення рівня ефективності використання основних засобів, а також резервів підвищення рівня прибутковості (ефективності) функціонування підприємства за рахунок факторів, що пов’язані із експлуатацією основних засобів;

– розробку та обґрунтування заходів, що спрямовані на мобілізацію виявлених резервів, на формування оптимальних складу та структури основних засобів та відповідно забезпечення максимально можливої ефективності їх використання за наявних умов та виробничих та фінансових ресурсів.

Одним із важливим організаційних питань аналіз основних засобів, якому приділяється увагу на науковій аналітичній літературі є питання визначення основних етапів аналізу основних засобів, адже якісне системне вирішення визначених вище завдань аналізу основних засобів потребує чіткої організації аналітичних процедур. Так, у науковому дослідженні О.В. Зінченко і А.Є. Зайцева зазначено, що «аналіз стану та ефективності використання основних засобів включає декілька етапів: аналіз стану основних засобів, аналіз руху основних засобів, аналіз ефективності основних засобів, факторний аналіз показників використання основних засобів» [25, с. 657]. Н.М. Селіванова, Ю.В. Ткаченко і Я.О. Попко

пропонують більш детальний та системний підхід, передбачаючи такі «етапи аналізу основних засобів, як збір відомостей про всі наявні на підприємстві основні засоби, аналітичні дослідження основних засобів, обробка аналітичних даних і узагальнення отриманих результатів, розробка заходів щодо підвищення ефективності використання основних засобів, контроль за впровадженням прийнятих управлінських рішень» [63, с. 99].

Основні етапи аналізу основних засобів, презентовані у науковому дослідженні Ю.Б. Скорнякової і М.Ю. Островського, схематично представлені на рисунку 1.6.

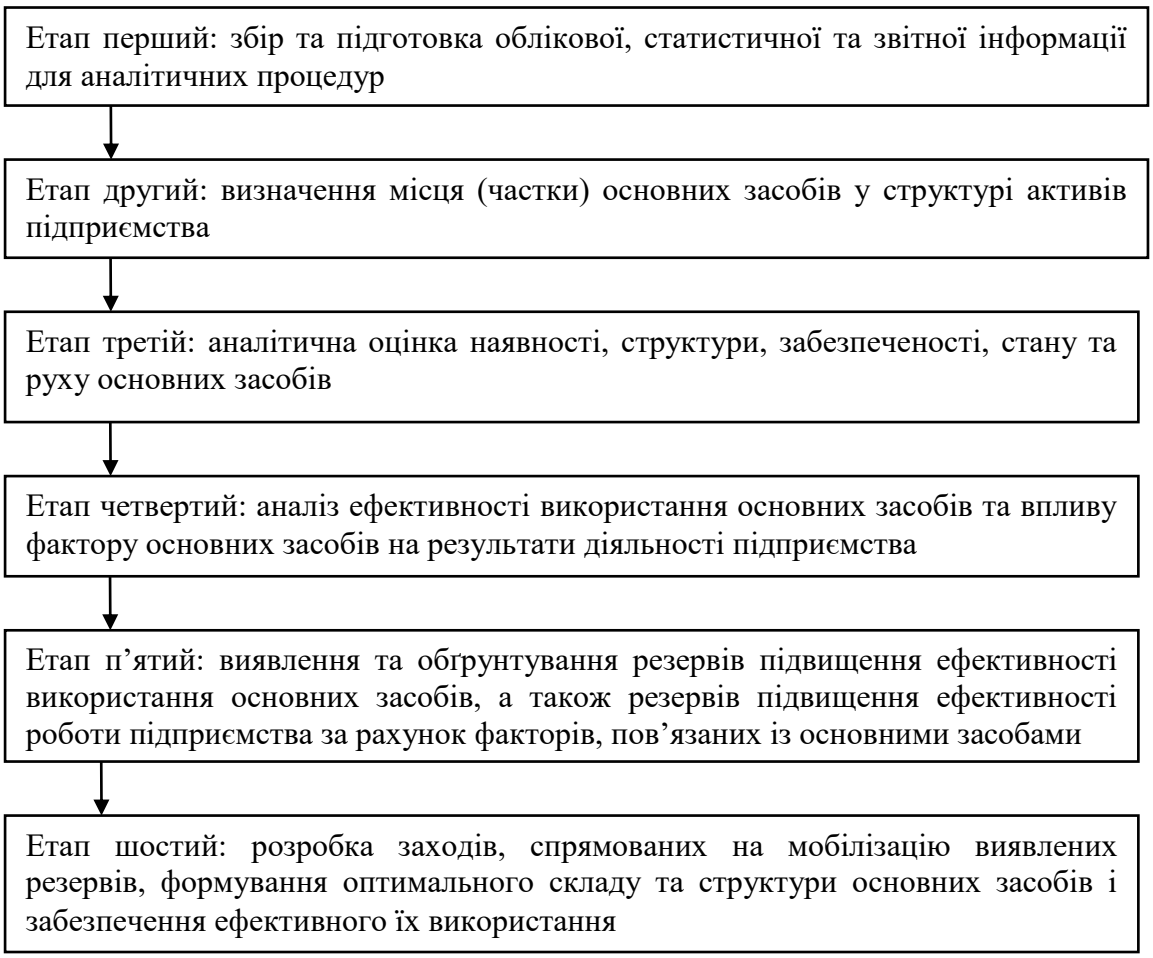


Рисунок 1.6 – Етапи проведення аналізу основних засобів за системним підходом [69]

Серед основних джерел інформації для здійснення аналітичних

процедур у контексті дослідження основних засобів мають бути зазначені планові показники аналізованих періодів, дані бухгалтерського обліку підприємства (реєстри обліку, а за необхідності – первинна документація), інформація стандартної публічної фінансової звітності, а також форми внутрішньої звітності, звісно, якщо на підприємстві практикується їхнє формування і використання для потреб управління (контролю, прийняття управлінських рішень тощо).

Методичний інструментарій економічного аналізу основних запасів охоплюють різні аналітичні підходи, серед яких найбільш важливими варто визнати такі як горизонтальний (трендовий), вертикальний (структурний), порівняльний та коефіцієнтний аналіз, а також методи діагностичного і факторного аналізу й інші численні аналітичні техніки.

Додатково, інструменти лекомпозиційного аналізу можуть стати надзвичайно корисними у процесі аналітичного дослідження основних запасів, адже за їхньою допомогою формуються багаторівневі факторні аналітичні моделі. Це сприяє детальному вивченню зв’язків між факторами, які впливають на ефективність використання основних засобів, і показниками фінансових результатів діяльності підприємства – як абсолютних, так і відносних. Окрім того, доцільним є застосування інструментів інтегрального аналізу, які також дають змогу використовувати багаторівневі факторні моделі. Відповідна модель може демонструвати вплив різних факторів на комплексний показник ефективності використання основних засобів – фондовіддачу або рентабельність основних засобів. Факторні показники в межах цієї моделі впорядковуються відповідно до ступеня їхнього впливу на підсумковий показник ефективність.

Звісно, не менш важливою складовою методичного інструментарію аналізу стану та ефективності використання основних засобів є спеціальна система аналітичних показників, які розраховуються на досліджуються під час здійснення аналітичних процедур.

Питання щодо системи аналітичних показників дослідження основних

засобів відрізняється у науковій літературі різними підходами. Так, Н.І. Самбурська, здійснивши дослідження наукових поглядів на питання систематизації зазначених показників, стверджує, що «більшість науковців узагальнюють показники стану й ефективності використання основних засобів, об'єднуючи їх у три групи та виокремлюють у них часткові й загальні показники ефективності використання основних засобів, а саме:

– показники забезпечення підприємства основними засобами (питома вага основних засобів у складі необоротних активів, у валюті балансу підприємства і т.д.);

– показники стану, наявності, руху основних засобів (коефіцієнти зносу, принадності, оновлення, вибуття та приросту, фондоозброєність);

– показники ефективності використання основних засобів (узагальнюючі – фондовіддача, рентабельність; узагальнюючі та часткові показники і фактори, що впливають на їх зміну)» [62, с. 156].

В цілому у науковій літературі у переважній більшості присутній класичний підхід щодо системи аналітичних показників дослідження основних засобів. Його типовим прикладом може бути приклад системи таких показників за І.О. Геращенко і О.А. Стрижко:

– «показники, що використовуються для характеристики забезпеченості підприємства основними засобами (питома вага вартості основних засобів у вартості активів, фондоозброєність праці, фондомісткість продукції);

– показники, що використовуються для характеристики стану та руху (оновлення) основних засобів (коефіцієнти придатності, зносу, оновлення, вибуття та приросту основних засобів);

– показники, що використовуються для характеристики ефективності використання основних засобів (фондовіддача і рентабельність основних засобів)» [11, с. 25].

В той же час, окрім традиційних або іншими словами класичних аналітичних показників дослідження основних засобів, у науковій літературі

присутні й менш поширені аналітичні показники, що на, думку, деяких науковців можуть бути залучені в аналітичну практику для отримання додаткової аналітики. Так, у науковій статті О.О. Лопатовської і Ю.М. Нікольчук презентовані такі аналітичні показники як «коефіцієнт рентабельності чистих основних засобів», який розраховується для відношення чистого прибутку до «середньорічної вартості чистих основних засобів, що сформовані за рахунок власного капіталу підприємства у звітному періоді» і, за думку науковців, «характеризує рівень чистого прибутку, який генерується основними засобами, сформованими за рахунок власного капіталу» [39, с. 79]. А у науковій статті Н. Луцької, І. Цюцяк і А. Цюцяк презентовані такі «екзотичні» показники ефективності як «коефіцієнт фондовіддачі операційного доходу», який відповідно «характеризує, скільки інших операційних доходів припадає на одну гривню, інвестовану в основні засоби, і показує ефективність використання основних засобів для отримання додаткових доходів», а також «коефіцієнт витрат фінансової та іншої діяльності на основні засоби», який відповідно «показує, скільки основних засобів необхідно для покриття однієї гривні фінансових та інших витрат і характеризує фондомісткість фінансової та інвестиційної діяльності» [40, с. 77].

Аналітичні показники, які, на нашу думку, в першу чергу мають бути залучені в ході виконання комплексного аналізу основних засобів підприємства, систематизовані в таблиці 1.6.

Особлива роль серед зазначених аналітичних показників належить узагальнюючими показниками, які визначаються та досліджуються задля оцінки ефективності використання основних засобів, – показникам фондовіддачі та рентабельності основних засобів.

Показник фондовіддачі основних засобів характеризується вартістю виробленої продукції (роботі, послуг) на одну грошову одиницю залучених до господарської діяльності, і зазвичай вважається центральним аналітичним показником, що характеризує ефективність використання основних засобів.

Таблиця 1.6 – Основні показники аналітичного дослідження основних засобів підприємства (складено автором)

Групи аналітичних показників	Сутнісна характеристика конкретних аналітичних показників дослідження основних засобів
Показники, що використовуються для характеристики забезпеченості підприємства основними засобами	Коефіцієнт наявності основних засобів: розраховується як відношення балансової вартості основних засобів до сукупної балансової вартості активів підприємства
	Фондоозброєність: розраховується як відношення показника середньої вартості основних засобів до показника середньої за відповідний період кількості працівників
Показники, що використовуються для характеристики стану та руху (оновлення) основних засобів підприємства	Коефіцієнт зносу основних засобів: розраховується як відношення суми накопичених амортизаційних відрахувань (зносу) до показника первісної вартості основних засобів на ту ж дату
	Коефіцієнт оновлення основних засобів: розраховується як відношення вартості основних засобів, введених до експлуатації за період, до показника первісної вартості основних засобів на кінець того ж періоду
	Коефіцієнт вибуття основних засобів: розраховується як відношення вартості основних засобів, що були виведені з експлуатації за період, до показника первісної вартості основних засобів на початок періоду
Показники, що використовуються для характеристики ефективності використання основних засобів	Фондовіддача: розраховується як відношення вартості виробленої продукції (робіт, послуг) до показника середньої за період первісної вартості основних засобів
	Фондомісткість: розраховується як відношення середньої за період первісної вартості основних засобів до вартості виробленої продукції (робіт, послуг)
	Рентабельність основних засобів: розраховується як відношення суми отриманого прибутку до показника середньої за період первісної вартості основних засобів

Так, на думку Т.Ю. Чайка, С.Є. Лошакової і О.Ю. Калашник «показник фондовіддачі є традиційним індикатором інтенсивності використання основних засобів, який досить широко використовується як в закордонній, так і у вітчизняній практиці техніко-економічного аналізу. Поряд з фондоємністю і фондоозброєністю, він входить до трійки найбільш часто вживаних в практичній аналітичній роботі загальних показників ефективності основних засобів» [75]. Водночас варто зауважити, що прийняття фондовіддачі як ключового показника оцінки ефективності використання основних засобів означає прийняття результатом використання основних засобів вартості виробленої продукції, однак вартість виробленої

продукції може значно змінюватися через коливання цін на закуплену сировину та матеріали, а також через структурні зміни у випуску продукції на користь видів із більшою або меншою часткою матеріальних витрат у собівартості. Прийняття зазначених змін у якості результату зміни рівня ефективності використання основних засобів є некоректним.

В певному сенсі вирішити зазначену проблему можна за рахунок залучення іншого комплексного аналітичного показника – рентабельності основних засобів, який характеризується співвідношенням суми отриманого прибутку до середньої вартості основних засобів за відповідний період. Прибуток, будучи основною метою підприємницької діяльності, більш логічно і коректно відображає рівень ефективності, зокрема ефективності використання основних засобів, ніж обсяг виробництва. Однак на розмір отриманого прибутку також впливають чинники, що не мають жодного логічного зв'язку із експлуатацією основних засобів, наприклад, рівень податкового навантаження. Крім того, коректне визначення прибутку для окремих виробничих підрозділів, які не мають фінансової самостійності, є досить складним завданням, в той час як завдання оцінки ефективності використання основних засобів окремих підрозділів є досить актуальним.

Іншим варіантом вдосконалення системи показників аналізу основних засобів може бути запровадження показника модифікованої фондовіддачі або фондовіддачі за доданою вартістю. Показник розраховується шляхом співвідношення створеної за допомогою основних засобів доданої вартості (розраховується шляхом вирахуванням матеріальних витрат із вартості виробленої продукції) до показника середньої за період вартості основних засобів. Використання такого аналітичного показника дозволяє усунути вплив змін у вартості спожитих сировини та матеріалів, а також структурних зрушень у матеріаломісткості продукції. Це, своєю чергою, сприятиме покращенню якісного рівня оцінки ефективності використання основних засобів, зокрема під час територіального порівняння різних структурних підрозділів або підприємств.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» було засновано у лютому 2021 року. Засновниками або іншими словами учасниками даного суб'єкту підприємницької діяльності є фізичні особи – громадяни України, які визнаються кінцевими бенефіціарами, тобто кінцевими одержувачами фінансових вигод від підприємницької діяльності даного підприємства. Розмір статутного капіталу підприємства станом на 1 січня 2026 року дорівнює 30000,00 гривень.

ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» має статус юридичної особи відповідно до законодавства України, відповідно має на балансі майно, що визнається власністю даної юридичної особи, набуває прав та обов'язків як юридична особа, самостійно вступаючи у різноманітні правовідносини, може бути позивачем та відповідачем у суді. Як юридична особа підприємство зареєстроване у Єдиному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формування із кодом 44026557. Територіально підприємство зареєстровано у місті Запоріжжя; місцезнаходження за даними реєстрації: м. Запоріжжя, вулиця Волгоградська, 26а, кв. 91.

Господарська діяльність ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» здійснюється у сфері видобутку будівельного та декоративного каменю, супутніх матеріалів, що використовуються як будівельні матеріали, а також у сфері виробництва різноманітних виробів з декоративного та будівельного каменю. За даними реєстраційних документів основним напрямком діяльності підприємства є діяльність за КВЕДОМ 08.11 «Добування декоративного та

будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю».

Продукція ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» користується попитом. Підприємство працює переважно із постійними покупцями, серед яких переважно підприємства та підприємці, що працюють у сфері будівництва, здійснення ремонтних робіт, у тому числі у сфері будівництва доріг. Підприємство гнучко працює у сфері виробництва продукції із декоративного каменю, пропонуючи потенційним покупцям як стандартні вироби, так і продукцію за індивідуальними замовленнями.

Основними принципами роботи ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» варто визнати виробництво продукції за високими стандартами якості, а також максимально дбайливе ставлення до навколишнього середовища під час виконання робіт із видобутку каменю та його обробки.

Незважаючи на складні умови роботи для вітчизняного бізнесу, що викликані збройною агресією Російської Федерації та запровадженням воєнного стану, постійними обстрілами та проблемами із електропостачанням, ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» продовжує працювати, адже продукція підприємства у тому числі є надзвичайно важливою для зміцнення обороздатності Запорізького краю. В Запоріжжі та інших містах та селах проводжують будувати, відновлювати та ремонтувати, для чого потрібні будівельні матеріали, у тому числі й ті, що видобуваються та оброблюються завдяки діяльності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ». Продуктивна робота підприємства є запорукою майбутнього як для його власників і працівників, так і для покупців продукції підприємства, що продовжують майбутнє будувати.

Таким чином, незважаючи на виклики сьогодення, підприємству вдалося зберегти виробничі потужності, сталий колектив професіоналів і продовжити господарську діяльність із позитивною динамікою.

На підтвердження тези про позитивну динаміку та відповідно розвиток ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» доцільно розглянути у динаміці основні економічні показники, серед яких насамперед мають бути проаналізовані

обсяги виробництва продукції, обсяги реалізації продукції, а також абсолютні та відносні показники фінансових результатів діяльності підприємства. Відповідні аналітичні показники представлені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ « ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у 2025 році в порівнянні з 2024 роком

Показник	2024 рік	2025 рік	Динаміка в порівнянні із попереднім роком	
			абсолютна	відносна, %
1. Вартість виробленої продукції за цінами реалізації без врахування податку на додану вартість, тис. грн.	68571,4	79157,9	10586,5	15,4
2. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	68332,8	79624,7	11291,9	16,5
3. Чистий прибуток за даними фінансової звітності, тис. грн.	4628,1	5468,3	840,2	18,2
4. Рентабельність реалізації продукції за чистим прибутком, %	6,8	6,9	0,1	х
5. Рівень рентабельності власного капіталу підприємства, %	10,4	10,7	0,3	х
6. Середня за рік кількість штатних працівників, осіб	41	45	4	9,8
7. Вартість виробленої продукції в розрахунку на одного працівника, тис. грн. на особу	1672,5	1759,1	86,6	5,2
8. Чистий прибуток у розрахунку на одного працівника, тис. грн. на особу	112,8	121,5	8,7	7,7

Таким чином представлені в таблиці 2.1. фінансово-економічні показники засвідчують позитивну динаміку та відповідно свідчать про розвиток ТОВ « ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ». Обсяги виробництва продукції підприємства збільшилися у 2025 році в порівнянні з 2024 роком на 10586,5 тис. грн. або на 15,4 % у відносному вимірі. За той же період чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 11291,9 тис. грн. або на 16,5 % у відносному вимірі. Діяльність підприємства і у 2024 році, і у 2025 році є прибутковою. Розміри чистого прибутку, отриманого підприємством із усіх видів діяльності, збільшилися у 2025 році в порівнянні із попереднім роком на 840,2 тис. грн. або на 18,2 %. На окрему увагу заслуговує позитивна динаміка показників рентабельності. Так, рівень рентабельності реалізації

продукції за чистим прибутком збільшився на 0,1 % – з 6,8 % у 2024 році до 6,9 % у 2025 році, а рівень рентабельності власного капіталу підприємства відповідно збільшився на 0,3 % – з 10,4 % у 2024 році до 10,7 % у 2025 році.

Середньооблікова за даними 2025 року кількість штатних працівників ТОВ « ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» становила 45 осіб. Варто зазначити, що плинність кадрів на підприємстві за останні роки є мінімальною. Сталий злагоджений колектив є основним ресурсом підприємства, основним фактором забезпечення сталої роботи у складних умовах. Надзвичайно важливо, що позитивною динамікою характеризується рівень продуктивності праці на підприємстві. Так, збільшення обсягів виробництва на 15,4 % забезпечене збільшення середньої кількості штатних працівників лише на 9,8 %. Відповідно обсяг виробленої продукції в розрахунку на одного працівника збільшився у 2025 році в порівнянні з 2024 роком на 86,6 тис. грн. або на 5,2 %, а чистий прибуток у розрахунку на одного працівника відповідно за той же період збільшився на 8,7 тис. грн. або на 7,7 %. Зазначена позитивна динаміка в тому числі дозволила підвищити рівень оплати праці працівників, що у тому числі сприяло збереженню кваліфікованих працівників.

Важливим організаційним елементом для господарської підприємницької діяльності ТОВ « ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», як й інших підприємств, є питання оподаткування. Як платник податків зазначене підприємство перебуває на обліку у Запорізькій державній податковій інспекції. Системою оподаткування, на якою перебуває дане підприємство, є загальна система оподаткування – відповідно одним із основних податків, що сплачується підприємством, є податок на прибуток. За даним податком підприємство має за звітний податковий період – календарний квартал, адже розмір доходів відповідно до даних фінансової звітності за останні роки, у тому числі за 2025 рік, перевищує 40 млн. грн. Система оподаткування ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» також включає податок на додану вартість – наявна чинна реєстрація платником даного податку, індивідуальний номер

платника податку на додану вартість 440265508291. Окрім того варто зазначити, що підприємство як роботодавець виплачує доходи фізичним особами (заробітну плату та інші пов'язані із трудовими відносинами виплати найманим працівникам) і відповідно регулярно сплачує єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб та військовий збір, а також як суб'єкт господарювання, що здійснює видобуток корисних копалин, регулярно сплачує рентну плату за користування надрами. Підприємство є дисциплінованим платником податків – податкова звітність подається із суворим дотриманням встановлених податковим законодавством термінів, сплата податків здійснюється із дотриманням податкової дисципліни, заборгованість за податковими платежами відсутня.

Стратегічне управління діяльністю ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» здійснюється загальними зборами учасників товариства – спеціальним органом управління, що функціонують відповідно до чинного законодавства та статуту. Саме загальні збору учасників відповідають за стратегічне планування роботи товариства, затверджують призначення керівника підприємства, а також ухвалюють рішення щодо розподілу отриманого прибутку. Раз на рік керівник підприємства звітує перед загальними зборами учасників щодо результатів діяльності за звітний період, а також інформує про фінансовий стан і перспективи розвитку підприємства. Додатково, для забезпечення здійснення контрольних функцій загальними зборами учасникам товариства надається звіт про фінансові показники діяльності, а у разі необхідності можливе скликання позачергових загальних зборів.

Поточне управління здійснюється керівником підприємства, яким є Охріменко Денис Віталійович, який одночасно є одним із співвласників товариства, але варто звернути увагу, що його частка у статутному капіталі не дозволяє йому одноосібно здійснюватися управління підприємством – його повноваження обмежені іншими співвласниками товариства, і як вже було зазначено вище від є підконтрольним загальним зборам учасників.

Облік діяльності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» та формування

фінансової, податкової та статистичної звітності за результатами діяльності підприємства здійснюється бухгалтерією на чолі із головним бухгалтером. Працівників бухгалтерії також забезпечують функції кадрового та військового обліку, а також здійснення деяких додаткових організаційних видів роботи на підприємстві. Штат бухгалтерії підприємства представлений головним бухгалтером, бухгалтером з обліку розрахунків і бухгалтером-матеріалістом.

Документальною основою відображення в обліку операцій господарської діяльності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» є складені згідно вимогам чинного законодавства первинні документи, що відповідає сучасним принциповим вимогам до бухгалтерського обліку. Дані, зафіксовані первинними документами, систематизуються та відображаються на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку із дотриманням принципу подвійного запису.

У площині автоматизації бухгалтерський облік на підприємстві ведеться за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення, розробленого для автоматизації облікових процесів згідно з індивідуальними потребами підприємства. Відповідна автоматизована система обліку забезпечує формування первинних документів, а також автоматичне формування регістрів аналітичного та синтетичного обліку на основі внесених даних. Зокрема, формується зведений регістр синтетичного обліку – Головна Книга, який використовується головним бухгалтером для формування фінансової звітності.

Формування податкової звітності належить до посадових обов'язків головного бухгалтера. Подання такої звітності здійснюється через електронні канали зв'язку, використовуючи спеціалізовану програму «M.E.doc». Ця ж програма застосовується для реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, а також для виконання інших процедур, пов'язаних із податковим обліком податку на додану вартість у системі електронного адміністрування цього податку.

Відображення в обліку наявності основних засобів, операцій щодо їх руху, технічного обслуговування, ремонтів, а також нарахування та облік амортизації основних засобів є складовою посадових обов'язків бухгалтера-матеріаліста. Зазначені операції здійснюються у тому числі із дотриманням норм облікової політки підприємства. Основні принципи облікової політики ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» визначені відповідним Наказом керівника підприємства, відповідають вимогам чинного законодавства і за потреби оперативно оновлюються.

Елементи облікової політики ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», що визначають організацію обліку основних засобів підприємства систематизовані на рисунку 2.1.

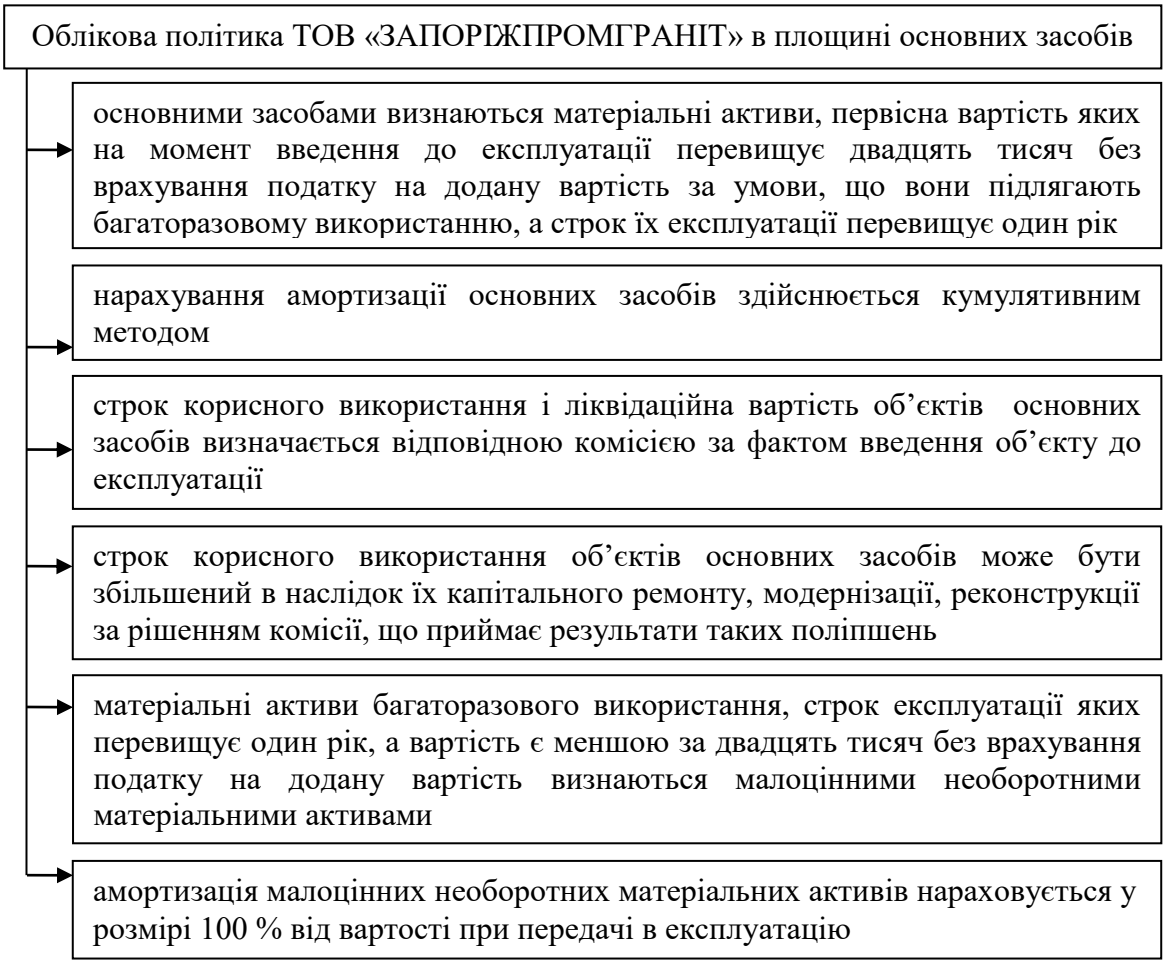


Рисунок 2.1 – Елементи облікової політики ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», що визначають організацію обліку основних засобів

За підсумками відображення в бухгалтерському обліку господарської діяльності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», як й інші юридичні особи, формує фінансову звітність, що має забезпечити користувачів інформацією про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

За типом фінансової звітності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» формує спрощену фінансову звітність – Фінансову звітність малого підприємства, адже зазначене підприємство відповідає за критеріями, що передбачені статтею 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» критеріям саме для ідентифікації малих підприємств. Так, середня вартість активів підприємства не перевищує суми, що дорівнює у гривнях 4 млн. грн., чистий дохід від реалізації продукції не перевищує суми,що дорівнює у гривнях, 8 млн. грн., а середньооблікова кількість найманих працівників не перевищує 50 осіб.

Фінансова звітність ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», як і інших юридичних осіб, незважаючи на спрощену форму є публічною звітністю. Окрім того вона регулярно подається до органів державної статистики, а також до Державної податкової служби як додаток до щоквартальної Податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Важливим призначенням фінансової звітності варто визнати моніторинг фінансового стану підприємства, що є надзвичайно важливим як для власників та керівників підприємства, так і для сторонніх суб’єктів – контрагентів, що вступають у різноманітні правовідносини із підприємством, – для кредиторів, постачальників, покупців тощо.

Дані спрощеної фінансової звітності дозволяють провести аналіз фінансового стану за показниками фінансової стійкості та ліквідності. І хоча йдеться про спрощений, такий собі експрес-аналіз, його результати є надзвичайно корисними для розуміння фінансового стану та перспектив розвитку того чи іншого підприємства.

В таблиці 2.2. представлені окремі показники фінансової стійкості та ліквідності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» за даними спрощеної фінансової

звітності за 2025 рік, що дозволяють сформувати висновок про фінансовий стан підприємства та відповідно його динаміку.

Таблиця 2.2 – Показники моніторингу фінансової стійкості та ліквідності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» станом на 01.01.2025. та на 01.01.2026.

Показник	01.01.2025.	01.01.2026.	Динаміка	Оптимальне значення	Відхилення 01.01.2026. від оптимального значення
1. Показники моніторингу фінансової стійкості					
1.1. Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,61	0,68	+ 0,07	> 0,5	+ 0,18
1.2. Коефіцієнт фінансової стійкості	1,56	2,13	+ 0,57	> 1	+ 1,13
1.3. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,24	0,29	+ 0,05	> 0,1	0,19
1.4. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,19	0,25	+ 0,07	> 0,15	0,10
2. Показники моніторингу ліквідності та платоспроможності					
2.1. Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	1,35	1,41	+ 0,06	> 1	+ 0,41
2.2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,81	0,76	– 0,05	> 0,7	+ 0,06
2.3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,17	0,23	+ 0,06	> 0,2	+ 0,03

Розраховані та проаналізовані показники моніторингу фінансового стану засвідчують, що ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» станом на 01.01.2026. знаходиться в стабільному фінансовому стані та відрізняється високим рівнем фінансової стійкості. Також варто зазначити, що протягом 2025 року фінансовий стан підприємства зміцнився, що є надзвичайно важливим, враховуючи макроекономічну ситуацію в країні. Рівень ліквідності балансу

підприємства і відповідно його платоспроможність на підставі розрахованих показників є задовільною, підприємство здатне своєчасно виконувати фінансові зобов'язання пере кредиторами і фінансувати господарську діяльність, що формує позитивні очікування щодо розвитку та роботи підприємства в майбутньому.

2.2 Характеристика системи відображення в обліку наявності, руху та використання основних засобів підприємства

В площині організації бухгалтерського обліку будь-якого підприємства надзвичайно важливим елементом є організація відображення в обліку наявності основних засобів, їх руху та використання, адже основні засоби є принциповою частиною активів підприємства, що й обґрунтовує важливість формування якісної інформації щодо їх наявності та руху, а також важливість відповідального ставлення до забезпечення їх збереження та створення умов їх раціонального, максимально ефективного використання.

Основні завдання організації відображення в обліку ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» наявності основних засобів, їх руху та використання можуть бути сформульовані таким чином:

– якісне документування та своєчасна фіксація в регістрах бухгалтерського обліку надходження основних засобів, фактів їх внутрішнього переміщення або вибуття із складу об'єктів основних засобів;

– коректне визначення та відображення в обліку первісної вартості об'єктів основних засобів;

– формування документально обґрунтованих облікових даних про наявність, стан і рух об'єктів основних засобів за місцями їх експлуатації, а також за матеріально відповідальними особами у місцях їх експлуатації;

– створення умов для контролю збереження основних засобів та для

прийняття управлінських рішень в площині ефективного використання основних засобів;

– систематичний щомісячний розрахунок амортизаційних відрахувань за основними засобами, що експлуатуються, відображення сум амортизаційних відрахувань, у тому числі у складі витрат підприємства;

– документування, адекватне відображення в обліку та оперативний контроль витрат на технічне обслуговування, ремонт та інші поліпшення основних засобів;

– впровадження якісної системи переоцінки вартості основних засобів, як активів, у випадках, коли доцільність такої переоцінки є обґрунтованою;

– визначення та відображення в обліку фінансових результатів операцій, пов’язаних із реалізацією та іншим вибуттям основних засобів із складу активів підприємства.

Документарною основою відображення в обліку будь-яких господарських операцій, у тому числі операцій, що пов’язані із рухом основних засобів, є первинні документи – документи, складені в паперовій або електронній формі, що засвідчують факти здійснення господарських операцій і є доказами, що такі операції відбулися. Первинні документи, за умови їх коректного формування, є доказами у суперечливих ситуаціях між учасниками господарських процесів, між контрагентами і приймаються судами задля визначення суперечливих ситуацій. Звісно такі важливі господарські операцій як надходження, переміщення, вибуття основних засобів мають бути документально підтверджені.

Тривалий період часу типові форми первинних документів щодо обліку наявності та руху основних засобів були Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995. «Про затвердження типових форм первинного обліку», але з починаючи із 22 жовтня 2021 року цей нормативний документ втратив свою чинні. Варто зазначити, що саме цим документом передбачені такі класичні первинні документи як «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (типова форма ОЗ-1), «Акт

списання основних засобів» (типова форма ОЗ-3), «Інвентарна картка обліку основних засобів» (типова форма ОЗ-6) або «Картка руху основних засобів» (типова форма ОЗ-8). В той же час варто зазначити, що хоча дані форми ще використовують деякі підприємства, їх варто зазнати застарілими і недоцільними до використання.

Обираючи форму первинних документів для обліку основних засобів, варто звернути на відповідні форми документів, що передбачені Наказом Міністерства фінансів України № 818 від 13.09.2016. «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання». Запропоновані даним нормативним документом форми можуть бути використані не лише організаціями і установами державного сектору, а й іншими підприємствами приватного сектору економіки. Йдеться про такі форми первинних документів як:

– «Акт приймання-передачі основних засобів;

– Акт введення в експлуатацію основних засобів;

– Акт внутрішнього переміщення основних засобів;

– Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів;

– Акт списання основних засобів (часткової ліквідації);

– Акт переоцінки основних засобів;

– Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів;

– Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) та інші» [60].

Що стосується практики документування наявності та руху основних засобів в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», то для документування наявності основних засобів, їх руху, ремонтів та амортизації на підприємстві застосовуються спеціальні первинні документи, форми яких розроблені індивідуально із врахуванням інформаційних потреб управління на даному підприємстві. Складаються такі документи за допомогою спеціального програмного забезпечення, що застосовується для автоматизації обліку на

підприємстві. Деякі з таких документів мають форму електронних, деякі – паперових. Порядок формування таких документів і їх опрацювання в обліку ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» будуть представлені нижче.

Первинні документи є інформаційною основою відображення наявності, руху та використання основних засобів в площині аналітичного та синтетичного обліку.

Задля забезпечення ведення синтетичного обліку наявності основних засобів, їх руху, використання та нарахування зносу (амортизації) основних засобів «Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організації» передбачені відповідні рахунки синтетичного обліку:

- рахунок 10 «Основні засоби»;
- рахунок 13 «Знос необоротних активів»;
- рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Наявність основних засобів за їх первісною вартістю відображається на синтетичному рахунку 10 «Основні засоби», який є активним та інвентарним. Зазначений рахунок використовується для обліку і систематизації даних про наявність та рух власних основних засобів підприємства, у тому числі об'єктів інвестиційної нерухомості, а також про наявність основних засобів, що отримані на умовах фінансової оренди.

Згідно із Інструкцією про застосування Плану рахунків «за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана 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 – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума

уцінки основних засобів» [55]. Таким чином відображення наявності основних засобів на синтетичному рахунку 10 «Основні засоби» здійснюється за оцінкою первісної вартості.

Планом рахунків до синтетичного субрахунку 10 «Основні засоби» передбачений розлогий перелік субрахунків, з яких в обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» використовуються такі:

103 «Будинки та споруди»

104 «Машини та обладнання»

105 «Транспортні засоби»

106 «Інструменти, прилади та інвентар»

109 «Інші основні засоби».

На кожному субрахунку до синтетичного рахунку 10 «Основні засоби» в обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» організований аналітичний облік у інвентарному розрізі, тобто за кожним окремим об’єктом основних засобів.

Синтетичний рахунок 15 «Капітальні інвестиції» використовується для облікової систематизації витрат на придбання або створення необоротних активів, до яких зокрема належать основні засоби. В операція, що пов’язані із надходженням (набуттям власності) на об’єкти основних засобів застосовуються два субрахунки цього синтетичного рахунку: 151 «Капітальне будівництво» і 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», останній з яких застосовується в обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ». Дані субрахунки є активними та калькуляційними, застосовуються для систематизації витрат, пов’язаних із будівництвом, придбанням, створенням основних засобів, що у підсумку за фактом введення об’єкту основних засобів до експлуатації формують його первісну вартість. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків «за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення зазнаних витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, за кредитом – їх зменшення (введення в дію, прийняття

в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо)» [55]. Аналітичний облік на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» має бути організований за кожним об’єктом незавершених капітальних інвестицій, зокрема, за кожним потенційним об’єктом основних засобів, що створюються.

Для систематизації облікових даних про накопичені суми амортизаційних відрахувань за об’єктами основних засобів Планом рахунків передбачений синтетичний субрахунок 131 «Знос основних засобів» синтетичного рахунку 13 «Знос необоротних активів». За обліковою природою субрахунок 131 варто визнати пасивним або іншими словами контр-активним до синтетичного рахунку 10 «Основні засоби». За кредитом субрахунку 131 «Знос основних засобів» відбувається відображення амортизаційних нарахувань і накопичується таким чином сума зносу основних засобів, а за дебетом – відбувається списання суми зносу (накопичених амортизаційних відрахувань).

Порядок відображення в обліку операцій щодо руху основних засобів в обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» в цілому відповідає загальним принципам організації обліку основних засобів. Першим етапом такого обліку для будь-якого об’єкту основних засобів є надходження на підприємство і зарахування до складу основних засобів як активів.

У теоретичній площині наявно кілька напрямків надходження основних засобів на підприємство. Основні засоби можуть бути придбані у постачальників за відповідну плату, можуть бути виготовлені (збудовані, змонтовані) підприємством самостійно, можуть бути отримані від засновників як внесок до статутного капіталу або можуть бути отримані із інших осіб безоплатно. Також можливі випадки, коли складу основних засобів переводяться активи, що раніше обліковувались як товари або готова продукція. Водночас слід зазначити, що найбільш поширеним способом надходження є придбання основних засобів за плату у постачальників, що додатково може передбачати наявність додаткових витрат, пов’язаних із

таким придбанням.

З цього приводу варто зазначити, що в практиці господарській діяльності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» наявні лише випадки придбання основних засобів, інші варіанти надходження основних засобів за період функціонування підприємства відсутні.

Дослідимо далі документування та відображення в обліку ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» операцій із надходження основних засобів шляхом їх придбання.

Операції із придбання основних засобів відбуваються на підставі договору купівлі-продажу, що укладається між відповідним постачальником і ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ». Таким договір визначає умови поставки та оплати основних засобів, що є об'єктом купівлі-продажу.

Передача об'єкту основних засобів відбувається на підставі видаткової накладної, що оформлюється постачальником матеріальних цінностей, а також технічної документації на відповідний об'єкт основних засобів. На підтвердження повноважень працівника ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» на отримання матеріальних цінностей від постачальника, бухгалтерія оформлює такому працівнику підприємства довіреність, яка реєструється в журналі обліку довіреностей, і яку представник підприємства передає представнику сторони постачальника.

В обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» акти приймання-передачі основних засобів не застосовуються і відповідно не складаються - оприбуткування об'єктів, що в майбутньому зараховуються до складу основних засобів, здійснюється за документами постачальника.

Бухгалтер-матеріаліст за даними первинних документів постачальника вносить інформацію до комп'ютеризованої облікової системи, формуючи обліковий документ – картку обліку капітальних витрат. Окрім витрат, до формуються у сумі, що відшкодовується (сплачується) постачальнику за відповідний об'єкт, у картці обліку капітальних витрат відображаються і інші витрати, пов'язані із придбанням (створенням) даного об'єкту основних

засобів, які згідно із нормами до п. 8 НП(с)БО 7 «Основні засоби» мають бути включені до первісної вартості даного об'єкту. Окремі складові таких витрат визнаються на підставі відповідних первинних документів – вимог на отримання матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин зі складу, актів сторонніх підрядників за отриманими роботами (послугами) із транспортування, встановлення та налагодження об'єктів основних засобів до експлуатації. У картці обліку капітальних витрат, таким чином, систематизуються всі витрати, що є складовими первісної вартості майбутніх об'єктів основних засобів. За такими картками обліку капітальні витрат здійснюються облікові запаси за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Наступним етапом є введення об'єкту основних засобів до експлуатації. Після закінчення всі підготовчих дій спеціальна комісія із працівників ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у складі директора, головного інженера і представника бухгалтерії (головного бухгалтера або бухгалтера-матеріаліста) приймає рішення щодо введення об'єкту основних засобів до експлуатації. Таке рішення оформлюється відповідним первинним документом – Актом введення в експлуатацію основного засобу. У такому документі в обов'язковому порядку зазначається найменування об'єкта та надається його коротка технічна характеристика, вказується інвентарний номер, місце експлуатації, прізвище матеріально відповідальної особи, а також сформована первісна вартість. В «Акті введення в експлуатацію основного засобу» комісією визначається строк корисного використання (експлуатації) об'єкта, а також його ліквідаційна вартість, якщо визнана доцільність її встановлення. Документ в обов'язковому порядку засвідчується підписаними членів комісії, а також підписом особи, яка приймає об'єкт під свою матеріальну відповідальність. На підставі акту введення в експлуатацію об'єкт із складу незавершених капітальних інвестицій переводиться в обліку до категорії основних засобів.

На підставі та за даними «Акта введення до експлуатації» за допомогою комп'ютерної облікової програми формується інвентарна картка

обліку об’єкта основних засобів, у які зазначені назва об’єкта, найменування виробника і основні технічні характеристики, інвентарний номер, первісна вартість, визначені строк корисного використання та ліквідаційна вартість (за наявності), місцезнаходження об’єкта на підприємстві (структурний підрозділ, ділянка), а також інформація про матеріально відповідальну особу.

Об’єктам основних засобів, що прийняті в експлуатацію і належать ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», надають інвентарні номери за таким принципом – перші три цифри – відповідний субрахунок синтетичного обліку, далі чотири цифри – номер конкретного об’єкта. З метою спрощення процедур інвентаризації та забезпечення збереження об’єктів інвентарні номери позначають на відповідних об’єктах основних засобів різними способами.

За інформацією первинних документів, що проводяться в обліковій програмі, здійснюється формування відомості за синтетичним рахунком 10 «Основні засоби» у розрізі субрахунків, а також із деталізацією на рівні аналітичного обліку за кожним окремим об’єктом основних засобів. Відповідна відомість таким чином є комбінованим регістром, що поєднує аналітичний та синтетичний облік основних засобів.

Варто також зазначити, що операції із придбання основних засобів у платників податку на додану вартість формують право на податковий кредит за даним податком, за умови, звісно, що постачальник також є платником ПДВ. Відображається податковий кредит на підставі спеціального електронного документу первинного податкового обліку – податкової накладної, яка має бути завантажена з Єдиного реєстру податкових накладних, що є можливим у випадку її формування та реєстрації постачальником. Право на податковий кредит передбачене податковим законодавством на першою подією – або за фактом перерахування постачальнику попередньої оплати, або за фактом отримання об’єкту від постачальника в рахунок майбутньої оплати.

Кореспонденція рахунків з практики відображення в обліку

ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» операції із придбання та введення до експлуатації основного засобу (обладнання для виробництва) представлена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків відображення в обліку ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» придбання та введення до експлуатації основного засобу

Дата	Сенс господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
Виконання попередньої оплати постачальнику				
05.03.2025.	Перерахована з поточного рахунку часткова попередня оплата постачальнику за об'єкт основних засобів:			
	- на суму перехованих коштів з ПДВ	371	311	51600,00
	- на суму ПДВ	644.2	644.1	8600,00
	- на суму врахованого податкового кредиту (підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної)	641.2	644.2	8600,00
Оприбуткування об'єкта від постачальника				
11.03.2025.	Оприбуткований отриманий від постачальника в рахунок часткової попередньої оплати об'єкт основних засобів:			
	- на вартість об'єкта без ПДВ	152	631	71625,00
	- на суму ПДВ в частині попередньої оплати	644.1	631	8600,00
	- на суму ПДВ понад попередню оплату	644.2	631	5725,00
	- на суму врахованого податкового кредиту (підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної)	641.2	644.2	5725,00
11.03.2025.	Відображений в обліку частковий залік заборгованості перед постачальником	631	371	51600,00
Відображення в обліку додаткових витрат, пов'язаних із об'єктом основних засобів				
14.03.2025.	Передані зі складу запасні частини для встановлення обладнання	152	207	1321,55
20.03.2025.	Нарахована заробітна плата працівникам за розвантаження та встановлення обладнання:			
	- на суму нарахованої заробітної плати	152	661	8150,00
	- на суму нарахованого єдиного соціального внеску	152	651	1793,00
24.03.2025.	Акцептований рахунок та акт виконаних робіт підрядника за налагодження обладнання:			
	- на вартість роботи без ПДВ	152	685	1775,00

Продовження таблиці 2.3.

1	2	3	4	5
24.03.2025.	- на суму ПДВ - на суму врахованого податкового кредиту (підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної)	644.2 641.2	685 644.2	355,00 355,00
Введення об’єкта основних засобів до експлуатації та визнання його первісної вартості				
24.03.2025.	Об’єкт переведений до категорії основних засобів на підставі акта введення в експлуатацію	104	152	82889,55

Наступним важливим етапом облікової роботи із основними засобами в практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» є нарахування амортизаційних відрахувань. Виконується така облікова процедура щомісяця. Визначення сум щомісячних амортизаційних нарахувань відповідно до норм облікової політики ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» здійснюється із застосуванням кумулятивного методу. Відповідно основними технічними елементами, що впливають на розмір щомісячних амортизаційних відрахувань за кожним об’єктом основних засобів, є первісна вартість, ліквідаційна вартість і строк корисного використання. Первісна вартість формується з витрат під час надходження об’єкту, строк корисного використання і ліквідаційна вартість визначаються комісією, що приймає рішення про прийняття об’єкта до експлуатації, та фіксуються у «Акті введення в експлуатацію» та «Інвентарній картці об’єкта основних засобів».

Визначення сум амортизаційних відрахувань за кожним об’єктом здійснюється в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» автоматично за допомогою облікового програмного продукту шляхом виконання спеціальної процедури. Нарахування амортизації здійснюється за кожним об’єктом, який відображається в обліку у складі основних засобів на початок відповідного місяця. За об’єктами, що вводяться до експлуатації в даному місяці, амортизаційні відрахування нараховуються лише починаючи з наступного місяця.

За підсумками облікової процедури із нарахування амортизації основних засобів формується обліковий регістр за субрахунком 131 «Знос

основних засобів», що містить дані як аналітичного, так і синтетичного обліку. Аналітично суми амортизаційних відрахувань відображаються в регістрі за кожним окремим об’єктом основних засобів, що дає можливість визначати залишкову вартість (як різницю між первісною вартістю та нарахованим за період експлуатації зносом). Така інформація потрібна для прийняття рішень в площині управління основними засобами, наприклад, визначення вартості їх реалізації. За облікові процесу із нарахування амортизаційних відрахувань в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» відповідає бухгалтер-матеріаліст.

В синтетичному обліку нараховані амортизаційні відрахування відображаються як відповідні витрати і накопичення (збільшення) зносу основних засобів. Відповідна кореспонденція рахунків з облікової практики ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» представлена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Кореспонденція рахунків із відображення в обліку нарахування амортизації основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»

Сенс господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
1. Відображене в обліку нарахування амортизації (зносу) виробничого обладнання, а також інших основних засобів виробничого призначення	91	131
2. Відображене в обліку нарахування амортизації (зносу) адміністративного обладнання, а також інших основних засобів адміністративного і загальногосподарського призначення	92	131
3. Відображення в обліку нарахування амортизації (зносу) основних засобів, що залучені в процесі збуту продукції	93	131

Якісна та безперебійна робота обладнання та інших основних засобів потребує їх систематичного ремонту, що актуалізує питання відображення відповідних операцій і витрат в обліку.

Для розмежування витрат на поточний та капітальний ремонти в обліку в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» приймається, що до поточних ремонтів належать ремонтні дії, що спрямовані на підтримку об’єкта у працездатному стані, а капітальним ремонтом вважаються такі ремонтні дії, які не лише

відновлюють працездатним стан об’єкт, а і призводять до поліпшення його технічних характеристик та/або продовження терміну корисного використання. Рішення щодо визнання даного ремонту поточним або капітальним потребує спеціальних технічних знань, відповідно прийняття таких рішень в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» знаходиться в межах посадових обов’язків головного інженера.

Варто також зауважити, що питання розмежування витрат на поточні і капітальні ремонти є для підприємства проблемним, адже під час перевірки у керівництва підприємства вже виникали конфлікти із працівниками державних податкових органів. Так, витрати на ремонт, який на підприємстві визнали поточним, ревізори визнали капітальними (бо на їхню думку такі ремонтні дії призвели до поліпшення основних засобів), що призвело до зменшення визнаних в обліку поточних витрат і відповідно донарахування зобов’язань з податку на прибуток підприємства разом із штрафними санкціями. Відповідно питання якісного розмежування витрат на поточні та капітальні ремонти набуло для підприємства особливого значення.

Витрати на поточний ремонт основних засобів систематизуються в обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у спеціальному обліковому документі – «Картці обліку витрат на здійснення поточного ремонту основних засобів». Окремі витрати на ремонт підтверджуються відповідними первинними документами, наприклад, актами підрядників, якщо до ремонтів залучаються сторонні підрядники, вимогами на отриманні зі складу матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин для ремонтів тощо. Облік витрат на ремонти належить до посадових обов’язків бухгалтера-матеріаліста. Обліковий процес цілком автоматизований за допомогою спеціального облікового програмного забезпечення.

Кореспонденція рахунків із відображення в обліку витрат на поточний ремонт з облікової практики ТОВ ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» презентована в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Кореспонденція рахунків із відображення обліку витрат на поточний ремонт виробничого обладнання

Сенс господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1. Відпущені зі складу для виконання поточного ремонту виробничі запаси:			
- матеріали	91	201	4150,25
- будівельні матеріали	91	205	1160,20
- запасні частини	91	207	8541,50
2. Нарахована заробітна плата працівникам підприємства за виконання поточного ремонту основних засобів:	91	661	9500,00
- на суму нарахованої заробітної плати			
- на суму нарахованого єдиного соціального внеску	91	651	2090,00
3. Акцептований рахунок та акт виконаних робіт підрядника за виконання поточного ремонту обладнання:			
- на вартість роботи без ПДВ	91	685	10625,00
- на суму ПДВ	644.2	685	2125,00
- на суму врахованого податкового кредиту (підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної)	641.2	644.2	2125,00

Для систематизації витрат на виконання капітального ремонту та інших капітальних поліпшень основних засобів в обліковій практиці ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНТІ» використовується спеціальний обліковий документ – «Картка обліку витрат на здійснення капітального ремонту (поліпшення) основних засобів». Такі картки формуються бухгалтером-матеріалістом із застосування облікового програмного забезпечення. Додатково для підтвердження окремих складових витрат, як і у випадках із поточними ремонтами, мають бути наявні і додаткові первинні документи – вимоги, акти підрядників тощо.

В синтетичному обліку для систематизації витрат на капітальні ремонти і інші капітальні поліпшення основних засобів застосовується синтетичний субрахунок 152 «Придбання (створення) основних засобів». За дебетом відповідні рахунки накопичуються, а після прийняття результатів ремонту такі витрати відносяться на збільшення первісної вартості відповідного об’єкту основних засобів.

Кореспонденція рахунків із відображення в обліку витрат на капітальний ремонт з облікової практики ТОВ ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» презентована в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків із відображення обліку витрат на капітальний ремонт (поліпшення) основних засобів

Сенс господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1. Систематизація витрат на капітальний ремонт (капітальні поліпшення) основних засобів			
1.1. Акцептований рахунок та акт виконаних робіт підрядника за виконання капітального ремонту (поліпшень) основних засобів:			
- на вартість роботи без ПДВ	152	685	18125,00
- на суму ПДВ	644.2	685	3625,00
- на суму врахованого податкового кредиту (підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної)	641.2	644.2	3625,00
1.2. Відпущені зі складу для виконання капітального ремонту (поліпшень) виробничі запаси:			
- матеріали	152	201	5540,20
- будівельні матеріали	152	205	3785,95
- запасні частини	152	207	14785,15
1.3. Нарахована заробітна плата працівникам підприємства за виконання капітального ремонту (поліпшень) основних засобів:			
- на суму нарахованої заробітної плати	152	661	19550,00
- на суму нарахованого єдиного соціального внеску	152	651	4301,00
2. Збільшення первісної вартості основних засобів на суму проведеного капітального ремонту (поліпшень)			
2.1. Збільшена первісна вартість об’єкту основних засобів на суму визнаних витрат на здійснення його капітального ремонту (поліпшень)	104	152	66087,30

Важливою складовою відображення в обліку руху основних засобів є облік операцій щодо їх вибуття. Причинами такого вибуття може бути реалізація, передача до статутного капіталу іншої юридичної особи в обмін на корпоративні права, безоплатна передача іншим особам, а також ліквідація із різних причин.

Розповсюдженим напрямком вибуття основних засобів є їх реалізація. Розглянемо такі операції із облікової практики ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ».

У юридичній площині реалізація основних засобів відбувається на підставі укладеного із покупцем договору купівлі-продажу, у якому визначаються умови поставки та реалізації.

Для документування передачі об'єкту основних засобів представнику покупця формується видаткова накладна в двох екземплярах. Відповідно один із екземплярів передається представнику покупця, другий із підписом представника покупця і довіреністю, щдо підтверджує його повноваження, залишається в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ». Варто також звернути увагу, що акти приймання-передачі для документування таких операцій підприємство не застосовує.

Операції із реалізації основних засобів, а також операцій із передачі основних засобів до статутного капіталу інших юридичних осіб, із безоплатної передачі, а також операцій із ліквідації основних засобів за самостійним рішенням підприємства вимагають від підприємств – платників податку на додану вартість визнання податкових зобов'язань. Єдине виключення, коли відповідно податкові зобов'язання з податку на додану вартість не визнаються, передбачене п. 189.9 ПКУ у випадках, коли «основні … засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення основних засобів» [57].

Розмір таких податкових зобов'язань з податку на додану вартість за фактом реалізації визначається виходячи з продажної договірної вартості об'єкта основних засобів, однак згідно із п. 188.1 ПКУ «база оподаткування операцій з поставки необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції» [57]. Визнаються податкові зобов'язання відповідно до загальних правил за першою подією і фіксуються шляхом формування податкової накладної, що має бути в обов'язковому порядку зареєстрована в Єдиному реєстрі

податкових накладних.

Кореспонденція рахунків із відображення операцій із реалізації основного засобу з облікової практики ТОВ ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» презентована в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків із відображення обліку реалізації основних засобів ТОВ ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»

Дата	Сенс господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Отримання від покупця попередньої оплати				
10.09.2025.	Отримана на поточний рахунок попередня оплата від покупця за об'єкт основних засобів, що підлягає реалізації:			
	- на суму отриманих коштів	311	681	51645,00
	- на суму ПДВ, що визнається у складі податкових зобов'язань за фактом отримання попередньої оплати	643	641.2	8607,50
Передача покупцеві прав власності на об'єкт основних засобів, що реалізується				
15.09.2025.	Списання зносу, нарахованого за період експлуатації об'єкту, у зв'язку із виводом об'єкта із категорії основних засобів	131	104	15425,63
15.09.2025.	Визнання об'єкту основних засобів за залишковою вартістю необоротним активом, що утримується для продажу	286	104	37099,37
15.09.2025.	Відображена передача прав власності покупцеві на об'єкт, що реалізується:			
	- на суму заборгованість покупця із врахування ПДВ та відповідно на суму доходу від реалізації необоротного активу, що утримувався для продажу	377	712	51645,00
	- на суму ПДВ в частині визнаного доходу від реалізації	712	641.2	8607,50
	- на облікову вартість реалізованого об'єкта необоротних активів, що утримувався для продажу	943	286	33099,37
	- на суму заліку заборгованостей	681	377	51645,00
30.09.2025.	В кінці місяця враховані доходи на витрати переносяться на рахунок фінансових результатів:			
	- чистий дохід від реалізації	712	791	43037,50
	- собівартість реалізованого активу	791	943	37099,37

Певним підсумком відображення в обліку наявності основних засобів є презентація відповідної інформації щодо основних засобів у фінансовій

звітності підприємства. Зважаючи, що ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у якості фінансовій звітності формує Фінансову звітність малого підприємства, відповідна інформація про наявність основних засобів представлена у балансі даної форми. А саме у І розділі Активу наявні такі рядки як:

– рядок 1010 «Основні засоби», де наводиться залишкова вартість наявних основних засобів, яка розраховується як різниця первісної вартості і накопиченого зносу;

– рядок 1011 «первісна вартість», де наводиться первісна вартість наявних основних засобів за даними обліку (сума за дебетом рахунку 10 «Основні засоби»);

– рядок 1012 «знос», де наводить сума накопиченого зносу наявних основних засобів за даними обліку (сума за кредитом субрахунку 131 «Знос основних засобів»).

2.3 Проблематика вдосконалення обліку основних засобів

Побудова якісної обліком системи щодо відображення наявності, руху та використання основних засобів є ключовим завданням для кожного підприємства, оскільки управління основними засобами вимагає надійної інформаційної бази для підтримки процесу прийняття управлінських рішень.

Критичне дослідження системи обліку основних засобів, що організована в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», дозволяє стверджувати про її високий якісний організаційний рівень. Наявна облікова система забезпечує своєчасне і повне формування необхідної інформації для прийняття управлінських рішень, що є важливим внеском у забезпечення прибуткової діяльності підприємства. Крім того, доцільно зазначити, що облікова система успішно виконує завдання щодо гарантування збереження основних засобів. Систематично, перед формуванням річної фінансової

звітності, на підприємстві проводиться інвентаризація основних засобів, і за весь період функціонування підприємства не було зафіксовано жодного випадку нестачі об’єктів основних засобів або навмисного погіршення їхніх якісних характеристик.

Одночасно дослідження практики організації та ведення обліку основних засобів за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» дозволило виявити кілька проблемних організаційних питань, які стосуються не лише особливостей облікової практики даного підприємства, а є актуальними для багатьох інших вітчизняних підприємств.

Перше проблемне питання полягає у розмежуванні поточних та капітальних витрат в площині здійснення ремонтів основних засобів і частково вже було досліджене у теоретичній частині роботи.

Так, нормативними документами, що регламентують ведення обліку основних засобів, зокрема НП(с)БО 7 «Основні засоби», передбачене розмежування «витрат, що здійснюються для підтримання об’єкта в робочому стані» та «витрат, пов’язаних з поліпшенням об’єкта». А саме, згідно із п. 15 НП(с)БО 7 «витрати, що здійснюються для підтримання об’єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат» [50]. Одночасно п. 14 НП(с)БО 7 передбачено, що «первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов’язаних з поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта» [50].

Але маємо розуміти, що на практиці нерідко трапляється так, що ремонт основних засобів, спрямований на підтримання їх у робочому стані та забезпечення початково очікуваних економічних вигод від експлуатації, одночасно покращує їхні якісні характеристики. Зазвичай це пов’язано з використанням сучасних і більш прогресивних матеріалів, запасних частин та

технологій під час проведення ремонтних робіт. У результаті постає логічне питання: як правильно визначати тип витрат на такий ремонт – віднести їх до поточних або прийняти як капітальні витрати.

Невизначеність, що наявна у зазначені площині, набуває особливо гострого характеру у практиці оподаткування прибутку підприємств податком на прибуток. Так, підприємства, які включають витрати на ремонт основних засобів до складу поточних витрат, зменшуючи тим самим оподатковуваний прибуток, постійно ризикують опинитися в ситуації, коли під час перевірок працівники державних податкових органів кваліфікують такі витрати як витрати на поліпшення основних засобів, що підлягають капіталізації. Результатом цього може стати донарахування суми податку на прибуток, разом із нарахуванням пені та штрафних санкцій.

З метою хоча б часткового вирішення визначеної облікової проблеми на рівні ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» пропонується наступний підхід. Перш за все, необхідно доручити головному інженеру підготувати внутрішній документ під назвою «Положення про ремонти та поліпшення основних засобів». У цьому документі слід докладно описати, залежно від видів основних засобів, що використовуються на підприємстві, яким чином слід класифікувати певні дії з кожним об’єктом: як роботи, спрямовані на підтримку його в працездатному стані, або як заходи для поліпшення якісних характеристик даного об’єкта. Далі, після виконання кожного ремонту бухгалтерія повинна отримувати від головного інженера доповідну записку, у якій буде чітко вказано, чи йдеться про ремонт для підтримки об’єкта в робочому стані, чи це ремонт, спрямований на покращення його якісних властивостей. Такі доповідні записки мають додаватися до карток обліку витрат на ремонти основних засобів, що використовуються в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» як первинні документи для відображення витрат на ремонт.

Принципово описана обліково-фіскальна проблема може бути вирішена лише на законодавчому рівні, що дозволить впорядкувати

відповідні питання у площині управління основними засобами окремих підприємств. Так, Ю.Б. Скорнякова за підсумками проведеного наукового дослідження задля вирішення зазначеної проблеми пропонує доповнити «ст. 138 Податкового Кодексу України нормою про те, що платник податку має право включати до поточних витрат витрати на відновлення та поліпшення технічних характеристик основних засобів, у тому числі витрати на ремонт, модернізацію та реконструкцію основних засобів, у розмірі не більше як 25 відсотків амортизаційних відрахувань, нарахованих за період експлуатації окремого об'єкту основних засобів, за мінусом вже врахованих таким чином витрат на попередні роботи щодо відновлення та поліпшення технічних характеристик даного об'єкту основних засобів» [67, с. 41]. Додатково в обліковій площині науковець пропонує «внесення змін у П(с)БО 7 «Основні засоби», які дозволять підприємству самостійно визначати доцільність та встановлювати розмір відповідної вартісної межі витрат на відновлення та поліпшення технічних характеристик основних засобів, що можуть бути визнані поточними витратами, у відсотках від суми накопичених амортизаційних відрахувань за кожним об'єктом основних засобів. Витрати, понад встановлену межу, будуть вважатися капітальними, тобто такими, що збільшують первісну вартість. Відповідні елементи, таким чином, стануть додатковим елементом облікової політики підприємств» [67, с. 41].

Звісно такі зміни спричинять появу додаткової різниці щодо корегування прибутку до оподаткування, але в комплексі це дозволить вирішити питання суб'єктивності та конфліктності в процесі відображення витрат на відновлення та поліпшення основних засобів при визначення фінансових результатів діяльності і відповідно сум податку на прибуток підприємства до сплати.

Іншим проблемним питанням обліку основних засобів, що варто розглянути, є, на нашу думку, питання кореспонденції рахунків обліку задля відображення операцій із реалізації основних засобів.

Стандартна процедура відображення в обліку продажу основних засобів передбачає переведення об’єкта за залишковою вартістю до категорії необоротних активів, що утримуються для продажу. Після цього доходи та витрати від реалізації визнаються у складі іншої операційної діяльності. Зазначений варіант кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку пропонується зокрема у підручнику з фінансового обліку Я.Д. Крупки, З.В. Задорожного і Н.В. Ґудзь [34, с. 36] або в навчальному посібнику з бухгалтерського обліку О.В. Зінченко, Н.Й. Радіонової, Є.Б. Хаустової [26, с. 83]. Даний варіант активно використовується в обліковій практиці підприємств, пропонується як стандартний в облікових програмних продуктах для вітчизняних підприємств. Саме такий варіант кореспонденції рахунків задля відображення в обліку реалізації основних засобів застосовується в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» (відповідний приклад з облікової практики підприємства представлено в таблиці 2.7).

Обґрунтовується така кореспонденція рахунків, зазвичай, п. 33 П(с)БО 7 «Основні засоби», за яким «об’єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом» [50], а також нормами П(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Варто зауважити, що на практиці трансформація об’єкту основних засобів в об’єкт, що утримується для продажу, досить часто носить формальний характер. Так, у місяці реалізації об’єкт основних засобів ще експлуатується як основний засобів, відповідно нараховуються амортизаційні відрахування, далі відбувається передача прав власності на об’єкт покупцеві і задля відображення в обліку реалізації об’єкт, який фактично вже не є активом підприємства, спочатку переводять до категорії необоротних активів, утримуваних для продажу, а вже потім списують з балансу.

Аналізуючи процедуру переведення основних засобів до категорії необоротних активів, утримуваних для продажу, важливо враховувати її економічний сенс. Основні засоби належать до матеріальних активів,

призначених для використання у виробничій чи іншій діяльності протягом тривалого часу – саме тому їх вартість має бути поступово перенесена на витрати через механізм амортизації. Проте, якщо об’єкт, який раніше використовувався як основний засіб, більше не застосовується за початковим призначенням і планується до продажу, нарахування амортизації стає недоцільним. У такому випадку цей актив має бути виведений з експлуатації та класифікований як необоротний актив, що утримується для продажу. Відповідно доцільно зауважити, що згідно із до п. 6 НП(с)БО 27 «на необоротні активи, утримувані для продажу, у тому числі необоротні активи, що входять до групи вибуття, амортизація не нараховується» [51].

Отже, на наш погляд, у практиці обліку доцільно чітко розмежовувати дві можливі ситуації. Зокрема, якщо продаж основного засобу відбувається в останній місяць його експлуатації за призначенням, то в обліку доцільно відображати саме операцію реалізації основного засобу. При цьому дохід від продажу доцільно відображати за кредитом субрахунку 746 «Інші доходи», тоді як витрати, пов’язані з цією операцією, – за дебетом субрахунку 976 «Списання необоротних активів».

В інших випадках, коли основний засіб виводиться з експлуатації з метою його подальшого продажу, необхідно оформити первинний документ – «Акт виведення з експлуатації», у якому має бути зазначена причина вибуття – припинення використання із подальшою. З наступного місяця після такої перекваліфікації амортизація даного об’єкта припиняється. А продаж необоротного активу, утримуваного для продажу, відображається в бухгалтерському обліку через визнання доходів і витрат операційної діяльності. Для організації більш адекватної кореспонденції рахунків у межах таких операцій доцільною видається зміна назви субрахунку 943 з «Собівартість реалізованих виробничих запасів» на «Собівартість реалізованих запасів».

Відповідна кореспонденція рахунків, що є доречною у кожному з двох розглянутих випадків, представлена в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Кореспонденція рахунків обліку реалізації основних засобів і необоротних активів, що утримуються для продажу

Сенс господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
1. Реалізація основного засобу без переведення до категорії необоротних активів, що утримуються для продажу		
1.1. Відображена заборгованість покупця та дохід від реалізації основного засобу	361 (377)	746
1.2. Відображені податкові зобов'язання з ПДВ (за умови, що продавець є платником ПДВ)	746	641.ПДВ
1.3. Списання знос, нарахованого за період експлуатації об'єкта, що реалізується	131	10
1.4. Списання до поточних витрат залишком вартості об'єкта, що реалізується	976	10
2. Ідентифікація та реалізація необоротного активу, що утримується для продажу		
2.1. Списання зносу, нарахованого за період експлуатації об'єкту, у зв'язку із виводом об'єкта із категорії основних засобів	131	10
2.2. Визнання об'єкту основних засобів за залишковою вартістю необоротним активом, що утримується для продажу	286	10
2.3. Відображена заборгованість покупця та дохід від реалізації необоротного активу, що утримується для продажу	361 (377)	712
2.4. Відображені податкові зобов'язання з ПДВ (за умови, що продавець є платником ПДВ)	712	641.ПДВ
2.5. списання до поточних витрат облікової вартості необоротного активу, що утримується для продажу	943	286

Запровадження розроблених пропозицій у практику обліку сприятиме впорядкуванню відображення операцій, пов'язаних із вибуттям основних засобів шляхом їх реалізації. Це стане можливим, зокрема, завдяки відмові від формального підходу до перекваліфікації основних засобів у необоротні активи, утримувані для продажу, у ситуаціях, коли така зміна облікового статусу не відповідає економічній сутності господарських операцій.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»

3.1 Аналіз наявності, стану, структури та динаміки основних засобів

Перший початковий етап аналітичного дослідження основних засобів полягає у дослідженні їхнього складу та структури. Йдеться про визначення питомої ваги основних засобів виробничого та невиробничого призначення, а також питомої ваги основних засобів активної та пасивної складових. Дослідження структури основних засобів має передбачати вивчення її динаміки, тобто порівняння з показниками попередніх періодів. Здійснюючи таке порівняння варто звернути увагу на те, що збільшення питомої ваги основних засобів невиробничого призначення або основних засобів пасивної складової вважається негативною тенденцією.

Обов’язковою також є аналітична оцінка забезпеченості підприємства основними засобами, що здійснюється шляхом розрахунку та аналізу відповідних коефіцієнтних показників – показника фондоозброєності працівників, а також коефіцієнта забезпеченості підприємства основними засобами, який визначається шляхом ділення показника балансової вартості основних засобів на загальну балансову вартість активів в цілому.

Виконаємо аналітичне дослідження динаміки та структури основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» станом на 01.01.2026. в порівнянні із станом на 01.01.2025., визначивши таким чином зміни, що відбулися у загальній вартості та відповідно структурі основних засобів підприємства за 2025 рік.

Ключовим моментом структури прийнятий розподіл основних засобів підприємства на основні засоби активної складової і основні засоби пасивної

складової. Відповідні розрахунки щодо динаміки та структури варто виконати за двома вартісними оцінками основних засобів – за первісною вартістю, і за залишковою вартістю.

Враховуючи, що основні засоби характеризуються двома основними вартісними оцінками – первісною та залишковою вартістю, проведемо аналіз структури й за первісною, й за залишковою вартістю.

Аналітичне дослідження структури та динаміки основних засобів за первісною вартістю за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» станом на 01.01.2025. та 01.01.2026. наведене в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Дослідження динаміки та структури основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» за оцінкою первісної вартості

Аналітичні показники	Станом на 01.01.2025.		Станом на 01.01.2026.		Динаміка		
	тис. грн	%	тис. грн.	%	абсолют-на, тис. грн.	віднос-на, %	структур-на, %
1. Вартість основних засобів активної складової	22654,9	60,1	23702,8	51,7	1047,9	4,6	- 8,4
1.1. Виробниче обладнання	15986,4	42,4	16640,5	36,3	654,1	4,1	- 6,1
1.2. Інші основні засоби активної складової	6668,5	17,7	7062,3	15,4	393,8	5,9	- 2,3
2. Вартість основних засобів пасивної складової	15046,3	39,9	22141,9	48,3	7095,6	47,2	+ 8,4
2.1. Приміщення, меблі, оргтехніка	9269,5	24,6	14759,8	32,2	5490,3	59,2	+ 7,6
2.2. Інші основні засоби пасивної складової	5776,8	15,3	7382,1	16,1	1605,3	27,7	+ 0,8
Підсумкова вартість основних засобів	37701,2	100,0	45844,7	100,0	8143,5	21,6	0,0

За даними виконаних розрахунків можна стверджувати про позитивну динаміку вартості основних засобів підприємства в цілому. Так, вартість наявних основних засобів за оцінкою первісною вартості збільшилася за 2025 рік, тобто станом на 01.01.2026. в порівнянні із станом на 01.01.2025, на

8143,5 тис. грн. або на 21,6 %. Варто окремо зазначити, що позитивна динаміка наявна за всіма виокремленими структурними групами основних засобів – як за основними засобами активної складової, так і за основними засобами пасивної складової. Але в той же час варто зазначити, що темпи збільшення вартості основних засобів пасивної складової помітно перевищують темпи збільшення вартості основних засобів активної складової, що є тенденцією безперечно негативною. Так, первісна вартість основних засобів пасивної складової збільшилась за 2025 рік на 7095,6 тис. грн. або на 47,2 %, в той час як первісна вартість основних засобів активної складової за той же період збільшилась лише на 1047,9 тис. грн. або на 4,6 %.

Виявлені негативні зміни присутні і у структурних змінах. Так, питома вага основних засобів пасивної складової збільшилась за 2025 рік на 8,4 % – з 39,9 % до 48,3 %, а питома вага основних засобів активної складової навпаки зменшилась на 8,4 % – з 60,1 % до 51,7 % відповідно, що безперечно є негативною зміною, адже додана вартість продукується насамперед основними засобами активної складової.

Аналітичне дослідження структури та динаміки основних засобів за залишковою вартістю за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» станом на 01.01.2025. та 01.01.2026. представлене в таблиці 3.2.

Таким чином, залишкова вартість основних засобів в цілому збільшилась станом на 01.01.2026 в порівнянні із станом на 01.01.2025., тобто за 2025 рік, на 5344,9 тис. грн. або на 18,9 %, що свідчить про активне оновлення основних засобів підприємства. В той же час варто звернути увагу на те, що відбувається оновлення основних засобів пасивної складової. Залишкова вартість таких основних засобів збільшилась за 2025 рік на 5271,7 тис. грн. або на 44,4 %. Оновлення основних засобів активної частини навпаки відбувається надзвичайно повільно, а залишкова вартість основної їх робочої складової – виробничого обладнання – взагалі зменшилась за 2025 рік на 391,4 тис. грн. або на 3,2 %, що безперечно матиме негативний вплив на рівень ефективності використання основних засобів підприємства.

Таблиця 3.2 – Дослідження динаміки та структури основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» за оцінкою залишкової вартості

Аналітичні показники	Станом на 01.01.2025.		Станом на 01.01.2026.		Динаміка		
	тис. грн	%	тис. грн.	%	абсолют-на, тис. грн.	віднос-на, %	структур-на, %
1. Вартість основних засобів активної складової	16469,7	58,1	16542,9	49,1	73,2	0,4	- 9,0
1.1. Виробниче обладнання	12048,9	42,5	11657,5	34,6	- 391,4	- 3,2	- 7,9
1.2. Інші основні засоби активної складової	4420,8	15,6	4885,4	14,5	464,6	10,5	- 1,1
2. Вартість основних засобів пасивної складової	11879,2	41,9	17150,9	50,9	5271,7	44,4	+ 9,0
2.1. Приміщення, меблі, оргтехніка	7398,1	26,1	11555,8	34,3	4157,7	56,2	+ 8,2
2.2. Інші основні засоби пасивної складової	4481,1	15,8	5595,1	16,6	1114,0	24,9	+ 0,8
Підсумкова вартість основних засобів	28348,9	100,0	33693,8	100,0	5344,9	18,9	0,0

Негативними є і структурні зрушення 2025 року. Так, питома вага залишкової вартості основних засобів пасивної складової у загальній сумі залишкової вартості основних засобів збільшилась на 9,0 % – з 41,9 % до 50,9 %, а питома вага залишкової вартості основних засобів активної складової навпаки зменшилась на 9,0 % – з 58,1 % до 49,1 % відповідно. Як наслідок питома вага залишкової вартості основних запасів пасивної частини станом на 01.01.2026. перевищила 50 % і дорівнює 50,9 %, хоча у попередніх періодах більшість становили саме основні засоби активної складової.

У підсумку варто зазначити, що динамічні структурні зрушення у структурі основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» є негативними, і якщо виявлені тенденції збережуться у майбутніх періодах, підприємство реально ризикує помітно скоротити обсяги виробництва та продукції, рівень прибутковості та відповідно і конкурентоспроможність.

Аналітичне дослідження забезпеченості діяльності підприємства

основними засобами передбачає розрахунок і дослідження динаміки таких аналітичних показників як фондоозброєність працівників і коефіцієнт наявності основних засобів. Дослідження зазначених показників за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» представлене в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Дослідження рівня забезпеченості діяльності ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» основними засобами

Аналітичні показники	Станом на 01.01.2025.	Станом на 01.01.2026.	Динаміка	
			абсолютна	відносна, %
1. Балансова вартість основних засобів, тис. грн.	28348,9	33693,8	5344,9	18,9
2. Балансова вартість активів підприємства в цілому, тис. грн.	61469,5	72020,4	10550,9	17,2
3. Коефіцієнт наявності основних засобів	0,461	0,467	0,006	х
4. Кількість штатних працівників, осіб	41	45	4	9,8
5. Фондоозброєність одного працівника, тис. грн./особа	691,4	748,8	57,4	8,3

За підсумками виконаних розрахунків можна стверджувати, що рівень забезпеченості ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» основними засобам за оцінкою коефіцієнта наявності основних засобів, що відображає питому вагу балансової вартості основних засобів у балансовій вартості активів підприємства, практично не змінився. В той же час присутні помітні зміни щодо рівня фондоозброєності праці, адже показник фондоозброєності праці одного працівники збільшився станом за 2026 рік збільшився на 57,4 тис. грн. або на 8,3 %. Теоретично, такі зміни мають сприяти зростанню рівня продуктивності праці, але враховуючи обґрунтований вище висновок про оновлення переважно основних засобів пасивної складової, виявлене зростання фондоозброєності праці складно визнати реальним чинником підвищення продуктивності праці, навіть в умовах, коли оновлення саме основних засобів пасивної складової було визнано доцільним.

У якості важливого інструмента дослідження стану та руху основних засобів приймаються зазвичай наступні відносні показники:

1. Коефіцієнт зносу основних засобів – відношення суми накопиченого зносу до первісної вартості основних засобів на той же момент часу (на початок, на кінець року тощо) (формула 3.1):

$$К_{з} = \frac{Знос_ОЗ}{Первісна_вартість_ОЗ}. \quad (3.1)$$

2. Коефіцієнт оновлення основних засобів – відношення вартості основних засобів, що були введені до експлуатації за період, до первісної вартості основних засобів на кінець такого періоду (формула 3.2):

$$К_{он} = \frac{Вартість_ОЗ_введених_за_період}{Первісна_вартість_ОЗ_на_кінець_періоду}. \quad (3.2)$$

3. Коефіцієнт вибуття основних засобів – відношення первісної вартості основних засобів, що були виведені з експлуатації за період, до первісної вартості основних засобів на початок такого періоду (формула 3.3):

$$К_{виб} = \frac{Первісна_вартість_ОЗ_виведених_за_період}{Первісна_вартість_ОЗ_на_початок_періоду}. \quad (3.3)$$

Детальний та ґрунтовний аналіз стану та руху основних засобів підприємства має передбачати розрахунок та вивчення динаміки зазначених відносних показників не лише для основних засобів як таких, а й для окремих структурних складових – основних засобів активної складової, основних засобів пасивної складової, окремо виробничого обладнання тощо.

Підсумовуючи розраховані показники варто розуміти, для підприємств, основні засоби яких за розрахованими коефіцієнтами зносу є відносно новими, нормальним є як невеликий рівень коефіцієнтів оновлення та вибуття основних засобів, так і високий рівень таких показників. Останнє означатиме, що підприємство активно розширює діяльність, можливо її

диверсифікує. В той же час за високих коефіцієнтів зносу низькі коефіцієнти оновлення і вибуття основних засобів свідчать, що процес відтворення основних засобів відбувається із проблемами. В майбутньому це загрожує підприємству втратою конкурентоспроможності і ризиком зупинки функціонування в цілому.

Показники стану (рівня зносу) основних засобів, розраховані за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», систематизовані в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Дослідження показників зносу основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» в динаміці

Аналітичні показники	Станом на 01.01.2024.	Станом на 01.01.2025.	Станом на 01.01.2026.
1.1. Накопичений знос основних засобів активної складової	4765,1	6185,2	7159,9
1.2. Первісна вартість основних засобів активної складової	20595,3	22654,9	23702,8
1.3. Коефіцієнт зносу основних засобів активної складової	0,231	0,273	0,302
2.1. Накопичений знос основних засобів пасивної складової	2717,7	3167,1	4991,0
2.2. Первісна вартість основних засобів пасивної складової	14794,1	15046,3	22141,9
2.3. Коефіцієнт зносу основних засобів пасивної складової	0,184	0,210	0,225
3.1. Накопичений знос основних засобів в цілому	7482,8	9352,3	12150,9
3.2. Первісна вартість основних засобів в цілому	35389,4	37701,2	45844,7
3.3. Коефіцієнт зносу основних засобів в цілому	0,211	0,248	0,265

Представлені в таблиці розраховані станом на початок 2024 року, 2025 року та 2026 року коефіцієнти зносу свідчать про несуттєвий рівень зносу основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ». Динаміка розрахований показників (зростання рівня зносу відбувається, але темпи не є швидкими) підтверджує, що підприємство не лише експлуатує наявні основні засоби, що призводить до втрати їх споживчих властивостей і відповідно вартості, а й активно оновлює основні засоби. Але поряд з цим, варто також

звернути увагу на те, що рівень зносу основних засобів активної складової є більшим, ніж рівень зносу основних засобів пасивної складової і рівень зносу основних засобів в цілому. Така ситуація є проблемною, адже підприємство має насамперед оновлювати основні засоби активної складової, адже саме вони забезпечують виробництво продукції, формування доданої вартості і відповідно прибуткову роботу підприємства.

Швидке підвищення рівня зносу основних засобів активної складової є наслідком низьких темпів оновлення таких основних засобів. На підтвердження такого висновки варто звернутися до коефіцієнтів оновлення основних засобів, що також можуть бути розраховані окремо за основними засобами в цілому, окремо за основними засобами активної складової і окремо за основними засобами пасивної складової.

Інформація для розрахунку зазначених аналітичних показників, а також коефіцієнти оновлення основних засобів, розраховані за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», представлені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Дослідження показників оновлення основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» в динаміці

Аналітичні показники	2024 рік	2025 рік
1.1. Вартість введених до експлуатації протягом року основних засобів активної складової	3063,4	2497,4
1.2. Первісна вартість основних засобів активної складової на кінець року	22654,9	23702,8
1.3. Коефіцієнт оновлення основних засобів активної складової	0,135	0,105
2.1. Вартість введених до експлуатації протягом року основних засобів пасивної складової	1727,1	6539,2
2.2. Первісна вартість основних засобів пасивної складової на кінець року	15046,3	22141,9
2.3. Коефіцієнт оновлення основних засобів пасивної складової	0,115	0,295
3.1. Вартість введених до експлуатації протягом року основних засобів	4790,5	9036,6
3.2. Первісна вартість основних засобів в цілому на кінець року	37701,2	45844,7
3.3. Коефіцієнт оновлення основних засобів в цілому	0.127	0,197

Динаміка розрахованих показників з точки зору доцільності є суперечливою. Так, варто визнати, що в цілому темпи оновлення основних засобів підприємства у 2025 році в порівнянні із 2024 року прискорились, що варто визнати за позитивну зміну. Саме про це свідчить збільшення коефіцієнту оновлення основних засобів з 0,127 у 2024 році до 0,197 у 2025 році. В той же час дослідження ситуації за структурою основних засобів виявило надзвичайно проблемні моменти. Так, у 2025 році оновлювалися переважно основні засоби пасивної складової – відповідний коефіцієнт оновлення помітно збільшився – з 0,115 у 2024 році до 0,295 у 2025 році. Одночасно темпи оновлення основних засобів активної складової навпаки знизилися. Безперечно, що саме низькі темпи оновлення основних засобів активної складової призвели і до помітного підвищення рівня їх зносу, і до погіршення структури основних засобів підприємства, адже питома вага основних засобів активної частини протягом 2025 року помітно скоротилась. Підсумовуючи, зазначимо, що логічним наслідком погіршення структури основних засобів в наслідок уповільнення темпів оновлення їх активної складової варто очікувати негативний вплив на динаміку ефективності основних засобів підприємства, що має бути проаналізовано далі.

3.2 Аналітичне дослідження ефективності використання основних засобів

Підвищення ефективності використання основних засобів підприємства дозволяє вирішити низку важливих економічних завдань. Це, зокрема, сприяє зростанню обсягів виробництва, підвищенню продуктивності праці, скороченню собівартості, оптимізації капіталовкладень, а також збільшенню прибутковості та рентабельності капіталу.

Аналітична оцінка ефективності використання основних засобів

здійснюється із використанням системи узагальнюючих, тобто вартісних, а також окремих натуральних і відносних показників. Узагальнюючі вартісні показники є універсальними і можуть бути залужені під час аналітичних процедур на будь-якому підприємстві. У свою чергу, вибір натуральних і відносних показників визначається специфікою господарської діяльності та варіюється залежно від галузі.

За ринкових умов функціонування підприємств центральним показником, що характеризує рівень ефективності підприємства в цілому є рентабельність власного капіталу. В площині аналітичного дослідження ефективності використання основних засобів основними узагальнюючими аналітичними показниками варто визнати фондовіддачу та фондомісткість, а також рентабельність основних засобів.

Дослідимо сенс зазначених показників ефективності використання основних засобів.

Показник фондовіддачі визначається як відношення вартості виробленої за період підприємством продукції (або робіт чи послуг) до середньої за той же період первісної вартості основних засобів (формула 3.4):

$$f = \frac{Обсяг_виробництва}{Середня_первісна_вартість_ОЗ}. \qquad (3.4)$$

Звісно, розрахувати показник фондовіддачі може як за вартістю основних засобів у цілому, так і за вартістю основних засобів активної складової (або за вартістю обладнання, що безпосередньо залучене до процесу виробництва). Таким чином може бути визначений показник фондовіддачі основних засобів активної складової (формула 3.5):

$$f_{ак.ч.} = \frac{Обсяг_виробництва}{Середня_первісна_вартість_ОЗ_{ак.ск.}}. \qquad (3.5)$$

Логічний зв’язок між показниками фондовіддачі основних засобів

активної складової і фондовіддачі основних засобів в цілому доцільно використати для організації моделі і факторного аналізу рівня фондовіддачі.

Показник фондомісткості є показником, зворотнім до показника фондовіддачі, він розраховується як відношення середньої первісної вартості основних засобів за період до обсягів виробництва продукції (або робіт чи послуг) за той же період (формула 3.6):

$$f_м = \frac{Середня_первісна_вартість_ОЗ}{Обсяг_виробництва}. \quad (3.6)$$

Показник фондомісткості може бути розрахований як на одиницю продукції в натуральному еквіваленті так і на гривню вартості виробленої продукції. Варто також звернути увагу на те, що показник фондовіддачі характеризує обсяг виробленої продукції вироблено з гривні коштів, спрямованих на формування основних засобів, а показник фондомісткості характеризує обсяг вартості основних засобів, що необхідні для виготовлення певного обсягу продукції. Відповідно показники фондовіддачі використовуються для аналізу ефективності використання наявних основних засобів, тоді як фондомісткість є важливим інструментом при плануванні потреб в основних засобах та капітальних вкладеннях, особливо в площині перспективного планування та розробки нових інвестиційних проектів.

Відносні показники використання основних засобів також представлені показниками екстенсивного та інтенсивного використання. Екстенсивне використання характеризується оцінкою часу залучення основних засобів у роботу, тоді як інтенсивне використання визначається обсягом продукції або виконаних робіт, який отримують за одиницю часу із залученням конкретного обладнання.

Показниками екстенсивного використання основних засобів є такі як коефіцієнт використання запланованого, режимного та календарного часу роботи обладнання, коефіцієнт змінності роботи обладнання, а також

показник внутрішньозмінних простоїв тощо.

Найважливішим показником ефективності екстенсивного використання основних засобів є коефіцієнт змінності роботи обладнання. Він обчислюється як співвідношення загальної кількості машино-змін за добу до загальної кількості машин. Збільшення цього коефіцієнта є одним із ключових факторів зростання обсягів виробництва продукції та підвищення ефективності використання основних засобів.

Важливу аналітичну роль серед показників екстенсивного використання основних засобів виконує показник внутрішньозмінних простоїв обладнання, який є доповненням до показника змінності обладнання. Основними причинами таких простоїв виступають низький рівень організації виробничих процесів, недостатнє забезпечення робочих місць інструментами, матеріалами чи деталями, несправності обладнання та його позапланові ремонти, а також брак достатньої кількості робочих місць. З метою скорочення внутрішньозмінних простоїв необхідно зосередитися на вдосконаленні обліку і контролю за роботою обладнання, впроваджуючи різноманітні системи механізованого та автоматизованого управління цим процесом.

Скорочення внутрішньозмінних простоїв обладнання забезпечується за рахунок удосконалення технічного та ремонтного обслуговування і матеріально-технічного постачання, покращення процесів планування і диспетчеризації, а також підвищенням трудової дисципліни працівників.

Використовуються в аналізі також показники, що відображають інтенсивність використання основних засобів. Високе інтенсивне навантаження на основні засоби сприяє оптимізації собівартості продукції за рахунок скорочення постійних витрат і підвищенню продуктивності праці. Водночас ці показники більшою мірою залежать від характеру виробництва та особливостей технологічного процесу, ніж показники екстенсивного навантаження.

Цікавими та корисними є також показники ефективного використання

виробничих площ та споруд. Раціональне управління цими ресурсами дозволяє збільшити обсяги випуску продукції без потреби в капітальному будівництві, що, у свою чергу, сприяє скороченню капіталовкладень. До того ж, це особливо доцільне з огляду на часовий фактор, адже організація виробництва на вже існуючих вільних площах відбувається значно швидше, ніж зведення нових об’єктів.

Підсумовуючи зазначимо, що в процесі організації аналізу ефективності використання основних засобів мають бути оьрані ті аналітичні показники, які максимально відповідають специфіці підприємств в площині його господарської діяльності.

Задля дослідження ефективності використання основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» варто, на нашу думку, насамперед залучити показники фондовіддачі та фондовіддачі основних засобів активної складової. Відповідні показники за 2024-2025 роки представлені в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Дослідження показників ефективності використання основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у 2024-2025 роках

Аналітичні показники	2024 рік	2025 рік	Динаміка	
			абсолютна	відносна, %
1. Вартість виробленої продукції за цінами реалізації без врахування податку на додану вартість, тис. грн.	68571,4	79157,9	10586,5	15,4
2. Середньорічна вартість основних засобів підприємства, тис. грн.	36545,3	41773,0	5227,7	14,3
3. Середньорічна вартість основних засобів активної складової, тис. грн.	21625,1	23179,0	1553,9	7,2
4. Питома вага основних засобів активної складової у загальній вартості основних засобів	0,592	0,555	- 0,037	х
5. Фондовіддача основних засобів підприємства в цілому, грн./грн.	1,876	1,895	+ 0,019	1,0
6. Фондовіддача основних засобів активної складової, грн./грн.	3,171	3,415	0,244	7,7

Динаміка показників фондовіддачі у 2025 році в порівняння із 2024 роком є позитивною. Так, рівень фондовіддачі основних засобів

підприємства в цілому збільшився у 2025 році в порівнянні із попереднім на 0,019 грн./грн. або на 1,0 % і склав 1,895 грн./грн. За той же період 2025 року показник фондовіддачі основних засобів активної частини підвищився в порівнянні із попереднім роком на 0,244 грн./грн. або на 7,7 % і склав 3,415 грн./грн.

Варто також звернути увагу, що темпи збільшення рівня фондовіддачі основних засобів активної складової є помітно більшими, ніж темпи збільшення фондовіддачі основних засобів підприємства в цілому. Показово, що питома вага основних засобів активної частини помітно зменшилась – з 59,2 % у 2024 році до 55,5 % у 2025 році. В цілому аналітичні розрахунки підтверджують раніше висловлену думку про негативні структурні зміни у структурі основних засобів, а зменшення питомої ваги основних засобів активної складової негативно впливає на рівень ефективності використання основних засобів. Підтвердимо наявну думку шляхом виконання факторного аналізу динаміки фондовіддачі основних засобів із залученням двох факторів – зміни рівня фондовіддачі основних засобів активної складової і зміни питомої ваги основних засобів активної складової. Відповідні розрахунки представлені в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Факторне дослідження динаміки фондовіддачі ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у 2025 році в порівнянні з 2024 роком

	Питома вага основних засобів активної складової	Фондовіддача основних засобів активної складової, грн./грн.	Фондо-віддача основних засобів, грн./грн.	Вплив факторів
2024 рік	0,592	3,171	1,876	
За умови частки активної складової у 2025 році і рівня фондовіддачі активної складової у 2024 році	0,555	3,171	1,760	- 0,116
2025 рік	0,555	3,415	1,895	+ 0,135
Загальна динаміка показника фондовіддачі основних засобів активної складової за період: 1,895 грн./грн. – 1,876 грн./грн. =				+ 0,019

Виконані розрахунки факторного дослідження підтверджують негативний вплив змін у структурі основних засобів на динаміку показника фондовіддачі. У підсумку, рівень фондовіддачі основних засобів у 2025 році в порівнянні із попереднім роком збільшився на 0,019 грн./грн., у тому числі на 0,135 грн./грн. збільшення відбулося за рахунок підвищення рівня фондовіддачі основних засобів активної складової, але одночасно рівень фондовіддачі основних засобів зменшився на 0,116 грн./грн. в наслідок зменшення питомої ваги основних засобів активної складової, тобто внаслідок погіршення структури основних засобів.

Звернемося також до показника фондомісткості продукції, який також є показником ефективності використання основних засобів.

Відповідні показники за 2024-2025 роки, розраховані за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», наведені в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Дослідження показників фондомісткості продукції ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у 2024-2025 роках

Аналітичні показники	2024 рік	2025 рік	Динаміка	
			абсолютна	відносна, %
1. Середньорічна вартість основних засобів підприємства, тис. грн.	36545,3	41773,0	5227,7	14,3
2. Вартість виробленої продукції за цінами реалізації без врахування податку на додану вартість, тис. грн.	68571,4	79157,9	10586,5	15,4
3. Фондомісткість продукції підприємства, грн./грн.	0,533	0,528	- 0,005	- 0,9

Динаміка показника фондомісткості продукції свідчить про підвищення рівня використання основних засобів у 2025 році в порівнянні із 2024 року, адже наявне зменшення фондомісткості продукції на 0,005 грн./грн. або на 0,9 %.

Окремим етапом дослідження ефективності використання основних засобів варто визнати дослідження впливу факторів, що пов’язані із основними засобами, на показники, що відображають результати роботи підприємства в цілому. Так, у таблиці 3.6. наявна інформація про обсяги

виробництва продукції у 2024-2025 роках і висновок щодо динамічних змін, адже вартість виробленої продукції збільшилась за відповідний період на 10586,5 тис. грн. або на 15,4 %. Відповідні динамічні зміни можуть бути дослідження за допомогою інструментарію факторного аналізу. У якості факторних показників доцільно залучити:

– динаміку середньої вартості основних засобів;

– динаміку питомої ваги основних засобів активної складової;

– динаміку фондовіддачі основних засобів активної складової.

Відповідне факторне дослідження, виконане за наявною інформацією ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» за 2024-2025 роки, представлене в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Факторне дослідження динаміки обсягів виробництва в площині факторів, що пов’язані із основними засобами

	Середня вартість основних засобів, тис. грн.	Питома вага основних засобів Активної складової	Фондовіддача основних засобів активної складової, грн./грн.	Обсяг виробництва продукції, тис. грн.	Вплив факторів
2024 рік	36545,3	0,592	3,171	68571,4	
І підстановка	41773,0	0,592	3,171	78417,6	+ 9846,2
ІІ підстановка	41773,0	0,555	3,171	73516,5	- 4901,1
2025 рік	41773,0	0,555	3,415	79157,9	+ 5641,4
Загальна динаміка обсягу виробленої продукції за період: 79157,9 – 68571,4 =					+ 10586,5

Висновок факторного аналізу такий: обсяг виробництва продукції у 2025 році порівняно із 2024 роком збільшився на 10586,5 тис. грн., у тому числі на 9846,2 тис. грн. це відбулося за рахунок збільшення середньої за рік вартості основних засобів і на 5641,4 тис. грн. за рахунок підвищення рівня фондовіддачі основних засобів активної складової, однак частково на 4901,1 тис. грн. позитивна динаміка була зменшена за рахунок зниження питомої ваги основних засобів активної складової у загальній вартості

основних засобів, що наявне у 2025 році в порівнянні із попереднім.

Нажаль, це фактично означає витрати обсягів виробництва, адже якщо б ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» зберегло у 2025 році структуру основних засобів, що була наявна у 2024 році щодо питомої ваги активної складової основних засобів, то за наявного збільшення середньої за рік вартості основних засобів та фондовіддачі основних засобів активної складової, абсолютний приріст обсягу виробництва склав би в 2025 році у порівнянні із попереднім роком не наявні 10586,5 тис. грн. або 15,4 %, а 15487,6 тис. грн., що відносно становить 22,6 %.

Відносним аналітичним показником оцінки ефективності використання основних засобів із максимальним рівнем узагальнення варто визнати рентабельність основних засобів, що визначається як відношення отриманої за період суми прибутку до середньої за період первісної вартості основних засобів.

Розшити систему аналітичних показників оцінки ефективності використання основних засобів деякі наковці, зокрема Ю.Б. Скорнякова і С.Л. Макущенко пропонують, за рахунок додаткового показника модифікованої фондовіддачі (фондовіддачі за доданою вартістю), що визначається як відношення суми доданої вартості у виробленій продукції до середньої за період первісної вартості основних засобів (формула 3.7):

$$f_M = \frac{Додана_вартість_у_виробленій_продукції}{Середня_первісна_вартість_ОЗ}. \qquad (3.7)$$

На думку науковців застосування наведеного показника в аналітичній практиці «дозволить виключити вплив на оцінку ефективності використання основних засобів зміни вартості спожитих сировини та матеріалів та структурних зрушень щодо матеріаломісткості продукції, що в цілому сприятиме підвищенню якісного рівня оцінки ефективності використання основних засобів, у тому числі в ході здійснення територіального порівняння

різних структурних підрозділів або підприємств» [68, с. 152].

Дослідження показників рентабельності використання основних засобів і модифікованої фондовіддачі (фондовіддачі за доданою вартістю) за даними ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» наведене в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Дослідження показників рентабельності основних засобів та модифікованої фондовіддачі основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» у 2024-2025 роках

Аналітичні показники	2024 рік	2025 рік	Динаміка	
			абсолютна	відносна, %
1. Середньорічна вартість основних засобів підприємства, тис. грн.	36545,3	41773,0	5227,7	14,3
2. Чистий прибуток за даними фінансової звітності, тис. грн.	4628,1	5468,3	840,2	18,2
3. Рентабельність основних засобів за чистим прибутком, %	12,7	13,1	+ 0,4	х
4. Додана вартість у вартості виробленої продукції, тис. грн.	45369,5	54567,7	9198,2	20,3
5. Модифікована фондовіддача основних засобів (фондовіддача за доданою вартістю), грн./грн.	1,241	1,306	0,065	5,2

Динаміка показника рентабельності основних засобів свідчить про підвищення рівня ефективності використання основних засобів підприємства, адже наявне зростання показника з 12,7 % у 2024 році до 13,1 % у 2025 році. Підтверджується позитивна динаміка у використанні основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» і розрахованим показником модифікованої фондовіддачі, яка з збільшилась у 2025 році в порівнянні із попереднім роком на 0,065 грн./грн. або на 5,2 %.

Підсумовуючи проведені аналітичні процедури, зазначимо, що загалом у 2025 році в порівнянні із попереднім роком рівень ефективності використання основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» підвищився. Але поряд з цим результати факторного аналізу дозволяють стверджувати, що потенційні можливості підвищення ефективності використання основних засобів були набагато більшими, але реалізовані вони в повному обсязі не

були. Основна причина – помітне погіршення структури основних засобів, тобто зменшення питомої ваги основних засобів активної складової у загальній вартості основних засобів, що є логічним наслідком нижчих темпів оновлення даної складової основних засобів в порівняння із основними засобами пасивної складової. Принципове вирішення виявленої проблеми – активніше оновлення основних засобів активної складової. Тому, на нашу думку, найближчим часом підприємству варто вжити засобів щодо оновлення основних засобів активної складової і оптимізувати таких чином структуру основних засобів. Задля цього варто:

– реалізувати основні засоби, що не використовуються, за залишковою вартістю, що дозволить вивільнити коштів за попередніми підрахунками на 451,9 тис. грн.;

– за рахунок отриманих від реалізації коштів, а також частини отриманого за 2025 рік прибутку, профінансувати придбання нового обладнання і модернізацію деяких видів наявного обладнання, що дозволить збільшити обсяги виробництва, а також знизити фондомісткість та відповідно оптимізувати собівартість продукції.

3.3 Напрямки підвищення рівня ефективності використання основних засобів

Виявлення резервів та формування напрямків підвищення рівня ефективності використання основних засобів є важливою складовою як управління основними засобами, так і управління підприємством в цілому.

Система напрямків підвищення ефективності використання основних засобів складена за результатами дослідження різноманітних наукових джерел представлена на рисунку 3.1. (складено за джерелами [1, с. 15; 5, с. 4; 8, с. 108; 17, С. 141-145; 19, С. 25-26; 35, с. 50; 72, с. 80; 76, с. 214]).

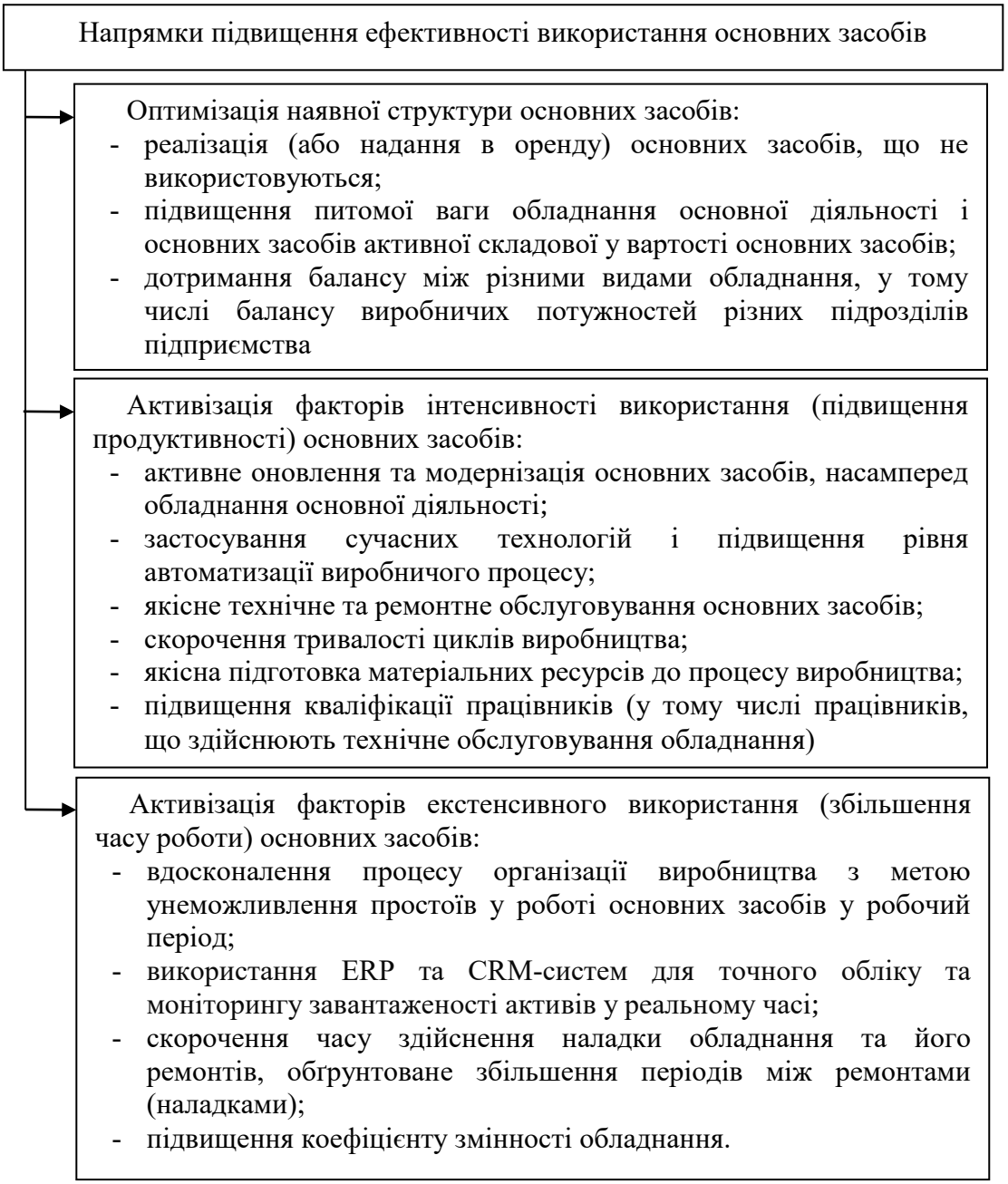


Рисунок 3.1 – Система напрямків підвищення ефективності використання основних засобів (складено автором)

Напрямки підвищення ефективності використання основних засобів стратегічно пов’язані або із мобілізацією екстенсивних факторів, тобто із збільшення періодів часу корисного використання основних засобів, або із мобілізацію інтенсивних факторів, що концентруються в площині зростання продуктивності основних засобів за певну одиницю часу. Важливим

чинником варто визнати також оптимізацію структури основних засобів на користь активної складової і насамперед обладнання, що забезпечує основну діяльність (для виробничих підприємств – виробництво продукції).

Першочерговим чинником в площині підвищення ефективності використання основних засобів є їх оновлення та технічне вдосконалення. Інтеграція досягнень науково-технічного прогресу у виробничі процеси сприяє підвищенню рівня автоматизації, покращує продуктивність праці, підвищує культуру та безпеку виробництва, знижує матеріальні витрати. Усе це в сукупності забезпечує ефективніше функціонування підприємства та сприяє зміцненню його конкурентоспроможності.

На багатьох підприємствах помітні резерви можуть бути знайдені у збільшенні часу експлуатації обладнання, насамперед через зведення до мінімуму непродуктивних втрат робочого часу. Це включає скорочення так званих змінних і внутрішньозмінних втрат, які виникають через ремонти (особливо в разі порушення строків їх виконання), несправності, налагоджувальні процедури, а також організаційні проблеми, сенс яких полягає у відсутності необхідних сировини й матеріалів, електроенергії, інструментів, а також працівників на робочих місцях.

Для визначення шляхів підвищення ефективності використання основних засобів на конкретному підприємстві необхідно провести глибокий аналіз їхньої структури, особливостей технологічного процесу, організації управління виробництвом і показників ефективності за минулі звітні періоди. При цьому варто враховувати, що заходи з оптимізації використання основних засобів можуть значно відрізнятися за витратами ресурсів та часу. Під час реалізації капіталомістких ініціатив особливо важливо здійснити детальний аналіз їхньої рентабельності, адже на перший погляд вигідне рішення може виявитися малоефективним через надто тривалий термін окупності вкладень.

Аналіз стану та ефективності використання основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» показав, що центральною проблемою в

управлінні основними засобами даного підприємства є незадовільні темпи оновлення основних засобів активної складової. Оновлення даної найважливішої складової основних засобів здійснюється повільніше, ніж оновлення основних засобів пасивної складової. Як логічний наслідок, це призводить до зниження рівня загальної ефективності використання основних засобів, незважаючи на позитивну динаміку використання основних засобів активної складової. Крім того, це суттєво уповільнює темпи зростання обсягів виробництва, які могли б бути вищими за умови більш збалансованої структури основних засобів.

З метою виправлення наявної ситуації пропонується ряд заходів.

Так, під час проведення дослідження було встановлено, що на підприємстві наявне обладнання, яке під час дослідження за формальними ознаками, було віднесене до основних засобів активної складової, але протягом останніх двох років воно реально не експлуатується. Первісна вартість такого обладнання за даними обліку ставить 715,6 тис. грн., а залишкова вартість відповідного обладнання станом на 01.01.2026. становить 451,9 тис. грн. Відповідно пропонується реалізувати ці основні засоби за залишковою вартістю, а вивільнені таким чином кошти спрямувати на придбання нового виробничого обладнання, якого потребує розвиток підприємства.

Відповідні інвестиції дозволять залучити у процес виробництва додатково основні засоби активної складової на суму 451,9 тис. грн.

Враховуючи, що обладнання, яке пропонується реалізувати, не використовувалось в процесі виробництва і не забезпечувало виробництво продукції, умовно його вартість можна виключити і перерахувати розмір показника фондовіддачі основних засобів активної складової за даними 2025 року без первісної вартості відповідних основних засобів у сумі 715,6 тис. грн.:

79157,9 тис. грн. / (23179,0 тис. грн. – 715,6 тис. грн.) = 3,524 грн./грн.

Саме такий розмір фондовіддачі основних засобів активної складової

мав би місце, якщо б це обладнання було реалізоване до 2025 року.

Приймемо, що розрахована в такий спосіб фондовіддача основних засобів активної складової залишиться без змін у наступному році, тоді придбання та введення у експлуатацію нового обладнання вартістю 451,9 тис. грн. дозволить збільшити обсяг виробництва продукції на 1592,5 тис. грн.

Економічне обґрунтування описаних вище пропозицій щодо оновлення основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» представлене в таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Економічне обґрунтування оновлення обладнання ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»

Планові показники	Значення
1. Первісна вартість обладнання, що не використовується і може бути реалізоване за залишковою вартістю, тис. грн.	715,6
2. Кошти, що можуть бути отримані у випадку реалізації обладнання, що не використовується, за залишковою вартістю, тис. грн.	451,9
3. Розмір фондовіддачі основних засобів активної складової, перерахований за даними 2025 року без врахування первісної вартості обладнання, що не використовувалось і пропонується до реалізації, грн./грн.	3,524
4. Збільшення вартості основних засобів активної складової у разі придбання нового обладнання за кошти, отримані шляхом реалізації обладнання, що не використовується, тис. грн.	451,9
5. Збільшення обсягу виробництва завдяки придбанню нового обладнання, в розрахунку на рік, тис. грн.	1592,5
6. Збільшення чистого прибутку завдяки придбанню нового обладнання за умови збереження рентабельності реалізації за чистим прибутком на рівні 2025 року, в розрахунку на рік, тис. грн.	109,9

Таким чином, реалізація описаної пропозиції щодо оновлення обладнання ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» дозволить збільшити обсяг виробництва і реалізації продукції підприємства на 1592,5 тис. грн. у розрахунку на рік, що за рівня рентабельності реалізації за чистим прибутком 2025 року (6,9 %) означатиме отримання додатково чистого прибутку у розрахунку на рік в сумі 109,9 тис. грн. Окремо варто відзначити, що реалізація пропозиції не потребує зовнішнього фінансування – потрібно

лише прийняти рішення і забезпечити організацію господарських операцій. Відповідно доцільність реалізації пропозиції обґрунтовується можливістю без додаткового фінансування отримати додатковий чистий прибуток у сумі 109,9 тис. грн., що складає 2,0 % чистого прибутку, отриманого підприємством за підсумками 2025 року.

ВИСНОВКИ

Організація господарської діяльності будь-якого сучасного підприємства неможлива без забезпечення наявності основних засобів, структура яких, їх технічний та технологічний рівень, а також ефективність використання є принциповими чинниками, що визначають результати діяльності підприємства, рівень його фінансової стабільності та здатність конкурувати у жорсткому зовнішньому середовищі. Забезпечення формування основних засобів на сучасному технологічному рівні потребує інвестицій значних фінансових ресурсів, що підвищує вимоги до раціонального та результативного використання таких активів. Зазначені моменти актуалізують питання якісного управління основними засобами, що є важливою складовою системи менеджменту сучасного підприємства.

Процес управління є комплектним багаторівневим процесом прийняття управлінських рішень, важливим підґрунтям для яких є відповідне інформаційно-аналітичне забезпечення. Облік як складова управління підприємством має забезпечувати збереження основних засобів, а також актуальну інформацію про їх наявність, рух та використання, а системне виконання аналітичних процедур є обов’язковим елементом обґрунтування управлінських рішень, що мають забезпечувати формування основних засобів за оптимальною структурою та їх ефективне використання. У підсумку якісна обліково-аналітична складова управління основними засобами є необхідним елементом забезпечення прибуткової роботи підприємства, його фінансової стійкості та конкурентоспроможності.

Таким чином різноманітні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами є актуальними та важливими для сучасних підприємств, у тому числі і для ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», що було залучено в якості інформаційної бази дослідження.

Результатом проведеного дослідження в теоретичній площині є

визначення основних функцій амортизації, яка є принциповим елементом облікового сприйняття основних засобів. Так, у фінансово-ресурсній площині завдяки амортизації формуються фінансові ресурси для оновлення основних засобів підприємства в умовах продовження його господарської діяльності, у витратній площині завдяки амортизації вартість основних засобів поступово переноситься до витрат, у тому числі витрат окремих структурних підрозділів, видів продукції та інших об'єктів витрат, у оціночній площині завдяки амортизації відображається поступове зменшення балансової вартості основних засобів, що є логічним наслідком втрати споживчих властивостей в процесі експлуатації, а у площині оподаткування завдяки амортизації прибуток підприємства до оподаткування зменшується на певну, визначену із врахуванням нормативних обмежень суму амортизаційних відрахувань, які визнаються витратами діяльності підприємства.

Дослідження питань організації обліку основних засобів має за певний науковий результат визначення та систематизацію основних організаційних елементів системи обліку наявності, руху та використання основних засобів. Такими організаційними елементами варто, на нашу думку, визнати організацію збереження основних засобів у складі активів та захист їх від протиправних дій інших осіб, формування документообігу щодо наявності, руху та використання основних засобів, формування облікової політики підприємства щодо основних засобів, у тому числі визначення критеріїв переоцінки основних засобів, організацію інвентарного, аналітичного та синтетичного обліку основних запасів та розкриття інформації щодо основних засобів у фінансовій звітності.

Дослідження системи обліку основних засобів, що організована в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ», дозволяє стверджувати про її високий якісний організаційний рівень, як в площині забезпечення збереження основних засобів, так і площині інформаційної підтримки управлінських рішень, спрямованих на забезпечення ефективного використання основних засобів.

В той же час як проблемне питання було проаналізовано питання відображення в обліку витрат на ремонти основних засобів. Відповідно було встановлено, що передбаченого нормативними документами, зокрема НП(с)БО 7 «Основні засоби», розмежування витрат на ремонти на витрати, що пов’язані із підтримкою об’єкта в робочому стані (відповідно визнаються поточними витратами), і витрати, що призводять до поліпшення об’єкту (відносяться на збільшення первісної вартості об’єктів), недостатньо для чіткого розмежування таких витрат. У реальних ситуаціях ремонтні дії, що мають за пряму мету підтримку об’єкта основних засобів у працездатному стані, здатні одночасно привести до покращення його технічних якісних характеристик, якщо такі ремонтні дії здійснювалися із використанням сучасних і більш прогресивних матеріалів, комплектуючих, запасних частин і відповідно технології. Віднесення витрат на такі ремонти до поточних витрат може спричинити конфлікти в площині оподаткування і відповідно призводити до нарахування додаткових зобов’язань з податку на прибуток і застосування до підприємств штрафних санкцій.

Задля вирішення зазначеної проблеми пропонуємо запровадити в ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» спеціальний внутрішній розпорядчий документ «Положення про ремонти та поліпшення основних засобів», що має бути розроблений головним інженером з метою розмежування ремонтних дій у розрізі конкретних видів основних засобів на ремонтні дії, що мають за мету підтримку об’єкта у працездатності стані, і ремонтні дії, що мають за мету покращення технічних та експлуатаційних характеристик об’єкта на перспективу. Додатково пропонуємо передбачити подання головним інженером до бухгалтерії доповідних записок за кожним ремонтом щодо типу ремонту, які мають бути долучені до карток обліку витрат на ремонт основних засобів.

Принципово проаналізована обліково-фіскальна проблема може бути вирішена лише у законодавчій площині. Можливий варіант її вирішення – нормування (запровадження чіткого обмеження) витрат на відновлення та

покращення основних засобів, що можуть бути включені до поточних витрат, із капіталізацією витрат понад «ремонтний ліміт». В площині бухгалтерського обліку, варто на нашу думку, залишити можливість самостійно приймати рішення (як елемент облікової політики) про доцільність нормування витрат на відновлення та покращення основних засобів, що можуть бути віднесені до поточних витрат.

В площині аналітичного забезпечення управління основними засобами було досліджене питання залучення до системи аналітичних показників, що застосовуються з метою оцінки ефективності використання основних засобів, показника «модифікована фондовіддача (фондовіддача за доданою вартістю)». Відповідно було встановлено, що використання даного показника сприяє підвищенню якості аналітичних процедур, адже дозволяє виключити вплив змін у вартості спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, комплектуючих тощо) і вплив змін структури виробництва на користь видів продукції із більшою (або меншою) матеріаломісткістю. Відповідно застосування даного показника є доцільним в ході виконання аналізу динаміки ефективності основних засобів і в ході виконання аналітичного порівняння результатів використання основних засобів різних структурних підрозділів (або різних підприємств).

Виконане аналітичне дослідження забезпечення, стану, динаміки основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» та ефективності їх використання дозволяє стверджувати про таке.

Динаміка рівня ефективності використання основних засобів підприємства в цілому є позитивною, про свідчать відповідні розраховані узагальнюючі аналітичні показники. Так, рівень фондовіддачі основних засобів збільшився у 2025 році в порівнянні із попереднім роком на 0,019 грн./грн. або на 1,0 % – з 1,876 грн./грн. у 2024 році до 1,895 грн./грн. у 2025 році. Аналогічно модифікований показник фондовіддачі (фондовіддачі за доданою вартістю) збільшився за той же період на 0,065 грн./грн. або на 5,2 %. Позитивною є також динаміка рівня рентабельності основних засобів –

наявне збільшення у 2025 році в порівнянні з 2024 роком на 0,4 % – з 12,7 % до 13,1 %.

В той же час виконаний аналіз структурних зрушень у структурі основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» виявив помітну негативну тенденцію. Так, в структурі основних засобів за первісною вартістю питома вага активної складової зменшилась за 2025 рік на 8,4 % – з 60,1 % до 51,7 %, а питома вага пасивної складової навпаки збільшилась на 8,4 % – з 39,9 % до 48,3 %. В структурі основних засобів за залишковою вартістю частка активної складової за 2025 рік зменшилась на 9,0 % – з 58,1 % до 49,1 %, а частка пасивної складової навпаки збільшилась на 9,0 % – з 41,9 % до 50,9 %.

Рівень зносу основних засобів ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» за розрахованими коефіцієнтами зносу не є суттєвим. Так, коефіцієнт знос основних засобів підприємства в цілому станом на 01.01.2026. дорівнює 0,265. Але поруч з цим, варто акцентувати увагу на тому, що станом на 01.01.2026. рівень зносу основних засобів активної складової помітно перевищує рівень зносу як основних засобів пасивної складової, так і рівень зносу основних засобів в цілому. Максимальними за останні два роки є саме темпи зростанні рівня зносу активної складової основних засобів – наявне збільшення з 23,1 % станом на 01.01.2024. до 30,2 % станом на 01.01.2026. Показово, що протягом 2025 року оновлювалися переважно основні засоби пасивної складової – коефіцієнт їх оновлення дорівнює 0,295, тоді як коефіцієнт оновлення основних засобів активної складової за 2025 рік дорівнює 0,105. Нехтування правилом оновлювати насамперед основні засоби активної складової, адже саме вони забезпечують виробництво продукції та формування доданої вартості, і призвело до помітного погіршення структури основних засобів.

Як логічний наслідок маємо втрату потенційних можливостей підвищення ефективності використання основних засобів. Так, варто зауважити, що хоча фондовіддача основних засобів активної складової збільшилась у 2025 році в порівнянні із 2024 роком на 7,7 %, фондовіддача

основних засобів підприємства в цілому збільшилась за той же період лише на 1,0 %. Причина – погіршення структури основних засобів на користь основних засобів пасивної складової, наслідки – втрата реальних потенційних можливостей більшого підвищення ефективності використання основних засобів.

Виконане факторне дослідження динаміки обсягів виробництва в площині факторів, що пов’язані із основними засобами, виявило втрати потенційної можливості більшого обсягу виробництва. Так, якщо б ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» зберегло у 2025 році структуру основних засобів, що була наявна у 2024 році щодо питомої ваги активної складової основних засобів, то за наявного збільшення середньої за рік вартості основних засобів та фондовіддачі основних засобів активної складової, абсолютний приріст обсягу виробництва склав би в 2025 році у порівнянні із попереднім роком не наявні 10586,5 тис. грн. або 15,4 %, а 15487,6 тис. грн., що відносно становить 22,6 %.

Логічним підсумком аналізу основних засобів є виявлення резервів та формування заходів щодо підвищення рівня ефективності використання основних засобів, що є важливою складовою як управління основними засобами, так і управління підприємством в цілому.

Відповідно як певний результат проведеного дослідження в роботі були презентована система напрямків підвищення ефективності використання основних засобів, що передбачає виокремлення таких основних напрямків як оптимізація наявної структури основних засобів, активізація факторів інтенсивності використання (підвищення продуктивності) основних засобів і активізація факторів екстенсивного використання (збільшення часу роботи) основних засобів.

В практичній площині зважаючи, що основною виявленою проблемою ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» щодо управління основними засобами було визнано низькі темпи оновлення основних засобів активної складової, насамперед, виробничого обладнання, пропонуємо оновлення виробничого

обладнання підприємства за рахунок коштів, що можуть бути мобілізовані шляхом реалізації обладнання, яке останніми роками не використовується.

Так, станом на 01.01.2026. на підприємстві наявне обладнання, що не використовується, залишковою вартістю 451,9 тис. грн. Пропонується реалізувати ці основні засоби за залишковою вартістю, а вивільнені таким чином кошти спрямувати на придбання нового виробничого обладнання, якого потребує розвиток підприємства. За плановими розрахунками економічного обґрунтування даної пропозиції щодо оновлення обладнання ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ» її втілення в життя дозволить збільшити обсяг виробництва і реалізації продукції підприємства на 1592,5 тис. грн. у розрахунку на рік, що за рівня рентабельності реалізації за чистим прибутком 2025 року означатиме отримання додатково чистого прибутку у розрахунку на рік в сумі 109,9 тис. грн. Впровадження даної пропозиції не потребує жодного додаткового фінансування, а її реалізації дозволить підприємству отримати додатково у розрахунку на рік 109,9 тис. грн. чистого прибутку, що складає 2,0 % чистого прибутку, отриманого підприємством за підсумками 2025 року.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Агрес О.Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. … канд. екон. наук, 08.00.04. Львів, 2012. 27 с.

2. Баренгольц Я.М., Долинський В.П. Облік і аналіз господарської діяльності. Київ : Вища школа, 1994. 208 с.

3. Береговенко Т.Ю., Івченко Л.В. Вплив методів нарахування амортизації на фінансовий результат підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 15. Частина 1. С. 141-145.

4. Бондар О.В. Проблеми визначення основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2023. № 4. С. 23-27.

5. Борисюк І.О. Резерви підвищення ефективності використання основних засобів. *Науковий вісник НЛТУ*. 2008. № 18. С. 2-5.

6. Вагонова О.Г., Госалов Ю.С. Інноваційні аспекти класифікації основних засобів у динамічних секторах економіки. *Інвестиції : практика та досвід. 2025*. № 1. С. 29-36.

7. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 536 с.

8. Вовк О.М., Долгополова Ю.А. Управління ефективністю інноваційного оновлення основних засобів авіапідприємств. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 6 (17). С. 106-110.

9. Войнаренко М.П., Овод Л.В. Інформаційно-аналітичне забезпечення функціонування механізму управління амортизаційною політикою підприємства. *Економіка: реалії часу*. 2013. № 5. С. 192-198.

10. Гейвич Л.В., Ніколаєнко С.М., Скоморохова С.Ю. Сучасна

концепція амортизаційної політики підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. № 4. С. 65-67.

11. Геращенко І.О., Стрижко О.А. Управління ефективністю використання основних засобів. *Держава і регіони.* 2015. № 4 (53). С. 23-28.

12. Герчанівська С.В., Стемковська І.В. Теоретичні підходи до трактування економічної сутності основних засобів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 3 (08). С. 334-349.

13. Гетьман О.О., Шаповал В.М. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2018. 488 с.

14. Гнатенко Є., Мікрюкова Л. Удосконалення методики аналізу ефективності використання основних засобів підприємства. *Науковий вісник МНУ імені О.В. Сухомлинського. Економічні науки.* 2017. № 1 (8). С. 11-15.

15. Гнатюк А.А. Проблеми вибору оптимального методу амортизації основних засобів. *Інвестиції : практика та досвід. 2014*. № 2. С. 44-47.

16. Горбачова Л.В., Іонін Є.Є. Облік основних засобів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса*. 2018. № 1. Том 10. С. 153-157.

17. Городянська Л.В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу : монографія. Київ : КНЕУ, 2008. 224 с.

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

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

20. Джеджула В.В., Єпіфанова І.Ю., Волоська Н.Р. Сутність поняття «основні засоби». *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 4 (04). С. 127-131.

21. Єпіфанова І.Ю. Аналіз відтворення і використання основних засобів

Вінниччини. *Економічний простір*. 2021. № 58. С. 172-177.

22. Жадан Т.А., Лозова Н.В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2015. Вип. 8. С. 1112-1116.

23. Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О. Економічний словник. Київ : Кондор, 2016. 356 с.

24. Задорожний З.М. Детермінанти обліку необоротних матеріальних активів у будівництві. *Вісник Економіки*. 2025. № 4. С. 91-100.

25. Зінченко О.В., Зайцев А.Є. Організаційно-методичні питання аналізу основних засобів на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 6 (17). С. 656-662.

26. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2021. 340 с.

27. Колісник О.П., Поліщук М.С. Формування елементів облікової політики щодо основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2017. № 9. С. 1152-1157.

28. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородний А.Г. Економічний аналіз : теорія і практика : підручник. Львів : Магнолія Плюс, 2016. 428 с.

29. Конух Л.А., Сейсебаєва Н.Г. Основні засоби: проблематика облікової ідентифікації та організації обліку на підприємстві. *Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства: збірник статей молодих вчених*. Випуск 9 / [за ред. А.В. Череп]. Запоріжжя : ЗНУ, 2025. С. 46-55.

30. Конух Л.А., Сейсебаєва Н.Г., Скорнякова Ю.Б. Амортизація як принциповий елемент облікового сприйняття основних засобів. Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції *«Синергія економіки, менеджменту, обліку та права в умовах глобальних трансформацій» (м. Рівне, 9 жовтня 2025 р.)*. Рівне : ЦФЕНД, 2025. С. 44-48.

31. Конух Л.А., Сейсебаєва Н.Г., Скорнякова Ю.Б. Проблематика

облікової ідентифікації основних засобів підприємства. The X International scientific and practical conference *«Latest technologies and youth: the development of scientific trends» (November 03-05, 2025, Prague, Czech Republic).* Prague : The European Conference, 2025. С. 47-51.

32. Корягін М.В. Оцінка в системі бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2018. № 10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6576 (дата звернення 21.01.2026).

33. Костюнік О.В., Наконечна А.А. Економічний зміст та класифікація основних засобів. *Науковий вісний Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2016. Вип. 21. Частина 1. С. 177-180.

34. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Ґудзь Н.В. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2021. 451 с.

35. Кулаковська Т.А., Духова О.М. Оцінка ефективності використання та відтворення основних фондів підприємств: методичний аспект. *Причорноморські економічні студії* . 2018. Випуск 25. С. 47-52.

36. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.

37. Кухта К.О., Орошан Т.А. Класифікація основних засобів як важлива передумовах їх обліку та аналізу. *Інвестиції : практика та досвід. 2020*. № 21-22. С. 106-111.

38. Леонова Ю.О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії Податкового кодексу України. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2017. Вип. 16. С. 872-876.

39. Лопатовська О.О., Нікольчук Ю.М. Основні засоби підприємства : методика аналізу та ефективність використання. *Трансформаційна економіка*. 2023. № 5 (05). С. 75-81.

40. Луцька Н., Цюцяк І., Цюцяк А. Сутність основних засобів та аналіз ефективності їх використання в умовах цифрової трансформації. *Галіцький економічний вісник*. 2024. № 6 (91). С. 71-80.

41. Любар О.О. Амортизація: економічна сутність, особливості

нарахування та відображення в бухгалтерському обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 117-131.

42. Лютова Г.М., Атамась О.М. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Фінансовий простір*. 2018. № 3. С. 147-157.

43. Маркс К. Капітал. Київ : Видавництво політичної літератури України, 1964. Т. 1. 476 с.

44. Маркс К. Капітал. Київ : Видавництво політичної літератури України, 1964. Т. 2. 648 с.

45. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. Дата оновлення: 18.10.2022. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення 21.01.2026).

46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». Дата оновлення: 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ 929_014 (дата звернення 21.01.2026).

47. Міль Дж. С. Основи політичної економії. Одеса : Гермес, 2003. 476 с.

48. Мішура В.Б., Спіцин А.Є. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів. *Науковий вісник ДГМА*. 2017. № 2 (23). С. 148-154.

49. Москалюк Г.О., Цуканова В.О. Основні засоби крізь призму обліку за П(с)БО та МСФЗ: порівняльний аналіз. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2021. № 9-10 (286-287). С. 86-91.

50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text (дата звернення 21.01.2026).

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність» :

Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. Дата оновлення: 13.11.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text (дата звернення 21.01.2026).

52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415. Дата оновлення: 23.12.2025. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text (дата звернення 21.01.2026).

53. Неміш Ю.В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2022. № 3-4. С. 181-187.

54. Омельченко Л.О. Механізм оновлення основних виробничих фондів підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2012. Вип. 125. С. 25-29.

55. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємстві і організацій та Інструкція щодо його застосування: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. Дата оновлення: 13.12.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення 21.01.2026).

56. Плахтій Т.Ф. Облік витрат на ремонт та модернізацію основних засобів: бухгалтерські та податкові наслідки. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 108-116.

57. Податковий Кодекс України : Закон України від 02.12.2011 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 01.01.2026. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення 21.01.2026).

58. Приварникова І.Ю. Особливості управління використанням та оновленням основних засобів підприємств України. *Економічний простір*. 2021. № 51/2. С. 277-286.

59. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 01.01.2026. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення 21.01.2026).

60. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних

засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818. Дата оновлення: 13.09.2016. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16 (дата звернення 21.01.2026).

61. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2010. 260 с.

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

63. Селіванова Н.М., Ткаченко Ю.В., Попко Я.О. Особливості методики проведення аналізу основних засобів підприємства. Матеріали VII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції *«Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті» (Одеса, 5-9 грудня 2016 р.)*. Одеса : ОНУ, 2016. С. 98-102.

64. Семеген Л. Методика обліку витрат на поліпшення та утримання інших необоротних матеріальних активів. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 321-325.

65. Серединська В.М., Загародна О.М., Федорович Р.В. Економічний аналіз: навч. посіб. Тернопіль : Видавництво Астон, 2021. 624 с.

66. Скорба О.А. Методика обліку процесів відтворення основних засобів підприємства, як джерело внутрішніх інвестицій для підприємства. *Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка»*. 2021. № 4. С. 23-28.

67. Скорнякова Ю.Б. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліково-податковий аспект. *Інвестиції : практика та досвід.* 2019. № 12. С. 37-42.

68. Скорнякова Ю.Б., Макущенко С.Л. Вдосконалення системи показників оцінки ефективності використання основних засобів. Збірник матеріалів XIV Міжнародної науково-практичної конференції *«Виклики та*

перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях» / [за ред. А.В. Череп]. Запоріжжя : Видавництво ЗНУ, 2019. С. 150-152.

69. Скорнякова Ю.Б., Островський М.Ю. Організаційний аспект аналізу основних засобів підприємства. The IX International Scientific and Practical Conference *«Promising ways of information technology development» (November 13-15, 2023. Bilbao, Spain)*. Bilbao : The European Conference, 2023. P. 70-73.

70. Сміт А. Дослідження про природу та причини багатства народів. Київ : Наукова думка, 1998. 376 с.

71. Сопко В.В., Науменко Г.О. Облік та аналіз в управлінні підприємством : монографія. Київ : Видавництво «Техніка», 2002. 182 с.

72. Танчин А.І. Ефективність використання основних засобів на підприємстві: система показників оцінки та напрями їх підвищення. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія Економіка.* 2017. № 4 (32). С. 77-80.

73. Утенкова К.О. Відтворення основних засобів та його фінансове забезпечення у сільському господарстві : автореф. дис. … канд. екон. наук, спец. 08.07.02. Харків, 2006. 20 с.

74. Хома С.В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах: автореф. дис. … канд. екон. наук, 08.00.09. Київ, 2008. 23 с.

75. Чайка Т.Ю., Лошакова С.Є., Калашнік О.Ю. Розрахунок фондовіддачі за фінансовою звітності НП(с)БО України та сучасні тенденції її оцінки і аналізу. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2018/33.pdf (дата звернення 21.01.2026).

76. Череп А.В. Ефективність використання основних фондів підприємства. *Держава та регіони*. 2009. № 6. С. 212-215.

77. Черненко С.К. Природа основних засобів : монографія. Рівне : Арніка, 2006. 84 с.

78. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2015. 556 с.

79. Шеремет А.Д. Комплексний аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Харків : Економічна книга, 2009. 415 с.

80. Шестерняк М.М. Сучасний економічний аналіз та його основні види. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 20. Ч. 3. С. 158-162.

81. Шмиголь Н.М., Макієнко Ю.В. Аналіз закордонного досвіду у сфері методів нарахування амортизації. *Приазовський економічний досвід*. 2019. № 5 (16). С. 98-105.

82. Щирська О.В. Економічна сутність і бухгалтерське визначення амортизації. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 8. С. 68-74.

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

84. Янчев А.В. Основний капітал в умовах ринкової економіки. Збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції *«Стратегічні напрями розвитку підприємств харчових виробництв і торгівлі»*. Харків : ХДАТОХ, 2012. С. 331-332.

85. Barker R. Short Introduction to Accounting. Cambridge University Press, 2012. 171 p.

86. Bmeimans R. The capacity aspect of inventories and fixed assets. Lecture notes in economics and mathematical systems. 2012. v. 267. 165 p.

87. Datar S. M., Foster G., Horngren C.T. Cost accounting: a Managerial emphasis New Jersey: Prentice Hall, Inc. Upper Saddle River, 2000. 1008 p.

88. Ferquson C. Seow P.-S. Accounting information systems research over the past decade: Past and future trend. *Accounting & Finance*. 2011. № 51. pp. 235-251.

89. Kieso Donald E., Kimmel Paul D., Weygandt Jerry J. Accounting – Tools for business decision making. Wiley, 2011. 1458 p.

90. Skornyakova Yu.B. Depreciation costs of fixed assets: accounting and

management aspect. *Вісник Запорізького національного університету: Збірник наукових праць. Економічні науки*. 2020. № 2 (46). С. 41-48.

ДОДАТОК А

Методи амортизації основних засобів

Назва та сутність методу	Формули розрахунку
Прямолінійний метод, «за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта ОЗ»	$АР = (ПВ – ЛВ) / Т,$ *АР* – річна амортизація; *ПВ* – первісна вартість; *ЛВ* – ліквідаційна вартість; *Т* – термін корисного використання
Метод зменшення залишкової вартості, «за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість»	$АР = ЗВ \cdot НА,$ $НА = \left(1 - \sqrt[T]{\frac{ЛВ}{ПВ}}\right),$ *ЗВ* – залишкова вартість; *НА* – норма амортизації
Метод прискореного зменшення залишкової вартості, «за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється»	$АР = ЗВ \cdot 2НА,$ $НА = \frac{1}{T}$
Кумулятивний метод, «за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнту, що розраховується шляхом ділення кількості років, що залишились до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання»	$АР = (ПВ – ЛВ) \cdot Кк,$ $Кк = t / \Sigma T,$ *Кк* – коефіцієнт кумуляції; *t* – кількість років до кінця експлуатації основного засобу; ΣT – сума чисел терміну корисного використання
Виробничий метод, «за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації, що обчислюється шляхом ділення вартості, яка амортизується, на загальний очікуваний обсяг виробництва продукції (робіт, послуг)»	$АМ = ФВП_м \cdot ВС,$ $ВС = (ПВ – ЛВ) / ПВП$ *АМ* – місячна сума амортизації; $ФВП_м$ – фактичний випуск продукції за місяць; *ВС* – виробнича ставка; *ПВП* – плановий випуск продукції

ДОДАТОК Б

Проблематика і пропозиції вдосконалення в обліку
витрат на ремонт основних засобів

<table>
<tr><td colspan="2">Принципи нормативного регулювання відображення в обліку витрат на підтримку і поліпшення якісних технічних характеристик основних засобів:

Поточні витрати: п. 15 НП(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 вигод від його використання, включаються до складу витрат».
Капітальні витрати: п. 14 НП(с)БО 7 «Основні засоби»: «первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов’язаних з поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта».</td></tr>
<tr><td colspan="2">Проблематика практики здійснення ремонтів основних засобів:

Конкретні ремонтні дії, що мають за пряму мету підтримку об’єкта основних засобів у працездатному стані та забезпечення отримання від його використання первісно визначеної суми економічних вигод, призводять одночасно до покращення його технічних якісних характеристик, якщо такі ремонтні дії здійснюються із використанням сучасних і більш прогресивних матеріалів, комплектуючих, запасних частин і відповідно технології.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Наслідки невизначеності щодо визнання витрат на ремонт основних засобів поточними або капітальними:

Конфлікти із працівниками державних податкових органів з приводу віднесення витрат на конкретні ремонтні дії до поточних витрат та відповідно на зменшення прибутку до оподаткування, ризик донарахування під час перевірок зобов’язань з податку на прибуток і застосування штрафних санкцій.</td></tr>
<tr><td colspan="2">ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМНОГО ПИТАННЯ:</td></tr>
<tr><td>На макрорівні підприємств
на прикладі
ТОВ «ЗАПОРІЖПРОМГРАНІТ»</td><td>На законодавчому рівні</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Запровадження в практику управління внутрішнього документу «Положення про ремонти та поліпшення основних засобів»

Впровадження практики одержання доповідних записок від технічних фахівців щодо типу кожного ремонту</td><td>У площині податкового законодавства:

запровадження вартісної межі віднесення витрат на відновлення та поліпшення основних засобів до поточних витрат діяльності (у відсотках від суми нарахованих амортизаційних відрахувань) із капіталізацією витрат понад таку межу</td></tr>
<tr><td>В площині організації бухгалтерського обліку:

Можливість самостійного рішення щодо доцільності запровадження вартісної межі віднесення витрат на відновлення та поліпшення основних засобів до поточних витрат діяльності</td></tr>
</table>