

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Допустити до захисту  
Завідувач кафедри обліку та аудиту  
Кратт О.А.  
(підпис) (прізвище, ініціали)  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
ВИПУСКНИКА ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ МАГІСТРА  
ОСВІТНЬОЇ ПРОГРАМИ «ОБЛІК І АУДИТ»**

**Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві»**

**Виконавець:** Чайковська Тетяна Сергіївна  
(П.І.Б. – повністю) (підпис)

**Керівник:** к.е.н., доцент, Костюнік Олена Валеріївна  
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ім'я та по батькові) (підпис)

# НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування  
Кафедра обліку та аудиту  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку та аудиту

\_\_\_\_\_ (підпис) (О.А. Кратт)  
(ініціали, прізвище)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

## ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу

Чайковської Тетяни Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві»  
затверджена наказом по НАУ від «13» жовтня 2020 р. № 1987/ст
2. Термін виконання роботи з 05.10.2020 р. до 27.12.2020 р.
3. Вихідні дані роботи: законодавчо-нормативна база; фінансова звітність ПрАТ «Авіаконтроль»; наукові статті
4. Зміст пояснювальної записки: 1 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ; ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ; МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ; АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ.
5. Перелік обов'язкового ілюстративного матеріалу: таблиці, рисунки, діаграми, графіки: ЛИСТ 1. Погляди науковців, щодо трактування поняття необоротні активи; ЛИСТ 2. Класифікаційні ознаки необоротних активів; ЛИСТ 3. Критерії визнання необоротних активів на прикладі нематеріальних активів отриманих в результаті розробки; ЛИСТ 4. Система законодавчо-нормативного регулювання обліку та аудиту необоротних активів; ЛИСТ 5. Організаційна структура ПрАТ «Авіаконтроль»; ЛИСТ 6. Проведення, що відображають надходження та вибуття основних засобів на підприємстві; ЛИСТ 7. Аналіз показників ліквідності ПрАТ «Авіаконтроль»; ЛИСТ 8. Аналіз показників рентабельності ПрАТ «Авіаконтроль»; ЛИСТ 9. Аналіз показників фінансової стійкості ПрАТ «Авіаконтроль»; ЛИСТ 10. Аналіз технічного стану та ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль»; ЛИСТ 11. Завдання аудиторської перевірки необоротних активів.

## 6. Календарний план-графік

| № з/п | Завдання  | Термін виконання етапу роботи | Примітка |
|-------|---|-------------------------------|----------|
| 1     | Написання та оформлення матеріалів першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику   | 05.10.2020р. – 18.10.2020 р.  |          |
| 2     | Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику  | 19.10.2020 р. – 08.11.2020 р. |          |
| 3     | Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику   | 09.11.2020 р. – 22.11.2020 р. |          |
| 4     | Написання та оформлення матеріалів четвертого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику   | 23.11.2020 р. – 06.12.2020 р. |          |
| 5     | 1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником.<br>2. Проходження нормоконтролю.<br>3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу.<br>4. Перевірка кваліфікаційної роботи на плагіат.<br>5. Підготовка виступу. | 07.12.2020 р. – 13.12.2020 р. |          |
| 6     | 1. Переpletення кваліфікаційної роботи.<br>2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ЕК.  | 14.12.2020 р. – 22.12.2020 р. |          |

## 7. Консультація з окремого(мих) розділу(ів):

| Розділ   | Консультант<br>(посада, ПІБ)                     | Підпис, дата   |                  |
|----------|--|----------------|------------------|
|          |  | Завдання видав | Завдання прийняв |
| РОЗДІЛ 1 | <u>к.е.н., доцент, Костюнік Олена Валеріївна</u> |                |                  |
| РОЗДІЛ 2 | <u>к.е.н., доцент, Костюнік Олена Валеріївна</u> |                |                  |
| РОЗДІЛ 3 | <u>к.е.н., доцент, Костюнік Олена Валеріївна</u> |                |                  |
| РОЗДІЛ 4 | <u>к.е.н., доцент, Костюнік Олена Валеріївна</u> |                |                  |

## 8. Дата видачі завдання «05» жовтня 2020 р.

Керівник Костюнік О.В. \_\_\_\_\_  
(П.І.Б.) (підпис)

Завдання прийняв до виконання Чайковська Т.С. \_\_\_\_\_  
(П.І.Б.) (підпис)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві»: 137 с., 13 рис., 17 табл., 51 літературних джерел.

Метою кваліфікаційної роботи є розкриття змісту поняття необоротні активи, як економічної та облікової категорії. Розгляд теоретичних та практичних основ організації обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на прикладі авіаційного підприємства ПрАТ «Авіаконтроль». Дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку необоротних активів на підприємстві, виявлення проблем, пов'язаних з використанням необоротних активів, а також висвітлення можливих шляхів їх усунення.

Об'єктом даного дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти організації обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на підприємстві.

Предметом дослідження слід виділити систему бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль».

Методи дослідження. Під час написання даної роботи було застосовано наступні загальнонаукові методи: порівняння, угруповання даних, факторний аналіз. Для відображення проведених розрахунків та їх візуалізації застосовано графічний та схематичний методи.

Інформаційною базою для написання кваліфікаційної роботи стали: наукові доробки; законодавчі та нормативні акти, які регламентують діяльність, пов'язану із використанням необоротних активів підприємствами; фінансова звітність підприємства ПрАТ «Авіаконтроль» за досліджуваний період.

Апробація результатів дослідження. Основні аспекти пов'язані з досліджуваною тематикою кваліфікаційної роботи були висвітлені на конференціях:

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Особливості та відмінності організації обліку необоротних активів за національними та міжнародними

стандартами. *Наука та суспільство* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Копенгаген, 1-2 жовт. 2020 р. Копенгаген, 2020. С. 82-85.

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку. *Корпоративне управління: стратегії, процеси, технологія* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Лейпциг, 25 жовт. 2019 р. Лейпциг, 2020. С. 96-98.

В результаті проведених досліджень було опубліковано наступні статті:

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Інвентаризація необоротних активів як один із елементів методу бухгалтерського обліку. *Науковий журнал Молодий вчений*. 2020. № 9. С. 87-90.

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Особливості та відмінності обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2019. № 1. С. 35-37.

– Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Аудит необоротних активів на авіаційному підприємстві. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2020. № 4. С. 14-16.

– Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Організація та методика проведення аудиту основних засобів. *Науковий журнал Virtus*. 2019. № 32. С. 252-255.

– Соловей Н.В., Чайковська Т.С. Роль економічного аналізу основних засобів у діяльності підприємства. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2019. № 2. С. 19-21

НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, АМОРТИЗАЦІЯ, АУДИТ, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ.

## ЗМІСТ

|  |    |
|--|----|
| ВСТУП .....  | 8  |
| 1 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ.....   | 14 |
| 1.1 Сутність необоротних активів як економічної та облікової категорії. Історичний розвиток .....  | 14 |
| 1.2 Класифікація, критерії визнання та методика оцінки необоротних активів.....  | 21 |
| 1.3 Особливості обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами .....  | 31 |
| 1.4 Розгляд законодавчо-нормативного регулювання та спеціалізованої літератури з питань обліку, аналізу та аудиту необоротних активів..... | 33 |
| 1.5 Характеристика господарської діяльності ПрАТ «Авіаконтроль».....   | 38 |
| Висновки до розділу 1 .....  | 43 |
| 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ .....  | 45 |
| 2.1 Організація обліку на ПрАТ «Авіаконтроль».....   | 45 |
| 2.2 Документальне оформлення операцій з необоротними активами на ПрАТ «Авіаконтроль» .....   | 50 |
| 2.3 Аналітичний та синтетичний облік необоротних активів на підприємстві.....  | 57 |
| 2.4 Методика нарахування амортизації та проведення переоцінки необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль».....                              | 63 |
| 2.5 Методика проведення інвентаризації необоротних активів на підприємстві.....  | 68 |
| 2.6 Відображення інформації щодо необоротних активів у звітності ПрАТ «Авіаконтроль».....  | 71 |
| Висновки до розділу 2 .....  | 73 |

|     |  |  |
|-----|--|--|
| 3   | МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....  | 75                                     |
| 3.1 | Аналіз фінансового стану ПрАТ «Авіаконтроль». Розрахунок основних економічних показників діяльності підприємства ..... | 75                                     |
| 3.2 | Методологічні засади проведення економічного аналізу необоротних активів.....  | 87                                     |
| 3.3 | Аналіз стану та ефективності використання необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль» .....                             | 92                                     |
|     | Висновки до розділу 3 .....  | 101                                    |
| 4   | АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ, ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ.....  | 103                                    |
| 4.1 | Сутність аудиту необоротних активів, етапи його проведення.....  | 103                                    |
| 4.2 | Особливості проведення аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві.....                                     | 108                                    |
|     | Висновки до розділу 4 .....  | 113                                    |
|     | ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....  | 114                                    |
|     | ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ .....   | 117                                    |
|     | ДОДАТКИ.....   | <b>Ошибка! Закладка не определена.</b> |

## ВСТУП

Розвиток національної економіки в значній мірі пов'язаний з продуктивним функціонуванням її складових елементів, а саме різних сфер народного господарювання. В умовах сьогодення ринок наповнений великою кількістю підприємств, що здійснюють діяльність у різноманітних сферах мають, свою специфіку, проте, їх об'єднує необхідність у прийнятті оперативних та ефективних управлінських рішень. Основою для останніх є облікова інформація, яка надає можливість у повній мірі оцінити стан підприємства, всебічно відображає економічну ситуацію щодо нього та виступає базою для подальшого аналізу [22]. Дані бухгалтерського обліку дають можливість оцінити інвестиційну привабливість підприємства, врахувати його фінансовий стан під час прийняття управлінських рішень. Особлива увага приділяється стану необоротних активів на підприємстві, адже вони є основою у здійсненні діяльності. Необоротні активи є одними із найважливіших частин майна підприємства, зазвичай, вони становлять чи не найбільшу частку в активах та мають значний вплив на ефективність здійснюваної діяльності. Їх достатня кількість забезпечує безперебійність виробництва, що і зумовлює важливість раціонального використання необоротних активів, достовірного відображення в обліку інформації щодо них.

Виробниче підприємство не може існувати без необоротних активів, адже до них відносяться такі активи, що приймають безпосередню участь у процесі виробництва, це можуть бути станки, верстати, інші прилади та знаряддя праці. Проте, слід зазначити, що до складу необоротних активів відносяться окрім матеріальних активів і нематеріальні, які є не менш значимими для впровадження господарської діяльності.

На сучасному ринку економічних відносин спостерігається тенденція розвитку підприємств та загострення конкуренції між ними, що супроводжується застосуванням новітніх технологій та методів, задля



підвищення рівня конкурентоспроможності. Одним із найвпливовіших чинників у даному процесі, виступає застосування інтелектуальної власності, результатів новітніх розробок, брендів та торгових марок, що мають значний вплив на розвиток бізнесу, економічні показники підприємств та дають можливість скоротити витрати на виробництво продукції, але при цьому сприяють зростанню її реалізації. Слід зазначити, що кожне сучасне підприємство, без виключень, яке має за мету досягнення високих результатів, повинне раціонально використовувати складові нематеріальних активів, розробити дієву політику щодо їх використання [23]. Враховуючи вищевикладене, слід зауважити, що для повного покриття інформаційних потреб користувачів, суб'єктам господарювання необхідно розробляти ефективну методологію відображення в обліку інформації щодо необоротних активів, це матиме позитивний вплив на їх фінансові показники. Тому облікова служба підприємства повинна чітко і вчасно вести облік операцій пов'язаних з необоротними активами, дотримуватися норм законодавства та облікової політики підприємства.

Авіаційна галузь не є винятком і більшість підприємств даного напрямку будують свою діяльність, використовуючи значну кількість необоротних активів. В першу чергу це літаки, як взяті в лізинг так і ті, що перебувають у власності підприємства, термінали, виробничі цехи та обладнання у випадку розробки та виробництва бортових частин, приладів навігації тощо.

Підвищення ефективності використання необоротних активів підприємств їх відображення в обліку є одними із основних питань сучасної економіки. Від вирішення цієї проблеми залежить фінансовий стан підприємства, їх конкурентоспроможність на ринку, що підтверджує актуальність обраної для дослідження теми.

Актуальність теми. Досягнення підприємствами поставлених стратегічних і тактичних цілей вимагає від них раціонального та ефективного використання складових необоротних активів, утримання їх у належному технічному стані, проведення своєчасного оновлення, це надаватиме

можливість реалізувати новітні технології виробництва, призведе до збільшення обсягу випуску існуючої продукції та виведення на ринок нової [49]. У зв'язку з цим на перший план виходить проінформованість зацікавлених осіб (керівництва, бухгалтерів, інвесторів тощо) про наявність необоротних активів (обладнання, машин, виробничих площ та інших необоротних активів) та постійний контроль за їх відповідним використанням. Відповідно, правильно побудований бухгалтерський облік необоротних активів, аналіз отриманих показників, дієва система контролю та аудиту необоротних активів на підприємстві є ключовими у здійсненні ефективного господарювання. Все це сприятиме раціональному управлінню виробничою діяльністю будь-якого підприємства, а також проведенню обґрунтованої інвестиційної політики щодо них. Отже, досліджувана тема є безумовно актуальною.

Проблеми обліку, аналізу та контролю необоротних активів є предметом особливої уваги економічної науки. Значний внесок у розробку теоретичних та практичних аспектів, щодо них, внесли провідні вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема: Ф.Ф. Бутинець, О.П. Гаценко, Р.Т. Джога, В.Ф. Палій, Л.В. Панкевич, С.В. Свірко, С. К. Черненко, Є. О. Югас, О.В. Турлакова, І. Я. Чалий., І. П.Тарасова, А. І. Ковальов, П.Й. Атамас, Н.Г. Виговська, Л.Л. Горещька, А.Г. Загородній, С.О. Левицька, І.А. Бланк, Н.М. Малюга, тощо. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід відзначити, що дані питання потребують подальшого наукового дослідження, адже разом з достатньо глибоким рівнем досліджуваності, має місце дискусійність, та суперечливість підходів [42].

Метою кваліфікаційної роботи є розкриття змісту поняття необоротні активи, як економічної та облікової категорії. Розгляд теоретичних і практичних основ організації обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на прикладі авіаційного підприємства ПрАТ «Авіаконтроль». Дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку необоротних активів на підприємстві, виявлення проблем, пов'язаних з використанням необоротних активів, а також висвітлення можливих шляхів їх усунення.

Для досягнення зазначеної мети необхідно виконати наступні завдання:

- провести аналіз наукових досліджень, пов'язаних з дослідженням поняття необоротні активи, задля розкриття економічного змісту даної категорії, її складу, основних характеристик;
- ознайомитися з підприємством, сферою його діяльності, дослідити особливості організації обліку та аудиту необоротних активів на підприємстві;
- провести аналіз ефективності використання необоротних активів на підприємстві.

Об'єктом даного дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти організації обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на підприємстві.

Предметом дослідження слід виділити систему бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль».

Наукова новизна кваліфікаційної роботи. В даній роботі було проведено дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку необоротних активів, їх економічного аналізу та аудиту, викликаних специфікою авіаційної галузі. На основі отриманих даних доведено значимість інвентаризації необоротних активів як одного із основних інструментів контролю, запропоновано удосконалену методику її проведення. Виявлено особливості здійснення аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві, запропоновано методику його проведення із виділенням ключових моментів, які викликані специфікою галузі та потребують особливої уваги під час організації даного процесу.

Інформаційної базою для написання кваліфікаційної роботи стали: наукові доробки, що висвітлюють теоретичні і практичні основи бухгалтерського обліку необоротних активів їх аналізу та аудиту; законодавчі та нормативні акти, які регламентують діяльність, пов'язану із використанням необоротних активів підприємствами; фінансова звітність підприємства ПрАТ «Авіаконтроль» за досліджуваний період.

Результати кваліфікаційної роботи можуть бути використаними у подальших наукових дослідженнях, а також у практичній діяльності суб'єкта господарювання.

Методи дослідження. Під час написання даної роботи було застосовано наступні загальнонаукові методи: порівняння, угруповання даних, факторний аналіз, систематизація отриманих даних, методи індукції та дедукції. Для дослідження походження економічної категорії необоротні активи, її тлумачення, було застосовано історичний метод. Для відображення проведених розрахунків та їх візуалізації застосовано графічний та схематичний методи.

Апробація результатів дослідження. Основні аспекти, пов'язані з досліджуваною тематикою кваліфікаційної роботи були висвітлені на конференціях:

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Особливості та відмінності організації обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами. *Наука та суспільство* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Копенгаген, 1-2 жовт. 2020 р. Копенгаген, 2020. С. 82-85.

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку. *Корпоративне управління: стратегії, процеси, технологія* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Лейпциг, 25 жовт. 2019 р. Лейпциг, 2020. С. 96-98.

В результаті проведених досліджень було опубліковано наступні статті:

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Інвентаризація необоротних активів як один із елементів методу бухгалтерського обліку. *Науковий журнал Молодий вчений*. 2020. № 9. С. 87-90.

– Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Особливості та відмінності обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2019. № 1. С. 35-37.

– Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Аудит необоротних активів на авіаційному підприємстві. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2020. № 4. С. 14-16.

– Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Організація та методика проведення аудиту основних засобів. *Науковий журнал Virtus*. 2019. № 32. С. 252-255.

– Соловей Н.В., Чайковська Т.С. Роль економічного аналізу основних засобів у діяльності підприємства. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2019. № 2. С. 19-21.

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст КР розміщено на 1-122 сторінках друкованого тексту, у тому числі 17 таблиць, 13 рисунків та 8 додатків. Список використаних літературних джерел налічує 51 найменування і подано на шести сторінках.

# 1 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

## 1.1 Сутність необоротних активів як економічної та облікової категорії. Історичний розвиток

Важливою запорукою максимізації прибутку підприємства є забезпеченість виробничого процесу необоротними активами в необхідній кількості та їх ефективне використання. Необоротні активи є одним із найважливіших об'єктів в економічній, обліковій літературі та практиці. Це об'єкт, історичний розвиток якого починається з праць видатних творців економічної теорії і триває в дослідженнях сучасної облікової літератури, а тому несе в собі як економічну, так і облікову сутність, що засвідчує зв'язок бухгалтерської науки та економічної теорії [28].

Для здійснення операційної діяльності будь-яке підприємство використовує активи, серед яких необоротні активи займають досить велику питому вагу. Тому правильне та ефективне ведення обліку наявності та руху необоротних активів, а також відображення інформації щодо них у фінансовій звітності є дуже важливим для безперебійного функціонування суб'єкта господарювання. Для правильного ведення обліку необоротних активів потрібно знати їх економічну та облікову сутність, а для цього дуже важливим є їх розгляд в історичному аспекті, наведеному у концепціях економістів та бухгалтерів різних епох.

Процес виробництва здійснюється за умови поєднання робочої сили і засобів виробництва, які складаються, у свою чергу, із засобів праці та предметів праці. У вартісному вираженні вони становлять виробничі засоби підприємства, які поділяються на основні та оборотні. Своїм походженням необоротні активи завдячують категорії «капітал». Тому потрібно розглянути

дану категорію з позицій економічної теорії. Відомий представник школи фізіократів Франсуа Кене один із перших почав розглядати капітал в уречевленій формі як засоби виробництва, за допомогою яких створюється чистий дохід. Проте варто зауважити, що таким капіталом могли бути тільки сільськогосподарські засоби виробництва, оскільки лише сільське виробництво, на думку фізіократів, могло бути продуктивним. Адам Сміт у своїй праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» трактував капітал як певну частину запасів, від якої очікується отримання доходу. Також він був першим, хто ввів поняття поділу капіталу на основний та оборотний незалежно від галузевого використання, а також показав різницю у співвідношенні між цими частинами залежно від галузі економіки. А. Сміт розглядав основний капітал як частину капіталу, яка не вступає в оборот і приносить прибуток у сфері виробництва. Оборотний капітал розглядався ним як частина, що приймає участь в обороті й приносить прибуток у сфері обігу. Так, на його думку, до основного капіталу входили машини і знаряддя праці, будівлі, земля і витрати на її поліпшення, навички робітників. Відповідно, оборотний капітал складався із грошових коштів, сировини, матеріалів тощо. Крім того, він зазначав, що основний капітал зростає за рахунок збільшення оборотного.

Інший видатний представник класичної школи економіки, Девід Рікардо, розглядав капітал як частину багатства, яка використовується у виробництві і складається з їжі, одягу, інструментів, сировини, машин та іншого знаряддя, необхідного для того, щоб здійснювати працю. Д. Рікардо зазначав, що залежно від того, наскільки швидко зношується капітал і як часто він вимагає відтворення, його варто відносити або до оборотного, або до основного. Девід Рікардо відзначав, що знаряддя праці є «позаісторичною» категорією, тоді як Адам Сміт стверджував, що виникнення капіталу пов'язане із переходом людства до ринкового господарства. Інший погляд на тлумачення капіталу мав Жан-Батіст Сей, який розглядав капітал не як майно власника, яке приносить йому дохід, а як один із факторів виробництва, який породжує прибуток підприємця як плату за його виробничі послуги [20]. Завдяки послідовникам

класичної школи економіки, особливо Карлу Марксу, які були прихильниками трудової теорії вартості, концепцію теорії капіталу та його поділу на основний та оборотний було поглиблено новою класифікацією на постійний і змінний, в якій визначається, що постійний капітал є засобами виробництва та засобами праці, які не змінюють своєї вартості у процесі виробництва, а змінний капітал є частиною капіталу, яка у процесі виробництва змінює свою вартість. Під основним капіталом К. Маркс розумів капітал, який переносить на продукт частину своєї вартості, а оборотний - всю свою вартість на продукт повністю.

Проаналізувавши історичний процес розвитку категорії капіталу в економічній теорії, можна простежити, що термін «капітал», а особливо - «основний капітал», пов'язаний із майновими матеріальними цінностями, які їх власнику дозволяють отримувати дохід у процесі виробництва. Поняття основного капіталу має дуже сильний зв'язок із категорією необоротних активів, оскільки він є сукупністю засобів праці, які використовуються протягом більше одного року і переносять свою вартість на вироблений продукт частинами.

Деякий інший історичний шлях формування категорії «необоротні активи» пройшов в історії бухгалтерського обліку. Так, у 1484 році Лука Пачолі у своїй праці «Трактат про рахунки і записи» описав побудову балансу, який був одним із рахунків Головної книги. Складався баланс із двох частин: дебету і кредиту. Тобто під балансом Л. Пачолі розумів процедуру, яка пов'язана з визначенням тотожності за дебетом і кредитом рахунків. Таку процедуру потрібно було особливо ретельно проводити з рахунком «Інвентар», до складу якого входило все власне майно купця. Рахунок «Інвентар» став прообразом довгострокових активів [32].

До другої половини XIX століття основним рахунком у рахівництві був «Капітал». У 1834 році французький учений Ж. Беллей відзначив, що рахунок «Капітал», з одного боку, відображає засоби підприємства, а з іншого - є рахунком кредиторської заборгованості підприємства перед власником. Ці два положення суперечать одне одному. Тому таке твердження дістало назву



парадоксу Беллея. У подальшому багато відомих бухгалтерів, зокрема, Курсель-Сенель та Брекман, не визнавали кредиторської природи цього рахунку, наголошуючи на тому, що бухгалтер займається справами підприємства, а не власника. Лише з 1886 року, коли К. Чеброні визначив рахунок капіталу як кредиторську заборгованість, почали визнавати кредиторську природу капіталу. Крім того, Ж. Андре здійснив розмежування між поняттями «фонд» та «капітал». Фонд він визначав як суму основних та оборотних засобів підприємства, а капітал - як кошти власника, інвестовані у засоби підприємства.

З розвитком капіталістичних відносин, починаючи з середини XIX століття, почали створюватися великі фабрики та корпорації. Саме у цей час майнові цінності власника перетворюються у поняття ресурсів підприємств [15]. Тому була сформована категорія активів у бухгалтерському обліку. Представник класичної італійської школи бухгалтерського обліку Д. Дзаппа вперше сформував думку щодо активу, яка сьогодні лежить в основі міжнародних стандартів фінансової звітності. Він зазначав, що актив є не коштами підприємства, а ресурсами, які призначені для отримання прибутку. Це твердження дало поштовх до розвитку деяких важливих принципів бухгалтерського обліку - принципу автономності, принципу превалювання сутності над формою. Натомість І. Р. Ніколаєв розглядав актив як витрати, здійснені у минулому, які для підприємства повинні розглядатися як витрати майбутніх періодів. Тобто вже у той час існували різні підходи до тлумачення активів, зокрема необоротних активів: із позицій доходного та витратного підходів.

Сучасні іноземні вчені - бухгалтери, зокрема М. Р. Метьюз та М. Перера, зазначають, що поділ активів на оборотні та необоротні у бухгалтерському обліку був запозичений у судовій сфері ще у кінці XIX століття [42]. Проте варто зауважити, що активи підприємства можна класифікувати за багатьма ознаками.

Класифікація активів за характером обороту дуже важлива у процесі управління підприємством. Однак з появою фінансових ринків основною класифікаційною ознакою стала класифікація за рівнем ліквідності. Зокрема, актив балансу побудований саме за цією ознакою, оскільки для користувачів фінансової звітності є досить важливим визначення платоспроможності суб'єкта господарювання. Однак класифікація об'єктів за характером обороту продовжує також бути важливою.

Відомі сучасні іноземні науковці - бухгалтери, зокрема Б. Нідлз та Х. Андерсен, визначають необоротні активи як засоби, які повинні:

- мати термін корисного використання більше одного року чи операційного циклу;
- використовуватися у діяльності суб'єкта господарювання;
- не підлягати продажу протягом року [9].

Інший відомий науковець у галузі бухгалтерського обліку Е. Райс під необоротними активами розуміє будь-які активи, які підприємство використовує на довгостроковій основі (наприклад, будівлі, машини, транспортні засоби, комп'ютери), на відміну від поточних активів, які купуються для продажу покупцям. Варто зазначити, що у зв'язку із неузгодженістю тлумачення таких термінів, як «основний капітал» та «необоротні активи», серед науковців немає одностайності у визначенні їх дефініцій. Так, в економічній теорії перший термін ототожнюється лише з довгостроковими матеріальними активами. Однак у прикладних економічних дисциплінах, зокрема в бухгалтерському обліку, не існує визначення «основний капітал». Натомість вони визначають «довгострокові (необоротні) активи», до яких, крім довгострокових матеріальних активів, відносять права на довгострокові нематеріальні активи, а також довгострокові фінансові інвестиції, що спричинено розвитком економічних відносин. Але й у цих дисциплінах існують різні думки щодо тлумачення необоротних активів [12].

З проведеного аналізу можна побачити, що поняття «необоротні активи» у економічній науці пройшло досить довгу еволюцію. Умовно її можна

розділити на декілька етапів, що характеризуються своєю особливістю трактування. Для наочного відображення було побудовано рис. 1.1.

Провівши дослідження, слід зазначити, що тлумачення поняття необоротних активів й дотепер досить різняться за своєю сутністю у наукових джерелах та не має однозначного трактування у поглядах науковців.

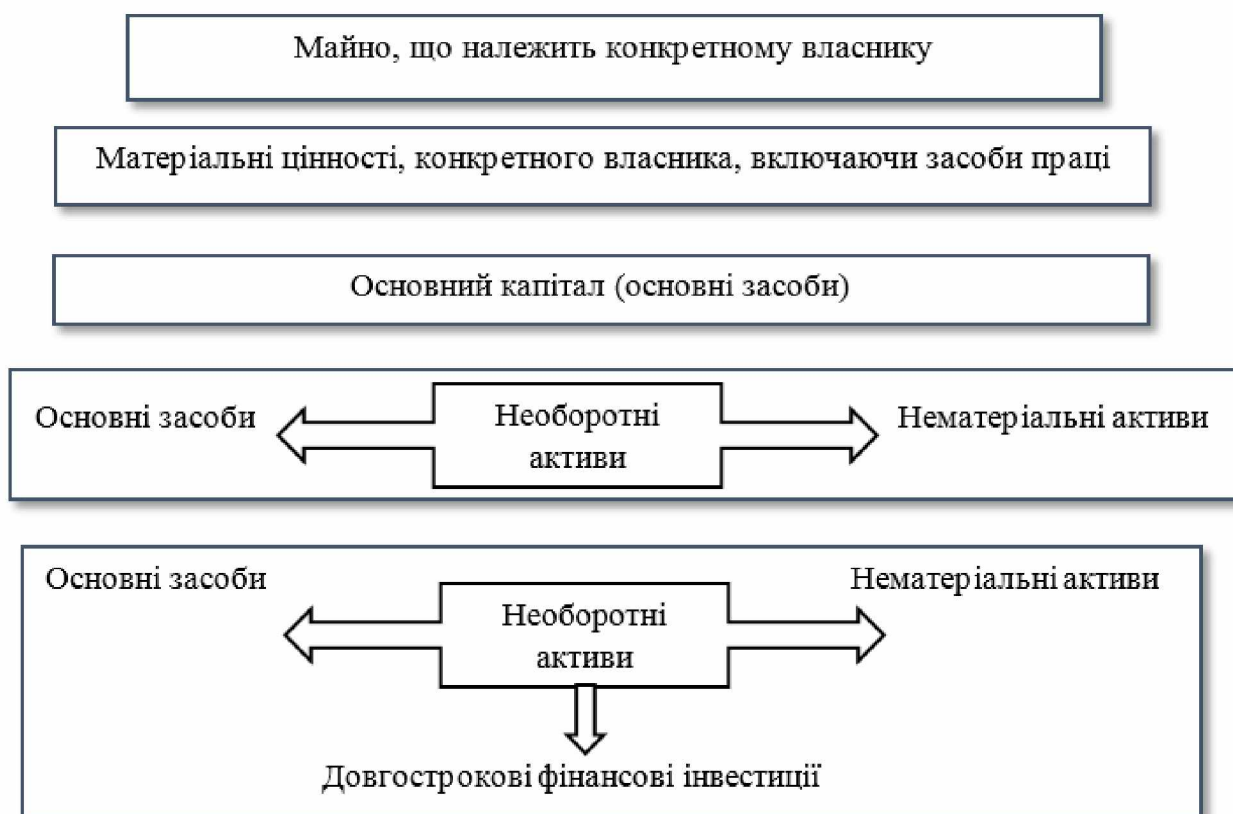


Рисунок 1.1 — Еволюція економічної та облікової категорії необоротні активи в бухгалтерському обліку та економічній теорії

Джерело: побудовано на основі даних джерела [12].

Буде доцільним консолідувати дані та навести дане поняття, відповідно до точок зору наукових діячів. Результати проведеного дослідження відображено в табл. 1.1.

Як бачимо із даних табл. 1.1 кожен із науковців акцентує увагу на різних елементах, зокрема, на довгостроковості використання, можливості отримання прибутку та інших, що поєднують їх погляди та дають можливість сформулювати одне чітке бачення, щодо даної категорії.

Таблиця 1.1 — Підходи науковців, щодо тлумачення поняття необоротні активи

| № з/п | Автор                      | Поняття необоротних активів  |
|-------|----------------------------|--|
| 1     | 2                          | 3  |
| 1     | В. М. Диба                 | Необоротні активи - сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності і які переносять на продукцію свою вартість частинами.   |
| 2     | В. Кузнєцов, О. Михайленко | Необоротні активи - нематеріальні ресурси та матеріальні ресурси, що є власністю підприємства і забезпечують його функціонування, термін корисного використання яких становить більше одного року чи операційного циклу.   |
| 3     | В. Є. Ванкевич             | Необоротні активи - довгострокові матеріальні і нематеріальні активи, більша частина яких бере участь у процесі виробництва продукції, робіт, послуг більше одного року і кругообігу засобів суб'єкта господарювання, що забезпечує приплив грошових засобів.  |
| 4     | С. В. Мочерний             | Необоротні активи - матеріальні, нематеріальні та фінансові ресурси, термін корисного використання яких перевищує календарний рік (або операційний цикл)   |
| 5     | Е. Е. Румянцева            | Необоротні активи характеризують сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово приймають участь у процесі окремих циклів діяльності та переносять на продукцію використану вартість частинами   |
| 6     | В. С. Семйон               | Необоротні активи - це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів та прав, які належать суб'єкту господарювання, беруть участь у виробничому процесі, переносять свою вартість на продукцію частинами та корисний ефект від використання яких очікується отримувати протягом періоду, який становить більше одного року |
| 7     | В. М. Шелудько             | Необоротні активи - це майно підприємства, яке призначене для тривалого використання у процесі фінансово - господарської діяльності  |

Джерело: сформовано автором на основі досліджених джерел [12],[1]

Отже, необоротні активи за своєю економічною сутністю відносяться до господарських засобів, котрі під впливом виробничих процесів змінюються і в господарському обороті відіграють роль ресурсу, що у подальшому переносить частину своєї вартості на виготовлену продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань, можуть мати як матеріальну так і нематеріальну форму. Термін їх використання більше одного року, або ж операційного циклу, якщо такий довше за рік. Від використання необоротних активів у господарській діяльності очікується отримання доходу [4].

## **1.2 Класифікація, критерії визнання та методика оцінки необоротних активів**

Одними із необхідних та важливих чинників збільшення обсягу та поліпшення якості виробленої продукції є забезпеченість підприємств необоротними активами та ефективність їх використання. Розширення, підтримання належного функціонального стану, оновлення, модернізація та раціональне використання необоротних активів сприятимуть стабільному функціонуванню та розвитку вітчизняних підприємств, а отже, підвищуватимуть рівень їх конкурентоспроможності [45].

Для здійснення ефективної управлінської діяльності, прийняття раціональних рішень щодо операцій з необоротними активами дуже важливо не тільки правильно розуміти їх сутність, а й правильно класифікувати, адже класифікація - це система розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи тощо за спільними ознаками, властивостями. Класифікацією називається система розміщення предметів за класами на підставі схожості цих предметів у середині класу і їх відмінності від предметів інших класів.

Достовірна класифікація дає змогу приймати рішення щодо конкретних груп активів, допомагає ідентифікувати їх у відповідності до визначених критеріїв.

Існує велика кількість точок зору, щодо класифікації необоротних активів. Класифікацію необоротних активів у цілях бухгалтерського обліку наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 — Класифікація необоротних активів

| № з/п | Назва необоротного активу          | Структура (склад)   |
|-------|------------------------------------|---|
| 1     | 2                                  | 3   |
| 1     | Основні засоби                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>– Земельні ділянки</li> <li>– Капітальні витрати на поліпшення земель</li> <li>– Будинки та споруди</li> <li>– Машини та обладнання</li> <li>– Транспортні засоби</li> <li>– Інструменти, прилади та інвентар</li> <li>– Робоча і продуктивна худоба</li> <li>– Багаторічні насадження</li> <li>– Інші основні засоби</li> </ul> |
| 2     | Інші необоротні матеріальні активи | <ul style="list-style-type: none"> <li>– Бібліотечні фонди</li> <li>– Малоцінні необоротні матеріальні активи</li> <li>– Тимчасові (нетитульні) споруди</li> <li>– Природні ресурси</li> <li>– Інвентарна тара</li> <li>– Предмети прокату</li> <li>– Інші необоротні матеріальні активи</li> </ul>   |
| 3     | Нематеріальні активи               | <ul style="list-style-type: none"> <li>– Права користування природними ресурсами</li> <li>– Права користування майном</li> <li>– Права на знаки для товарів і послуг</li> <li>– Права на об'єкти промислової власності</li> <li>– Авторські та суміжні з ними права</li> <li>– Інші нематеріальні активи</li> </ul>   |
| 4     | Довгострокові фінансові інвестиції | <ul style="list-style-type: none"> <li>– Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі</li> <li>– Інші інвестиції пов'язаним сторонам</li> <li>– Інвестиції непов'язаним сторонам</li> </ul>   |
| 5     | Капітальні інвестиції              | <ul style="list-style-type: none"> <li>– Капітальне будівництво</li> <li>– Придбання (виготовлення) основних засобів</li> <li>– Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів</li> <li>– Придбання (створення) нематеріальних активів</li> <li>– Формування основного стада</li> </ul>  |
| 6     | Довгострокові біологічні активи    | <ul style="list-style-type: none"> <li>– Довгострокові біологічні активи рослинництва</li> <li>– Довгострокові біологічні активи тваринництва</li> <li>– Незрілі довгострокові біологічні активи</li> </ul>   |

Кінець таблиці 1.2

| 1 | 2  | 3  |
|---|--|--|
| 7 | Відстрочені податкові активи                                       | – За видами відстрочених податкових активів  |
| 8 | Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи | – Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду<br>– Довгострокові векселі одержані<br>– Інша дебіторська заборгованість<br>– Інші необоротні активи |
| 9 | Гудвіл   | – За видами об'єктів інвестування<br>– Гудвіл при придбанні<br>– Гудвіл при приватизації (корпоратизації)  |

Джерело: сформовано автором на основі джерела [33]

Більшість авторів, особливо бухгалтерів, класифікують необоротні активи за однією ознакою - за матеріальністю і виділяють тільки ті складові, які відображаються у балансах суб'єктів господарювання. Найширшу, на нашу думку, класифікацію необоротних активів наводить І.О. Бланк у підручнику з фінансового менеджменту. Він виділяє декілька класифікаційних ознак з позицій фінансового менеджменту для цілей управління цим видом активів:

- за основними функціональними видами: основні засоби, нематеріальні активи;
- за характером обслуговування окремих напрямів операційної діяльності: необоротні активи, які обслуговують процес виробництва продукції, необоротні активи, які обслуговують процес реалізації продукції, необоротні активи, які обслуговують процес управління операційною діяльністю;
- за характером володіння: власні і орендовані необоротні активи;
- за формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування: рухомі і нерухомі необоротні активи;
- за характером відображення зносу: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються.

Нідлз Б. та інші поділяють необоротні активи на матеріальні активи та нематеріальні активи. Ванкевич В.Є. у своєму дослідженні пропонує ще одну класифікаційну ознаку, а саме за критерієм участі необоротних активів у

створенні економічної вигоди, відповідно до якої виділяє довгострокові матеріальні і нематеріальні активи комерційної діяльності та довгострокові матеріальні активи некомерційної діяльності (соціально-культурної і житлової сфери). В цьому поділі помічено неточність, оскільки друга група необоротних активів також повинна мати назву довгострокових матеріальних і нематеріальних активів некомерційної діяльності. Досліджуючи проблемні та актуальні питання амортизаційної політики, Я.В. Ошмарін пропонує у фінансовій звітності розкривати інформацію про необоротні активи у розрізах майна, що амортизується, і майна, що не амортизується [42].

Провівши дослідження спеціалізованої літератури, наведемо класифікацію необоротних активів, згідно наведених класифікаційних ознак в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 — Класифікація необоротних активів

| № з/п | Ознака класифікації                     | Об'єкти класифікаційної групи  |
|-------|---|--|
| 1     | 2                                       | 3  |
| 1     | За матеріальною ознакою                 | – матеріальні<br>– нематеріальні   |
| 2     | За напрямом діяльності                  | – залучені у процесі виробництва<br>– залучені у процесі реалізації продукції<br>– залучені у процесі управлінської діяльності |
| 3     | За ознакою власності                    | – власні<br>– орендовані   |
| 4     | За характером відображення зносу        | – необоротні активи, що амортизуються<br>– необоротні активи, що не амортизуються  |
| 5     | За залученням у господарську діяльність | – діючі<br>– не діючі  |
| 6     | За статтями балансу                     | – матеріальні активи<br>– нематеріальні активи<br>– фінансові активи   |

Джерело: сформовано автором на основі досліджених джерела [10]

Отже, провівши дослідження бачимо, що точок зору щодо класифікаційних ознак так само багато, як і варіантів тлумачення поняття необоротні активи. Тому для ефективного управління такого роду засобами дуже важливо вибудувати чітку класифікацію, що дасть можливість приймати правильні управлінські рішення.



Зупинимося більш детально на розгляді критеріїв, котрим повинні відповідати складові необоротних активів, для їх визнання.

Основні засоби, це матеріальні активи, котрі підприємство утримує з метою використання у виробництві, здачі в оренду, задоволення інших соціокультурних та адміністративних функцій, від використання яких у майбутньому очікується отримання економічних вигід і термін корисного використання яких більше одного року або ж операційного циклу, якщо такий довше за рік.

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (далі - П(С)БО 7) об'єкт основних засобів - це:

- пристрій, котрий може мати у своєму складі певні деталі, проте є згрупованим об'єктом і при цьому може виконувати певні самостійні функції;
- комплекс предметів, котрі працюють як система, і можуть виконувати свою конкретну функцію лише в складі даного комплексу, при цьому кожна із деталей може бути різного призначення і виконувати окрему функцію;
- інші активи, котрі відповідають критеріям визнання основних засобів, або частини таких активів, які контролюються підприємством.

У тому випадку, коли основний засіб складається з різних частин, термін корисного використання яких різниться, кожна з них може бути визнаною в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Для цілей бухгалтерського обліку виділяються наступні критерії, яким повинен відповідати актив, щоб бути віднесеним до об'єкту основних засобів:

1. ймовірність отримання економічних вигід у майбутньому, від його експлуатації;
2. його вартість може бути достовірно визначена.

Слід зауважити, що у бухгалтерському обліку не виділяється вартісної межі, яка б слугувала критерієм для віднесення чи не віднесення активу до основних засобів. Кожне підприємство має змогу самостійно встановлювати такі рамки.

Проте, згідно до Податкового кодексу України ( далі - ПКУ) виділяється вартісний показник, що виступає ключовим критерієм визнання активу основним засобом. З 25.05.2020 в дію вступили зміни, котрі було внесено до ПКУ, в яких говориться, що до основних засобів належать матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень (раніше було 6000 грн), невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), які платник податку призначає для використання у своїй господарській діяльності, вартість яких перевищує 20000 гривень (раніше було 6000 грн) і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Тобто критерій розмежування необоротних активів на основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи (далі - МНМА) для цілей податкового обліку з 23.05.2020 р. збільшився. Проте, такий вартісний поріг необхідно застосовувати щодо тих необоротних активів, які було введено в експлуатацію з 23.05.2020 р. Перекласифікацію старих необоротних активів, які придбано до 23.05.2020р., робити не потрібно [6].

Згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» наводиться наступне тлумачення даної категорії: нематеріальні активи - це немонетарні активи, що не мають матеріальної форми, за рахунок цього їх не можна ідентифікувати.

Сучасні економісти зазначають, що нематеріальні активи постають категорією, що виникає внаслідок володіння правом власності на об'єкти інтелектуальної власності або обмежені ресурси та їх використання у господарській діяльності з отриманням доходу.

Сутнісні основи, найбільш питомі властивості та риси нематеріальних активів дозволяють виділити їх серед інших активів підприємства на основі характеристик, основними серед яких постають відсутність матеріальної

фізичної форми, інформативність змісту та інформаційне призначення, що визначають їх місце й функції:

- наявність вартості (витрат на придбання, створення, модернізацію тощо); створення нової вартості продукту на основі використання таких активів; використання ноу-хау, ліцензійних угод;
- особливості форм зберігання, що передбачають паперові, магнітні носії інформації, інноваційні (цифрові) способи зберігання;
- фактор впливу на особистісні внутрішні мотивації споживача щодо його вибору відповідно до ділової репутації, товарного знаку підприємства тощо [13].

Визнання нематеріальних активів бухгалтерським обліком згідно з МСБО 38 та П(С)БО 8 ґрунтується на загальному принципі визнання, який застосовується до витрат, понесених спочатку для придбання чи створення внутрішніми силами нематеріального активу, а також витрат, що можуть бути понесені для доповнення, заміни його частини та обслуговування.

Ресурс, що відповідає визначенню нематеріального активу, визнається у звітності тільки, якщо:

- існує висока ймовірність отримання підприємством очікуваних майбутніх економічних вигід від активу;
- вартість активу можна достовірно оцінити [43].

Критерії визнання даних активів є аналогічними до вищенаведених критеріїв, щодо основних засобів.

Критерії визнання нематеріального активу, отриманого в результаті розробки наведено на рис. 1.2.

Основні засоби використовуються тривалий час і їх вартість може суттєво впливати на показники фінансового стану підприємства. Однак, внаслідок інфляційних процесів і зносу вартість у балансі та вартість реальна, як правило, не співпадають.

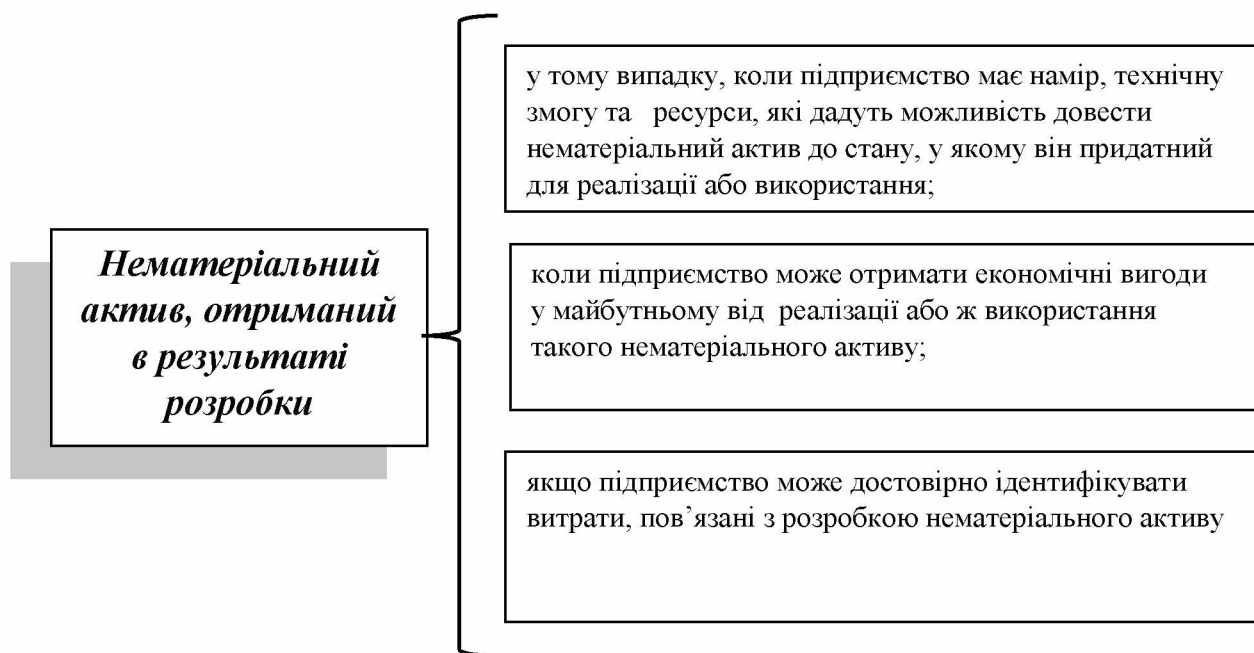


Рисунок 1.2 — Критерії визнання розробленого нематеріального активу  
Джерело: побудовано на основі даних джерела [38]

В залежності від методу надходження основних засобів на підприємство, їх оцінка здійснюється конкретною із видів вартостей. Наведемо дане співвідношення на рис. 1.3.

До первісної вартості об'єкта основних засобів слід відносити такі витрати:

- суми, пов'язані з постачанням даного активу та виконанням монтажних та будівельних робіт (не включаючи непрямі податки);
- витрати, пов'язані з придбанням об'єкта основних засобів, а саме: державне мито, реєстраційні збори, інші подібні платежі;
- ввізне мито;
- непрямі податки, пов'язані з придбанням або ж створенням об'єкта основних засобів, у тому випадку, якщо вони не відшкодовуються підприємству.

Вказівки, що містяться у міжнародних та вітчизняних стандартах бухгалтерського обліку щодо визнання і первісної оцінки НМА, враховують те, яким чином підприємство отримало цей актив.

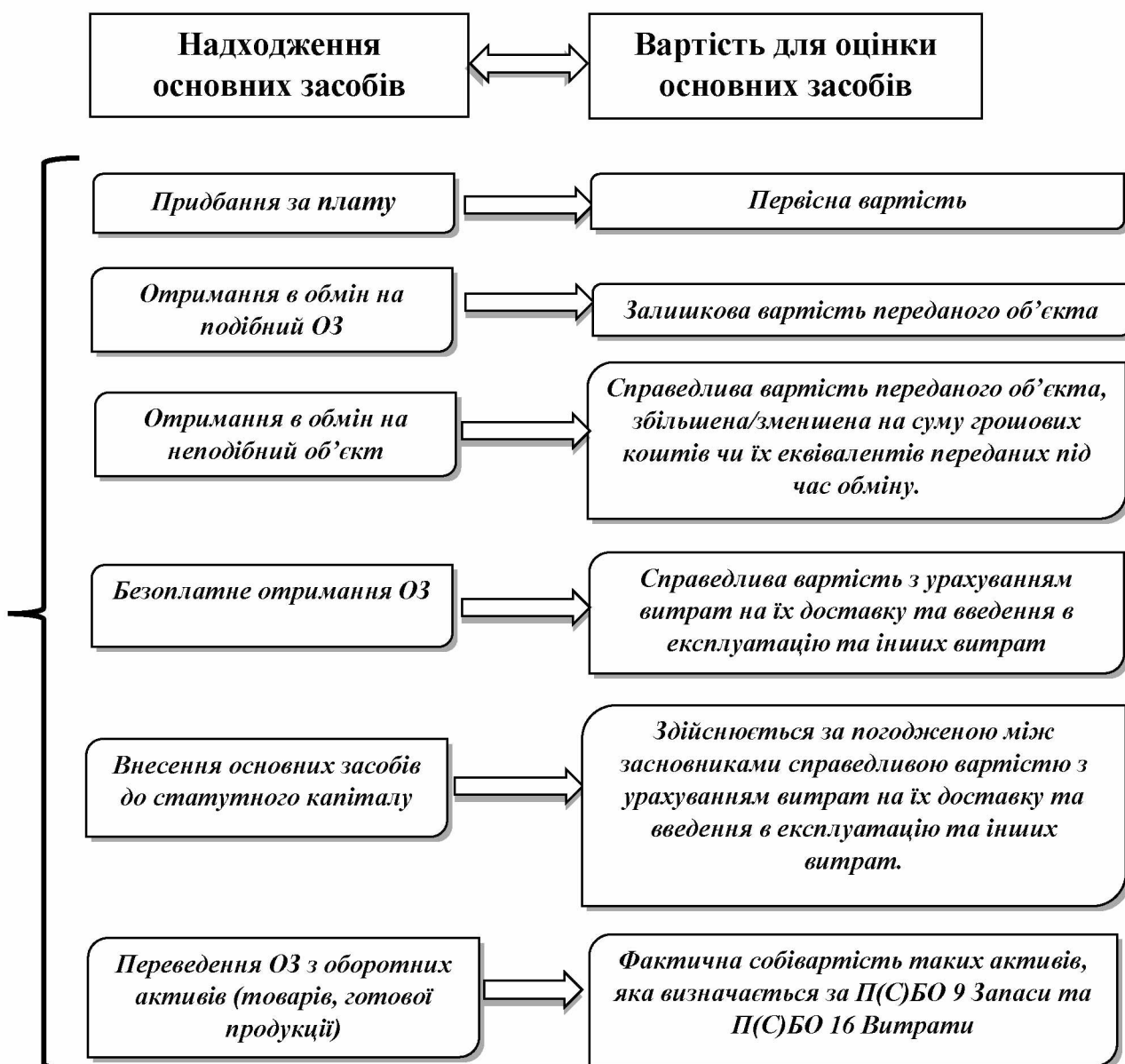


Рисунок 1.3 — Оцінка основних засобів в залежності від методу надходження

Джерело: побудовано на основі даних джерела [30]

Для визнання і первісної оцінки нематеріальних активів існують визначені правила залежно від того, чи були вони:

- 1) придбані окремо;
- 2) придбані в процесі об'єднання бізнесу;
- 3) придбані за рахунок державної субсидії (державних грантів);
- 4) отримані в обмін на інші активи;
- 5) створені власними силами.

Якщо підприємство купує певний нематеріальний актив, то стандарти бухгалтерського обліку розглядають майбутні економічні вигоди як ймовірні й допускають, що вартість окремо придбаного нематеріального активу, як правило, піддається достовірній оцінці, особливо у випадку грошової компенсації за купівлю. Вартість окремо придбаного нематеріального активу складається з таких компонентів:

- закупівельна ціна, включаючи імпортні мита та невідшкодовувані податки на придбання, після вирахування торговельних знижок;
- витрати, що безпосередньо пов'язані з підготовкою активу до використання за призначенням, зокрема: винагороди працівникам, що виникають безпосередньо у зв'язку з приведенням активу в робочий стан; плата за професійні послуги, що виникають безпосередньо у зв'язку з приведенням активу в робочий стан; витрати на перевірку відповідного функціонування активу.

Крім зазначених вище витрат, також виникають витрати, що можуть стосуватися придбаного нематеріального активу, а саме:

- витрати на введення нового продукту або послуги, включаючи витрати на рекламну діяльність;
- витрати на здійснення діяльності в новому місці або з новою категорією клієнтів, включаючи витрати на навчання персоналу;
- адміністративні та інші загальні накладні витрати;
- витрати, понесені при використанні або переміщенні НМА [43].

Згідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», придбані або ж створені нематеріальні активи оцінюються і зараховуються на баланс за первісною вартістю.

До складу такої вартості придбаного нематеріального активу включають:

- вартість за якою придбано актив (крім отриманих торговельних знижок);
- мито та непрямі податки, що не відшкодовуються;

– інші витрати, що виникли у процесі доведення даного активу до придатності у використанні за призначенням.

Оцінка нематеріальних активів здійснюється аналогічно основним засобам, в залежності від методу надходження. Це може бути первісна, справедлива, залишкова та інші вартості. Даний підхід стосується й інших складових необоротних активів. Підприємство здійснює первісну оцінку, враховуючи шляхи надходження та законодавчо – нормативні джерела, що регламентують дане питання.

Відображення фінансових інвестицій у бухгалтерському обліку та їх первісна оцінка, здійснюється за собівартістю. До неї входять:

- вартість придбання;
- комісійні винагороди, збори та податки, мита;
- інші витрати, що пов'язані з придбанням фінансових інвестицій [37].

Що стосується довгострокової дебіторської заборгованості, то вона відображається в балансі за її теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення [36].

### **1.3 Особливості обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами**

Побудова Національних стандартів бухгалтерського обліку здійснювалася з урахуванням Міжнародних стандартів, що зумовлює виникнення великої кількості подібних суджень, щодо відображення в обліку господарських операцій, проте виникають і певні розбіжності. Вже на моменті класифікації необоротних активів можемо виділити розбіжності, що виникають. Згідно національних стандартів вона більш чітко розмежована та включає основні засоби, інші необоротні активи, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, дебіторську заборгованість, інші необоротні активи. Що

стосується М(С)БО то до необоротних активів відносять довгострокові активи як матеріального так і нематеріального характеру, довгострокові фінансові інвестиції. Розглядаючи економічну категорію основних засобів слід зазначити, що їх регламентування здійснюється П(С)БО 7 «Основні засоби» згідно національного законодавства. На міжнародному рівні це М(С)БО 16 «Основні засоби». Якщо говорити про критерії їх визнання, то вони є подібними в обох стандартах, один із основних це отримання економічних вигід від їх використання в майбутньому.

Оцінка основних засобів здійснюється за первісною або ж історичною вартістю як за Національними так і за Міжнародними стандартами, проте слід зауважити, що згідно останніх до вартості можуть бути віднесені відсотки за кредит. Переоцінка основних засобів за Міжнародними стандартами може здійснюватися однією із двох визначених моделей: модель переоцінки, модель собівартості, тобто підприємству надається змога обирати модель, найбільш раціональну для його специфіки. Що стосується Національних стандартів, то передбачається лише одна модель переоцінки. Періодичність її проведення в обох стандартах залежить від значення показників справедливої та балансової вартості основних засобів, а саме від різниці між ними. Якщо справедлива вартість має значне відхилення від балансової вартості, підприємство повинне провести переоцінку.

Момент з якого на основний засіб нараховується амортизація та припиняється її нарахування в Міжнародних стандартах не виділяється у Національних стандартах даний процес чітко врегульований. Нарухування амортизації згідно Національних стандартів починається з місяця наступного після введення об'єкта основних засобів в експлуатацію, а припиняється в місяці наступному після вибуття, переведення на реконструкцію, модернізацію, консервацію.

Операції пов'язані з нематеріальними активами регулюються на національному рівні П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», на міжнародному рівні М(С)БО 38 «Нематеріальні активи». Їх сутність як економічної категорії має



майже ідентичне трактування як в Національних так і в Міжнародних стандартах, серед подібностей слід відмітити і вимоги до критеріїв визнання. Одними із основних є відсутність матеріальної форми та довгостроковість використання. Оцінка нематеріальних активів при їх обміні дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта, згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Відповідно до М(С)БО 38 «Нематеріальні активи» вартість нового активу рівна балансовій вартості переданого об'єкта.

Провівши дослідження бачимо, що облік необоротних активів згідно Національних так і Міжнародних стандартів має свої особливості, подібні судження та розбіжності. Слід зауважити, що Міжнародні стандарти є більш гнучкими і дають підприємствам можливість вибору, Національні ж стандарти навпаки чіткіші. Це дає змогу Міжнародним стандартам бути зручними у застосуванні підприємствам різних галузей, тому вони і є основою більшості Національних стандартів.

Отже, для ефективної організації обліку необоротних активів та відображення інформації в звітності щодо них, є глибока необхідність у адаптації Національних стандартів до міжнародних вимог, що сприятиме полегшенню читання звітності іноземним партнерам та інвесторам [21].

#### **1.4 Розгляд законодавчо-нормативного регулювання та спеціалізованої літератури з питань обліку, аналізу та аудиту необоротних активів**

В сучасних умовах господарювання одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління підприємством є раціональна організація бухгалтерського обліку, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок ведення. Це дозволить забезпечити користувачів повною та достовірною бухгалтерською інформацією та актуалізує вирішення ряду методичних, технологічних, технічних і організаційних питань. Правильний

вибір альтернативних варіантів, що містяться в нормативних документах та закріплюються в обліковій політиці, суттєво впливає на показники діяльності підприємства.

Нормативно-правове забезпечення є важливим аспектом для збереження стабільності розвитку системи бухгалтерського обліку і створення належних умов для послідовного та раціонального здійснення нею притаманних бухгалтерському обліку функцій у конкретному економіко-правовому середовищі. Нормативно-правові акти повинні забезпечити відповідність національної системи бухгалтерського обліку загальновизнаним підходам до ведення бухгалтерського обліку, створити модель взаємодії систем обліку та оподаткування, переглянути допустимі способи оцінки майна та зобов'язань, створити умови для поглиблення аналітичності облікової інформації та забезпечення доступності (публічності) фінансової звітності. Що дасть змогу підвищити контрольованість активів підприємства та здійснювати ефективний аналіз показників діяльності.

В загальному нормативне регулювання бухгалтерського обліку та аудиту необоротних активів поділяється на декілька рівнів: міжнародний, національний та рівень підприємства. Рівні нормативного регулювання є взаємопов'язаними та взаємообумовленими, для наочного відображення побудуємо рис. 1.4.

Здійснивши аналіз джерел законодавчо-нормативного регулювання обліку та аудиту необоротних активів, бачимо, що більшість вітчизняних науковців виділяють чотири рівні нормативно-правового регулювання в Україні. Структуруємо дані, відобразивши їх на рис.1.5.

З рис. 1.4 видно, що на міжнародному рівні визначаються основні вимоги до країни, яка планує виходити на цей рівень, в частині обліку необоротних активів. Законодавство країни певною мірою переносить дані вимоги у національні нормативні акти, які поширюються на підприємства та інші

організації і встановлює перелік альтернативних варіантів або чітке регламентування обліку необоротних активів.

В свою чергу, підприємства пристосовуються до специфіки даних документів та здійснюють вибір альтернативного варіанту аби забезпечити досягнення основних його цілей.

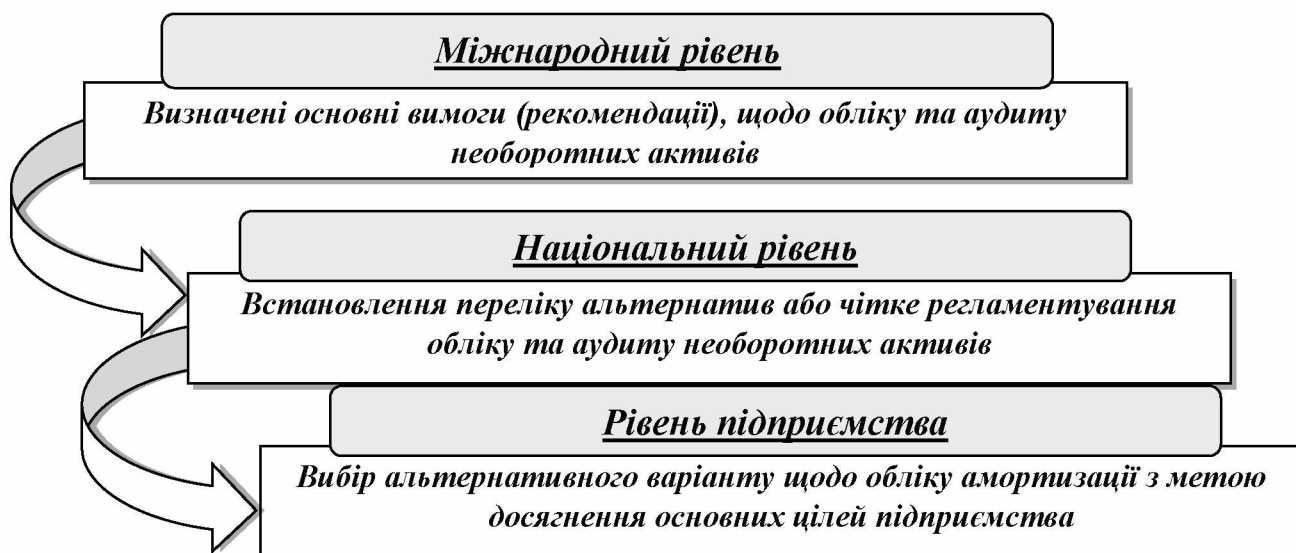


Рисунок 1.4 — Взаємозв’язок між рівнями законодавчо–нормативного регулювання

Джерело: побудовано на основі даних джерела [50]

Основною метою нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та аудиту в Україні є встановлення єдиних для всіх підприємств правил його ведення, які гарантують і захищають інтереси користувачів фінансової звітності і визначення перспектив та основних напрямків удосконалення його з урахуванням загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів і стандартів.

Отже, в Україні система бухгалтерського обліку та аудиту регулюється багатьма нормативними актами. Така, кількість нормативних актів дає можливість розкрити та врегулювати майже всі аспекти пов’язані з даним сегментом.

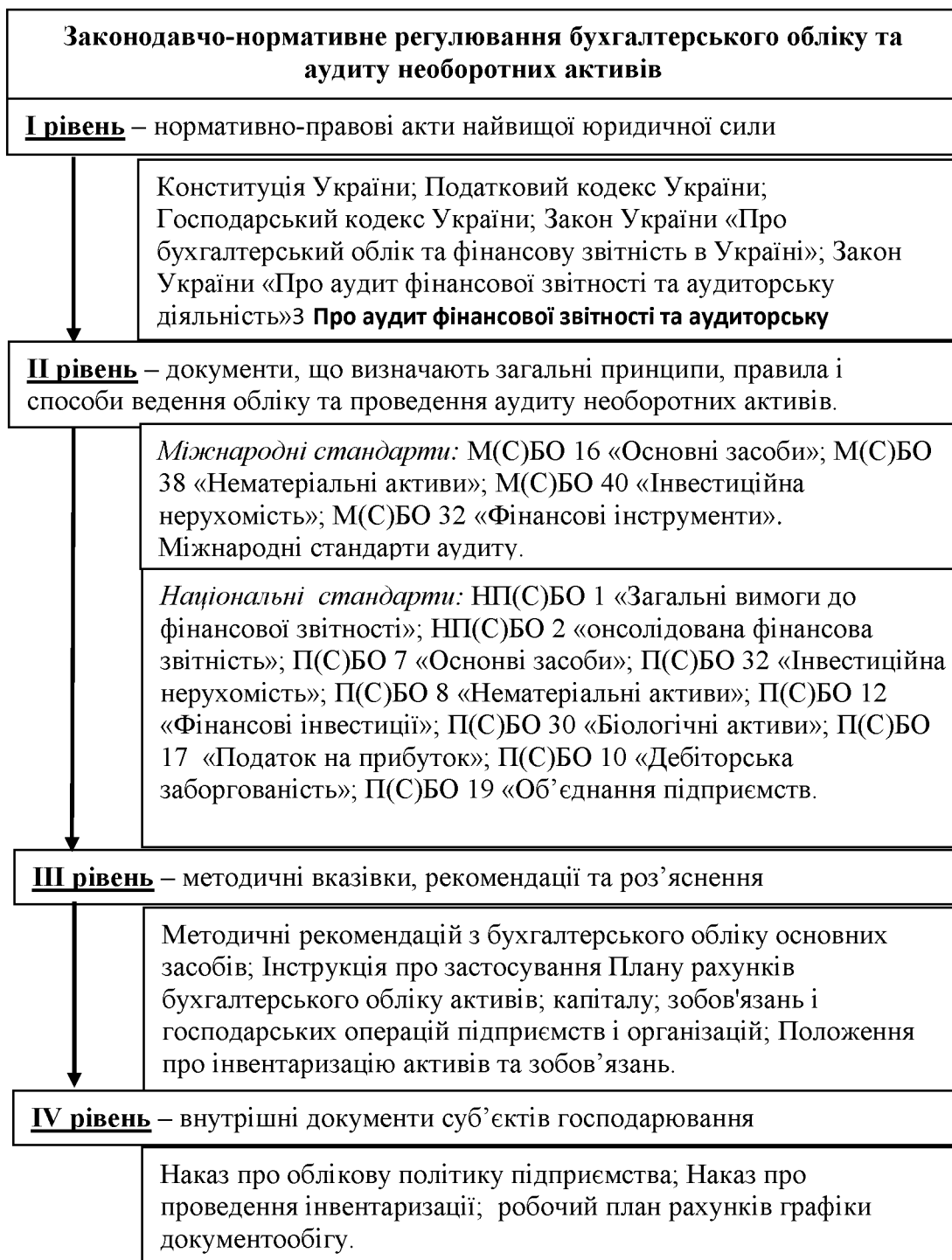


Рисунок 1.5 — Система законодавчо-нормативного регулювання обліку та аудиту необоротних активів

Джерело: побудовано на основі даних джерела [14]

Питанню обліку, аналізу та аудиту необоротних активів у економічній літературі приділено багато увагу. Враховуючи значимість даних активів для діяльності підприємства, велика кількість науковців розглядали дані напрямки

у своїх наукових працях. Організаційні та економічні основи операцій з необоротними активами досліджували В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич, Н.І. Гражевська, Н.М. Коршунова, В.М. Попов. Окремі обліково-аналітичні аспекти сутності та значення основних засобів, особливості їхнього обліку та аналізу досліджували такі вітчизняні вчені як: В.Г. Швець, Б.А. Засадний, Г.П. Голубнича, Н.О. Гура, В.І. Головка, Г.І. Купалова, Т.Г. Мельник, Л.І. Панасенко.

Дослідженням даної теми займалися і зарубіжні вчені: В.Ч. Гетьман, Г.В. Корнеєв, Г.В. Савицька Д.А. Єндовицький, Л.Т. Гіляровська, А.Д. Шеремет. Проте, питання методики та організації обліку, аудиту та економічного аналізу операцій з необоротними активами й дотепер є дуже актуальними.

Провівши дослідження наукової літератури, можемо бачити, що більшість науковців тлумачать сутність необоротних активів як економічної категорії по своєму (прикладі наведено в табл. 1.1).

Говорячи про економічний аналіз, слід зауважити, що правильно підібрана методика аналізу необоротних активів дозволить своєчасно контролювати склад і стан виробничих і невиробничих засобів. Це також допоможе підвищити ефективність використання необоротних активів, якщо на основі отриманих в результаті аналізу даних будуть прийняті грамотні управлінські рішення. Про що й йдеться у роботах багатьох науковців, зокрема, питанням економічного аналізу необоротних активів займалися: В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Чебанова, Г.В. Савицька, М.Р. Чумаченко, Н. Ткаченко, П.Я. Попович, Б.Ф. Усач, С.І. Шкарабан, та інших, праці даних науковців сприяли розвитку теорії та практики аналізу необоротних активів [41].

Питання організації та методики аудиту необоротних активів розглядаються в працях таких вітчизняних науковців, як: Ф.Ф. Бутинець, Л.П. Кулаковська, М.Ф. Огійчук, Б.Ф. Усач, К.О. Утенкова та інших.

Вітчизняні вчені у своїх роботах визначали мету аудиту необоротних активів, їх погляди з цього питання представлені у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 — Погляди науковців, щодо мети проведення аудиту необоротних активів

| № з/п | Науковець                   | Мета аудиту необоротних активів   |
|-------|-----------------------------|---|
| 1     | 2                           | 3   |
| 1     | Бутинець Ф.Ф.               | Встановлення: достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів; повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану необоротних активів у звітності господарюючого суб'єкта; відповідності методики обліку та оподаткування операцій з необоротними активами законодавству. |
| 2     | Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. | Об'єктивний збір і оцінка свідчень про економічні дії і події з основними засобами з метою встановлення ступеня відповідності цих тверджень прийнятим нормам обліку та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам. Підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності: початкової вартості основних засобів; сум нарахованої амортизації; операцій, пов'язаних із рухом основних засобів у періоді, що перевіряється.      |
| 3     | Утенкова К.О.               | Мета аудиту полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів.  |

Джерело: сформовано на основі джерела [26].

Отже, провівши дослідження наукової літератури бачимо, що існує велика кількість доробок у напрямку обліку, аналізу та аудиту необоротних активів, проте й однотайності поглядів теж не можемо відмітити. Тому ряд питань у даному напрямку потребують подальших досліджень та наукових розробок.

### 1.5 Характеристика господарської діяльності ПрАТ «Авіаконтроль»

Повна назва підприємства Приватне акціонерне товариство «Авіаконтроль». Організаційно-правова форма емітента - Акціонерне товариство. Код ЄДРПОУ підприємства 14309497. Підприємство є юридичною

особою, має свою печатку, самостійно звітує та сплачує податки. Фактичне місцезнаходження 1051 м. Харків, пров. Тургенівський, 1а. Його юридична адреса - 01054 м. Київ - м. Київ вул. Бульварно-Кудрявська, 29-б.

Державна реєстрація підприємства була здійснена 06.09.1999 року. Наразі статутний капітал підприємства становить 1204000.00 грн. Середня кількість його працівників за 2019 р. рівна 137 особам.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу (осіб-132), середня чисельність позаштатних працівників та осіб які працюють за сумісництвом (осіб-5 ), чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу (дня, тижня) (осіб-9 ). Фонд оплати праці у звітному 2019 р. становив 12018,4 тис.грн. що у порівнянні з 2018 р. більше на 44.2%, це відбулося за рахунок збільшення мінімальної заробітної плати та збільшення додаткової заробітної плати (здійснювалася виплата премії).

Основними видами діяльності підприємства за КВЕД є:

- 26.51 - виробництво інструментів і обладнання для вимірювання, дослідження та навігації;
- 33.13 - ремонт і технічне обслуговування електронного й оптичного устаткування;
- 72.19 - дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук.

ПрАТ «Авіаконтроль» - підприємство, яке спеціалізується на розробці і виготовленні систем та приладів для авіації та автоматизованої контрольно-перевірочної апаратури.

Підприємство має сертифікат Розробника цивільної авіаційної техніки і Свідоцтво про схвалення виробництва комплектуючих виробів авіаційної техніки. Контрольно-перевірочна апаратура нового покоління дозволяє здійснювати перевірку та контроль приладів і систем як в лабораторних умовах, так і безпосередньо на борту літака.

Високий професіоналізм співробітників ПрАТ «Авіаконтроль» дозволяє здійснювати розробки і виготовлення продукції для інших галузей промисловості.

З моменту заснування до теперішнього часу підприємство здійснює розробку та виробляє бортове та інше обладнання для літаків цивільної та військової авіації, засоби контролю та діагностування бортового обладнання, виконує роботи по виготовленню авіаційного обладнання для літаків Ан-32, Ан-124, Ан-225; приймає участь в програмі імпортозаміщення; здійснює модифікацію обладнання, доробку бортових комплексів існуючого парку літаків у відповідності до вимог міжнародних стандартів, відновляє працездатність обладнання, проводить регламентні роботи, гарантійний ремонт та післягарантійне обслуговування. При розробці бортового та авіаційного обладнання використовуються останні досягнення науки і техніки, сучасні технології і нові матеріали, що дозволяють надійно працювати в будь-яких кліматичних умовах.

Найбільш пріоритетні системи, для яких здійснюється розробка компонентів (переважно це індикатори, панелі управління, блоки та засоби контролю, сигналізація):

- паливні системи;
- пожежне обладнання;
- системи підготовки та кондиціонування повітря;
- системи, що запобігають намерзанню льоду;
- пілотажно-навігаційне обладнання;
- приладне обладнання, система аварійної сигналізації;
- силові установка;
- експлуатаційні відео та параметричні реєстратори.

Партнерами компанії виступають одні з найбільших підприємств авіаційної галузі, зокрема, ДП «Антонов», АТ «Мотор СІЧ», ДП ЗДАРЗ «МІГремонт». Створюючи конкурентоспроможні вироби, підприємство розширює асортимент своєї продукції, прагне задовольнити вимоги замовників



і відкрите до взаємовигідної співпраці з усіма учасниками авіаційного ринку. ПрАТ «Авіаконтроль» самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників та штатний розклад.

Організаційна структура підприємства є досить обширною, для її візуалізації було побудовано рис. 1.6

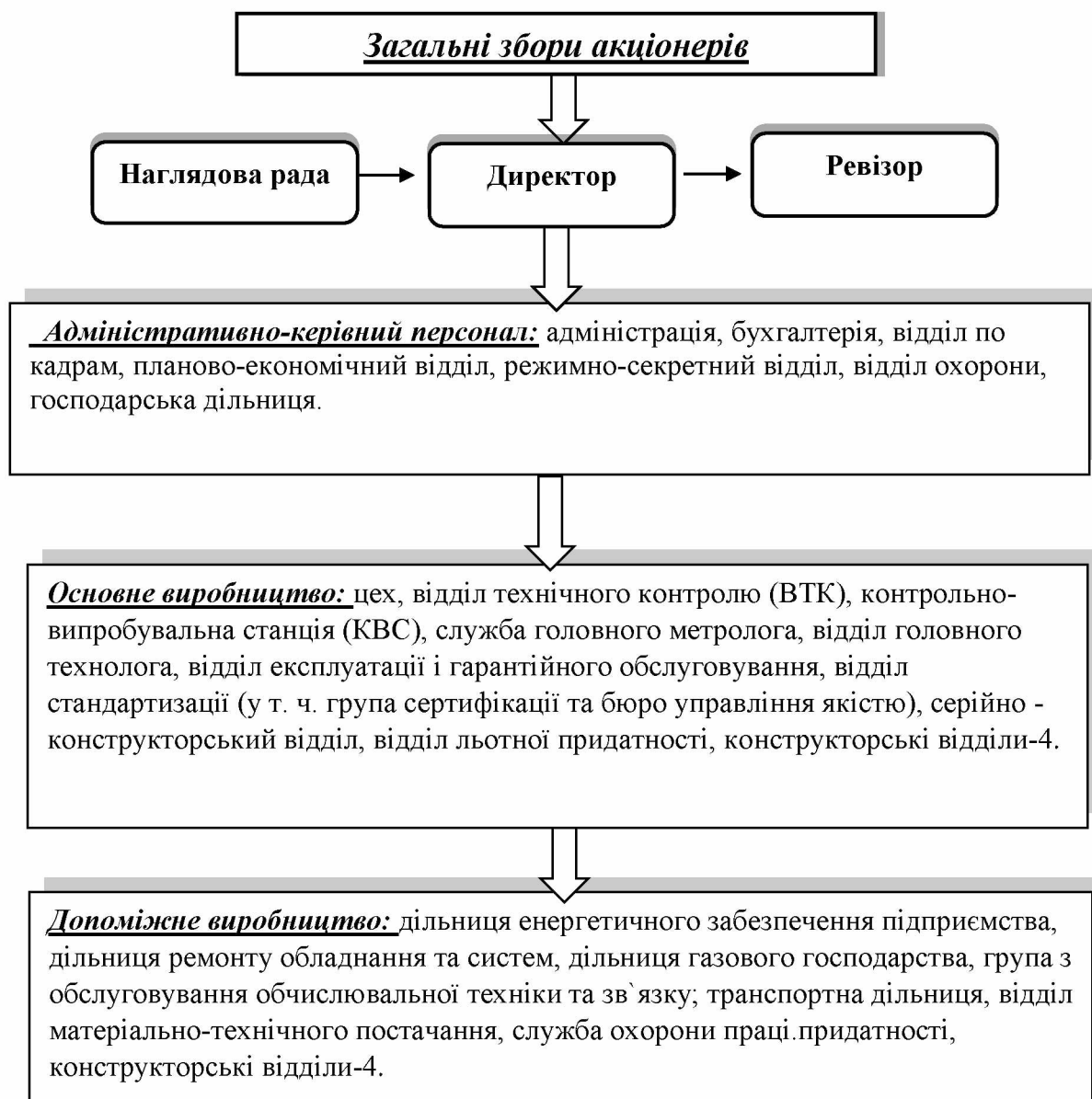


Рисунок 1.6 — Організаційна структура ПрАТ «Авіаконтроль»

Джерело: Побудовано автором на основі даних фінансової звітності підприємства

Підприємство має високий рівень екологічної та соціальної відповідальності. У 2019 р. за договором з НТЦ «Система Плюс» виконані роботи по «Контролю 15-ти джерел викидів забруднюючих речовин в атмосферу», розташованих на території підприємства. Об'єми викидів від джерел, на яких був проведений контроль, нижче за норми, встановлені в Дозволі на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами ПрАТ «Авіаконтроль», погоджених Департаментом екології і природних ресурсів Харківської обласної державної адміністрації від 07 травня 2018 р.

Також підприємством отримані Висновки Державної санітарно-епідеміологічної експертизи, за результатами якої ПрАТ «Авіаконтроль» відповідає вимогам чинного санітарного законодавства України у сфері розміщення відходів.

На вивіз твердих відходів підприємством оформлені договори зі спеціалізованими організаціями, відповідно до яких у міру накопичення з території підприємства вивозяться:

- мідно-хлоридні розчини;
- відходи чорних металів (лом, стружка);
- відходи кольорових металів і їх сплавів;
- відпрацьовані люмінесцентні лампи;
- побутове сміття та інші відходи.

ПрАТ «Авіаконтроль» в 2019 році своєчасно і в повному обсязі оплачувало всі збори, пов'язані із забрудненням навколишнього середовища. На підприємстві виконуються вимоги державних нормативних документів, відстежуються зміни законодавства України в галузі екології.

Стратегією подальшої діяльності підприємства щонайменше на рік є модернізувати продукцію для вживання на інших типах та модифікаціях літаків, поліпшити фінансовий стан за рахунок авансів від контрактів.

Загальний обсяг виконаних робіт на перспективу склав - 1782 тис. грн. (5,8% від фактичної виробничої потужності в 2019 р.). Дані роботи

проводилися в області перспективних розробок і дослідно-конструкторських робіт для замовників. Інноваційні розробки використовуються Товариством для формування перспективних планів маркетингової діяльності, з метою пошуку зацікавлених інвесторів і формування потенційного ринкового попиту на науково-технічну продукцію ПрАТ «Авіаконтроль». Витрати на дослідження та розробки відносяться на витрати по мірі їх виникнення.

### **Висновки до розділу 1**

У процесі дослідження та розгляду необоротних активів як економічної та облікової категорії було виявлено довгий історичний розвиток та еволюцію даного поняття. Його трактування й досі відрізняється у різних наукових доробках, що свідчить про відсутність єдиної однозначної думки. Науковці у своїх працях виділяють відмінні критерії визнання активів необоротним, проте, більшість з них акцентує увагу на довготривалості використання та матеріальній цінності об'єктів. Слід зауважити, що згідно норм законодавства є чіткі розмежування та критерії, щодо визнання активів необоротними.

У наукових працях наводиться велика кількість класифікаційних ознак, за допомогою яких можливо угрупувати необоротні активи. Для підприємств дуже важливо вибудувати чітку класифікацію даних об'єктів, що підвищить аналітичність даних та полегшить процес управління ними, адже, за наявності чітких класифікаційних ознак, є змога управляти цілою групою однотипних об'єктів.

Враховуючи високий рівень значимості необоротних активів у процесі господарювання підприємств їх регламентація має бути чіткою та конструктивною. На законодавчому рівні бухгалтерський облік необоротних активів здійснюється на основі Національних стандартів бухгалтерського обліку, що в свою чергу побудовані із врахуванням Міжнародних стандартів та вимог, це підвищує інформативність та аналітичність даних фінансової

звітності, у тому числі і для іноземних партнерів та інвесторів. Це один із критеріїв, що дають змогу вітчизняним підприємствам розширювати ринки збуту та підвищувати свою конкурентоздатність.

Отже, наразі для побудови ефективної виробничої діяльності, підприємства мають бути забезпеченими необоротними активами та побудувати чітку управлінську політику, щодо них.

В процесі дослідження було розкрито організаційну характеристику ПрАТ «Авіаконтроль». Підприємство здійснює свою діяльність у напрямку розробки та виготовлення бортового та іншого обладнання для літаків цивільної та військової авіації, засобів контролю та діагностування бортового обладнання.

## 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 2.1 Організація обліку на ПрАТ «Авіаконтроль»

Система бухгалтерського обліку є частиною інформаційної системи, оскільки вона будується на єдиній методологічній основі, що дозволяє адекватно відобразити діяльність підприємства, сформувавши достовірні дані про майновий і фінансовий стан на мікроекономічному рівні, здійснювати економічний аналіз для прийняття управлінських рішень та постійний контроль за його показниками. Крім того, нині вона набуває стратегічного напрямку, тобто спостерігається поєднання інформації фінансового, управлінського та інших видів обліку для прийняття ефективних рішень підприємства. Для досягнення оптимального результату функціонування системи бухгалтерського обліку на рівні підприємства необхідно враховувати особливості його діяльності й організаційної структури в цілому.

Поняття «система» і «організація» бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють одне одного, включають в себе теоретичні надбання та направлені на вирішення і реалізації визначених завдань бухгалтерського обліку та управління. Вони одночасно є засобом поєднання інформаційного потоку для управління, забезпечують спектр методологічних підходів до обліку, передбачають структуру та досягнення цілей (завдань) підприємства. Тобто організацію бухгалтерського обліку слід розуміти як стадію процесу формування системи бухгалтерського обліку і управління. Саме її структура сприяє виявленню сутності та змісту системи бухгалтерського обліку, зумовлює створення цієї системи та реалізується в ній [5].

Поняття «Організація бухгалтерського обліку - це система методів, способів та заходів, що забезпечують оптимальне функціонування обліку та

подальший його розвиток. Така організація полягає в цілеспрямованому впорядкуванні й удосконаленні механізму, структури та процесів бухгалтерського обліку [25].

Організація бухгалтерського обліку - це один з найбільш відповідальних етапів створення підприємства і підготовки його до ефективної діяльності. Без організованого обліку неможлива господарська діяльність підприємства.

Слід виділити наступні завдання організації бухгалтерського обліку:

1. вибір методики ведення бухгалтерського обліку;
2. вибір технології і техніки для ведення бухгалтерського обліку;
3. підбір облікового персоналу та забезпечення їх роботи.

Бухгалтерський облік на ПрАТ «Авіаконтроль» здійснюється згідно чинного законодавства, зокрема, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Питання організації бухгалтерського обліку на ПрАТ «Авіаконтроль» належить до компетенції директора підприємства та головного бухгалтера, котрий виступає його уповноваженою особою. Тобто дані співробітники забезпечують організацію бухобліку на підприємстві та фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів та інше. Директор зобов'язаний створити всі необхідні умови, що сприятимуть правильному веденню бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання усіма підрозділами, службами і працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та надання до обліку первинних документів.

ПрАТ «Авіаконтроль» має свою облікову політику, що затверджена наказом підприємства.

Згідно до облікової політики підприємства:

— встановлено форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них

з дотриманням єдиних принципів, установлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», але з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

— розроблено систему і форми внутрішнього господарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначено права головного бухгалтера на підписання бухгалтерських документів;

— затверджено правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

— затверджено робочий план рахунків.

Наказ про облікову політику на підприємстві є основним внутрішнім організаційно розпорядчим документом, стосовно методики та організації бухгалтерського обліку та є обов'язковим для виконання всіма структурними підрозділами і працівниками підприємства.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» кожне підприємство має право обирати форму ведення бухгалтерського обліку [17]. Можливі варіанти відображено на рис. 2.1.

Згідно до облікової політики ПрАТ «Авіаконтроль» система бухгалтерського обліку побудована із застосуванням першої форми, тобто за допомогою введення до штату посади бухгалтера.

На підприємстві облік здійснюється із застосуванням журнально-ордерної форми. При цьому аналітичний і синтетичний облік здійснюється одночасно в спеціальних бухгалтерських реєстрах – журналах-ордерах і відомостях. До окремих журналів-ордерів ведуть «Аналітичні дані», в яких деталізують проведені записи. Журнал-ордер являє собою нагромаджу вальний реєстр, який побудований за кредитовою ознакою. Призначений він для відображення записів відповідних господарських операцій за місяць по кредиту одного або декількох синтетичних рахунків в дебет кореспондуючих з ними рахунків.

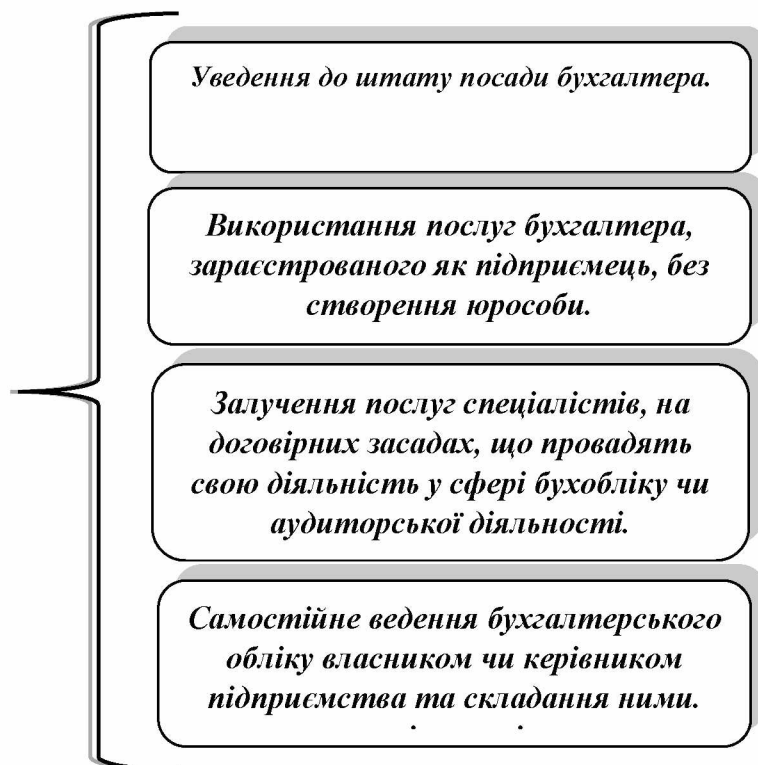


Рисунок 2.1 — Форми організації бухгалтерського обліку

Джерело: побудовано автором на основі даних джерела [31]

Журнали-ордери на підприємстві призначені для відображення взаємопов'язаних та однорідних за економічним змістом операцій, тому в деяких з них записують операції по декількох синтетичних рахунках. В цьому випадку для кожного з них в реєстрі відведений розділ. Журнально-ордерна форма обліку передбачає використання таких принципів:

- запис операцій в журналах-ордерах здійснюється по кредиту рахунку в кореспонденції з дебетом інших рахунків;
- об'єднання, як правило, в єдиній системі записів синтетичного і аналітичного обліку;
- відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій в розрізі показників, необхідних для здійснення управління, контролю, аналізу і складання фінансової звітності.



Записи в журнали-ордери і відомості здійснюються в хронологічному порядку на підставі первинних документів. При великій їх кількості, по однорідних операціях, використовують накопичувальні (допоміжні) відомості, підсумки яких в кінці місяця переносять у журнали-ордери. Підсумки із журналів-ордерів щомісяця записують у головну книгу, яка, на відміну від журналів-ордерів, побудована за дебетовою ознакою.

Згідно до облікової політики підприємства результати здійснених операцій та інших подій відображаються у бухгалтерському обліку та звітності у тому періоді, коли вони фактично понесені. Доходи підприємства відображаються у звіті про фінансові результати тоді, коли вони були отримані, а витрати за принципом відповідності доходів і витрат.

Амортизація на підприємстві нараховується із застосуванням прямолінійного методу, відповідно до якого вартість об'єкта, що амортизується, рівномірно списується (розподіляється) протягом строку його служби. При цьому річна норма та річна сума амортизації залишаються постійними на весь строк корисної служби об'єкта, накопичена амортизація збільшується, а балансова вартість об'єкта зменшується [46].

Відображення запасів у бухгалтерському обліку здійснюється за первісною вартістю, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». При передачі їх у виробництво оцінка здійснюється за методом ФІФО. Оцінка за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до установи (відображені у бухгалтерському обліку). Тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюють за собівартістю перших за часом надходження запасів [24].

Отже, організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється згідно до чинного законодавства та затвердженої облікової політики.

## 2.2 Документальне оформлення операцій з необоротними активами на ПрАТ «Авіаконтроль»

Отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про господарські процеси, що відбуваються на підприємстві, має велике значення для управління виробництвом. Основним джерелом такої інформації є документування господарських операцій. Рациональна і правильна організація первинного обліку, яка повинна забезпечити повну реєстрацію всіх господарських фактів та гарантувати юридичну доказовість достовірності відображених даних, є основною передумовою ефективного управління підприємством.

Процес формування необхідної облікової інформації взагалі, та необоротних активів зокрема, проходить кілька етапів, а саме: первинне спостереження, узагальнення (тобто обробка даних) та представлення звітних даних. Ці етапи формування інформації про необоротні активи можна підрозділити на окремі операції, що відбуваються протягом усього життєвого циклу окремого об'єкту, візьмемо за приклад основні засоби підприємства, вони проходять наступні етапи оформлення:

- оприбуткування основних засобів та оформлення відповідних первинних документів;
- присвоєння об'єктам основних засобів інвентарних номерів;
- складання інвентарних карток;
- збирання і опрацювання даних про участь засобів праці у виробничому процесі та нарахування амортизації;
- переміщення в середині підприємства шляхом передачі об'єктів від одної матеріально відповідальної особи іншій;
- здійснення ремонтних робіт основних засобів у вигляді поточного та капітального ремонтів;
- постановка об'єктів на консервацію;
- документальне оформлення вибуття основних засобів, ліквідація, передача чи реалізація сторонній організації;

– інвентаризація основних засобів.

Найпершим і найважливішим моментом в обліку основних засобів є документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи мають містити достатньо інформації, що характеризують об'єкт і мають бути підставою для проведення записів у бухгалтерському обліку. В той же час документи повинні слугувати юридичною підставою щодо доказовості наявності об'єктів та здійснення різного роду операцій з ними [18].

Надходження, внутрішнє переміщення, списання, ліквідація, реалізація та інші операції з основними засобами оформляють відповідними первинними документами, перелік яких був затверджений наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [39]. Первинний облік основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль» здійснюється згідно даного положення. У роботі застосовуються наступні форми типові облікові форми:

1. ОЗ-1 - у даній формі відображається інформація, щодо внутрішнього переміщення об'єкта основних засобів;
2. ОЗ-2 - форма для відображення інформації, щодо приймання-здачі об'єктів після реконструювання, ремонту та модернізації основних засобів;
3. ОЗ-3 - фіксується інформація, щодо списання основних засобів;
4. ОЗ-4 - дана форма використовується у випадку списання автотранспортних засобів;
5. ОЗ-6 - інвентарна картка обліку об'єктів основних засобів;
6. ОЗ-7 - опис до інвентарних карток обліку основних засобів;
7. ОЗ-8 - картка, у котрій здійснюється облік руху основних засобів;
8. ОЗ-9 - картка у котрій ведеться інвентарний список основних засобів;
9. ОЗ-14 - розрахунок амортизації основних засобів;
10. ОЗ-16 - розрахунок амортизації автотранспортних засобів;

На підприємстві первинні документи оформлюються відповідним чином, кожен із них має бути підписаним членами комісії, котрі визначаються

керівником підприємства. До складу такої комісії на ПрАТ «Авіаконтроль» входять: головний бухгалтер, ревізор, головний технолог. У випадку придбання об'єктів основних засобів акт приймання-передачі складається у двох примірниках та підписується обов'язково як постачальником. Уведення в експлуатацію основних засобів оформлюється формою ОЗ-1 (акт приймання-передачі, внутрішнього переміщення). Кожен із об'єктів зараховується до переліку основних засобів окремим актом. В одному акті може бути відображена інформація лише щодо однотипних об'єктів, які мають однакову вартісну оцінку та придбані в одному календарному місяці. Один із примірників акту приймання-передачі передається у відділ бухгалтерії на основі якого здійснюється запис у формі ОЗ-6 (інвентарна картка), до картки додається вся технічна документація, що надходить з об'єктом основних засобів.

У випадку, коли об'єкт основних засобів перебував на реконструкції, дообладнанні або ж модернізації на ПрАТ «Авіаконтроль» дані операції оформлюються актом приймання-здачі реконструйованих, відремонтованих, модернізованих об'єктів ОЗ (типова форма ОЗ-2). Акт підписується працівником уповноваженим на приймання таких об'єктів та працівником відділу, котрий здійснював ремонтні та інші роботи з ОЗ. Даний акт затверджується головним бухгалтером, після чого у технічному паспорті робляться відмітки про здійснені операції та зміни котрі відбулися з основним засобом. Якщо для реконструкції було залучено стороннє підприємство акт складається у двох примірниках. Бухгалтер на основі отриманих документів створює інвентарну картку даного об'єкта, присвоює йому порядковий номер, котрий зазначається у акті приймання-передачі. Всі створені інвентарні картки реєструються у описах до інвентарних карток форма ОЗ-7.

ПрАТ «Авіаконтроль» здійснює діяльність у напрямку розробки технічного обладнання, котре використовує процесі основного виробництва, а саме для його тестування. Одним із таких об'єктів є комутаційна установка - це

апаратура, призначена для комутації електричних ланцюгів і проведення струму між виробом, що перевіряється та різним устаткуванням, з метою перевірки наявності або відсутності певних сигналів. Комутаційні установки можуть бути різних типів (виконують різні функції): вимикач, роз'єднувач, перемикач, замикач, контактор, а також їх поєднання. Дані установки використовуються при регулюванні, контролі, випробуваннях і прийманні, як готового виробу, так і його складових частин. Документальне оформлення операцій з виготовлення і до моменту введення в експлуатацію має свої особливості та проходить нижче приведені етапи.

Установки розробляють згідно з планом-графіком робіт по розробці основного виробу. Відповідальний відділ на підставі даних, щодо основного виробу розробляє технічне завдання на розробку установки (ТЗ на установку) на виріб або комплекс. ТЗ на установку оформляється у вільній формі і має бути підписане керівником відділу - розробника, а також погоджено з головним метрологом на предмет відсутності метрологічних і точностних характеристик та затверджено керівником проекту. ТЗ на установку зберігається в технічному архіві. Для розробки конструкції установки складається службова записка технічні вимоги (ТВ), які повинні містити:

- призначення установки;
- схему електричну принципіву;
- таблицю з'єднань;
- ескізний розташування елементів;
- іншу необхідну інформацію.

Присвоєння конкретного позначення установці здійснюється згідно книги реєстрації позначень комутаційних установок, розробником ТЗ. Позначення установки складається з: порядкового номера установки, та її кроткої сутності.

Книга реєстрації позначень комутаційних установок містить такі графи:

- позначення установки;
- найменування установки;

- код виробу, для регулювання і (або) контролю якого призначена установка (або найменування обладнання, для комутації якого призначена установка);
- прізвище, підпис розробника установки;
- дата реєстрації номера установки.

На підставі план-графіка розробки основного виробу (або службової записки розробника ТЗ на установку або підрозділу, в якому буде експлуатуватися установка) планово-економічний відділ підприємства відкриває замовлення на виготовлення установки і включає її до виробничого плану підприємства. У виробничому плані повинні бути вказані: позначення установки; виріб, для якого призначена установка; термін виготовлення установки; підрозділ, для якого призначена установка. Технолог цеху розробляє, відповідно до вимог, супровідну документацію на установку - маршрутні листи на деталі та складові елементи. На початку виготовлення установці повинен бути присвоєний заводський номер. Заводський номер установці привласнює начальник ділянки і реєструє його в книзі обліку комутаційних установок. Форма книги обліку наведена в табл. 2.1.

На виготовлену установку начальник ділянки оформляє паспорт на установку. Установка з паспортом після виготовлення і приймання здається на склад за актом прийому-введення в експлуатацію комутаційної установки (Додаток Ж), виготовленої власними силами підприємства.

Таблиця 2.1 — Форма книги обліку комутаційних установок

| № з/п | Заводський номер установки | Позначення установки | Назва установки | Місце знаходження установки (підрозділ) | Паспорт та акт приймання— введення в експлуатацію | Інвентарний номер установки | Дата введення в експлуатацію |
|-------|----------------------------|----------------------|-----------------|---|---|-----------------------------|------------------------------|
| 1     | 2                          | 3                    | 4               | 5                                       | 6   | 7                           | 8                            |
|       |                            |                      |                 |   |   |                             |                              |

Джерело: дані ПрАТ «Авіаконтроль»

Представник відділу розробки передає оригінал акту прийому-введення в експлуатацію комутаційної установки в бухгалтерію, де заповнюються графі 2-6, акту. Після затвердження акту начальник ділянки робить три копії акту, що розподіляються у відповідальні відділки і передає оригінал акту в бухгалтерію. Оригінал і копії акту приймання-введення в експлуатацію установки зберігаються у підрозділах весь термін експлуатації установки. Передача установки між підрозділами підприємства здійснюється за внутрішньою накладною (Додаток Ж).

При неможливості експлуатації установки (втрата функціональних властивостей, неможливість ремонту) установка підлягає списанню. При цьому в розділі 4 паспорта на установку «Облік несправностей при експлуатації» повинен бути зроблений запис про неможливість виправити несправності з підписом конструктора - розробника і начальника ділянки. На підставі такого запису в паспорті установки відповідальний за експлуатації установки в підрозділі користувача оформляє акт на списання установки. Після затвердження акту про списання установка разом з паспортом повинна бути утилізована з оформленням акту про утилізацію (Додаток И).

Документальне оформлення операцій з нематеріальними активами на підприємстві здійснюється згідно наказу Міністерства фінансів № 732 від 22.11.2004 р. «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [40].

До складу первинних документів входять договори на придбання об'єктів нематеріальних активів; акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-1); технічна документація (технічний паспорт); науково-технічна документація (ліцензійний договір, авторський договір, патент і т. п.); інвентарна картка з обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-2); акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-3); інвентарний

опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-4); податкова накладна з ПДВ.

Обліковими регістрами бухгалтерського обліку НМА є відомість 4.3, журнал обліку №4, Книга Головна, оборотно-сальдові відомості по рахунку 12 «Нематеріальні активи». Документи, які використовують для операцій з об'єктами нематеріальних активів, пропонується згрупувати за трьома видами:

1. документи, які підтверджують права власності на об'єкти інтелектуальної власності (патенти, свідоцтва);
2. документи, які відображають передачу прав користування об'єктами нематеріальних активів (ліцензійні договори);
3. документи, які характеризують рух об'єктів нематеріальних активів на підприємстві (надходження, вибуття).

Основні завдання обліку капітальних інвестицій полягає в достовірному і своєчасному відображенні у відповідних документах обсягів та об'єктів будівельно-монтажних робіт і витрат на капітальні інвестиції з придбання або створення інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, також достовірному і об'єктивному формуванні вартості об'єктів капітального інвестування, відображенню витрат на незавершене будівництво, організації контролю за дотриманням фінансової дисципліни, а також за економічним витрачанням матеріальних і трудових ресурсів на будівництво, реконструкцію, ремонт та створення нових об'єктів. Господарські операції з будівництва, виготовлення, придбання, введення в експлуатацію, підтримання в робочому стані, поліпшення і вибуття основних засобів оформлюються підприємствами первинними документами. Первинні документи з обліку капітальних інвестицій - це документування операцій з основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами, довгостроковими біологічними активами. Вони розкривають інформацію про: назву первинного документа, яка характеризує оформлену господарську операцію; дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст, кількісні та вартісні показники обсягу господарської операції; назву об'єкта



основних засобів, його інвентарний номер, дату початку і місце експлуатації, термін корисного використання; технічну характеристику (площа, обсяг, місткість, потужність тощо) та вартість об'єкта основних засобів, його переоцінку, ремонт, поліпшення та амортизацію; посади осіб, які здійснювали господарську операцію та оформлення первинних документів з їх підписами; перелік технічної документації, що передається (приймається) разом з об'єктом основних засобів, вид і кількість дорогоцінних металів, що містяться в об'єкті основних засобів; походження коштів (власні, цільові), використаних для придбання, будівництва і поліпшення основних засобів, та про безоплатно одержані основні засоби; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у здійсненні господарської операції. Капітальні інвестиції у реконструкцію та модернізацію необоротних активів потребують використання наступних первинних документів: наряд на виконання робіт; відомість нарахувань на заробітну плату; розрахункова відомість; ОЗ-2. Виходячи з того, що для документування операцій з іншими необоротними матеріальними активами не розроблено спеціальних методичних рекомендацій, для відображення понесення капітальних витрат на їх придбання (створення) використовують форми, аналогічні первинним документам для обліку основних засобів [8].

### **2.3 Аналітичний та синтетичний облік необоротних активів на підприємстві**

В управлінні господарською діяльністю підприємство ПрАТ «Авіаконтроль» використовує як узагальнюючу, так і деталізовану інформацію про об'єкти бухгалтерського обліку. Тому залежно від ступеня деталізації інформації бухгалтерський облік поділяють на синтетичний та аналітичний

Синтетичний облік дає узагальнені показники в грошовому вираженні. Такі показники містяться в рахунках синтетичного обліку і необхідні для загального уявлення про наявність та рух коштів і їх джерел.

Аналітичний облік - система господарського обліку, що здійснюється на аналітичних рахунках, які відкриваються з метою конкретизації, деталізації синтетичних рахунків. Записи при аналітичному обліку робляться на підставі бухгалтерських документів із посиланням на них, а також зазначаються інші необхідні відомості. Аналітичний облік дає деталізовані показники у вартісному, а в окремих випадках і в натуральному вираженні. Дані аналітичного обліку дають змогу постійно контролювати стан запасів усіх видів товарно-матеріальних цінностей, використання різноманітних видів основних засобів, процеси виробництва і формування витрат на виробництво продукції тощо. Цей облік тісно пов'язаний із синтетичним.

Між синтетичним і аналітичним обліком існує взаємозв'язок, заснований на паралельності записів по рахунках. Цей взаємозв'язок виражається в наступному:

- аналітичні рахунки ведуться для деталізації синтетичних рахунків;
- на синтетичному рахунку операція записується загальною сумою, а на його аналітичних рахунках - окремими сумами, що дають в результаті ту ж суму;
- при підведенні підсумку за звітний період дані синтетичних і аналітичних рахунків повинні збігатися, що свідчить про правильність ведення обліку.

Відображення операцій з необоротними активами на ПрАТ «Авіаконтроль» здійснюється згідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [19]. Для відображення інформації, щодо даних активів, Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено Клас 1 «Необоротні активи». На синтетичних рахунках даного класу міститься

інформація, щодо операцій з необоротними активами на підприємстві, зокрема, їх наявність, надходження, вибуття, переміщення і так далі.

Для відображення інформації про основні засоби підприємства застосовується рахунок 10 «Основні засоби» він містить свої субрахунки, що дають змогу деталізувати інформацію.

Для відображення інформації, щодо надходження придбаних основних засобів у бухгалтерському обліку здійснюються проведення, відображені у табл.2.2.

Таблиця 2.2 — Бухгалтерські проведення з надходження основних засобів

| № з/п | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |     |
|-------|---|-------------------------|-----|
|       |   | Дт                      | Кт  |
| 1     | 2   | 3                       | 4   |
| 1.    | Придбано об'єкт ОЗ  | 152                     | 631 |
| 2.    | Відображено податковий кредит з ПДВ   | 641                     | 631 |
| 3.    | Проведено оплату за об'єкт ОЗ   | 631                     | 311 |
| 4.    | Включено в первісну вартість суму транспортних та монтажних послуг            | 152                     | 685 |
| 5.    | Відображено податковий кредит з ПДВ у складі транспортних та монтажних послуг | 641                     | 685 |
| 6.    | Проведено оплату транспортних та монтажні послуг                              | 685                     | 311 |
| 7.    | Введено об'єкт ОЗ в експлуатацію  | 10                      | 152 |

Джерело: розроблено автором на основі даних джерела [46]

Для відображення інформації, щодо вибуття основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль» здійснюються проведення наведені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 — Вибуття основних засобів у наслідок реалізації

| №  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |     |
|----|--|-------------------------|-----|
|    |  | Дт                      | Кт  |
| 1  | 2  | 3                       | 4   |
| 1. | Списано суму нарахованого зносу за об'єктом ОЗ.                              | 131                     | 10  |
| 2. | Переведено об'єкт ОЗ до складу необоротних активів, утримуваних для продажу. | 286                     | 10  |
| 3. | Відображено собівартість ОЗ, що реалізуються                                 | 943                     | 286 |

Кінець таблиці 2.3

| 1  | 2  | 3        | 4        |
|----|--|----------|----------|
| 4. | Передано об'єкт покупцю та відображено дохід від реалізації ОЗ | 361, 377 | 712      |
| 5. | Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ                        | 712      | 641      |
| 6. | Отримано оплату від покупця за об'єкт ОЗ                       | 311      | 361, 377 |
| 7. | Віднесено на фінансовий результат собівартість реалізованих ОЗ | 79       | 943      |
| 8. | Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації ОЗ      | 712      | 79       |

Джерело: розроблено автором на основі даних джерела [46]

У бухгалтерському обліку ПрАТ «Авіаконтроль» інформація щодо інших необоротних активів має своє відображення на рахунку 11 «Інші необоротні активи». Робочим планом рахунків передбачені субрахунки, що дають змогу деталізувати інформацію. До складу інших необоротних активів входять об'єкти, котрі за своїми ознаками не були віднесені до основних засобів підприємства. Це можуть бути малоцінні необоротні матеріальні активи, інвентарна тара, інші необоротні матеріальні активи, природні ресурси, тимчасові (нетитульні) споруди та інше.

Операції з надходження інших необоротних активів мають аналогічне відображення в обліку, як і придбання основних засобів. Відмінність полягає у субрахунку капітальних інвестицій, адже по Дт застосовують субрахунок 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» та при введенні в експлуатацію об'єкта інших необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль» здійснюють проведення Дт 11 Кт 153.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» відповідає за відображення інформації щодо наявності та руху немонетарних активів, котрі не мають матеріальної форми, але при цьому можуть бути ідентифіковані. За Дт даного рахунку відображається придбання або ж отримання нематеріальних активів, за Кт їх вибуття. Рахунок 12 має свої субрахунки. Зокрема: 121 «Права на користування природними ресурсами»; 122 «Права користування майном»; 123 «Права на комерційні позначення»; 124 «Права на об'єкти промислової

власності»; 125 «Авторське право та суміжні з ним права»; 127 «Інші нематеріальні активи».

У разі придбання нематеріальних активів на умовах попередньої оплати у бухгалтерському обліку здійснюють проведення наведені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 — Придбання нематеріальних активів на умовах попередньої оплати

| №  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |            |
|----|---|-------------------------|------------|
|    |   | Дт                      | Кт         |
| 1  | 2   | 3                       | 4          |
| 1. | Перераховано аванс за об'єкт НМА                                    | 371                     | 311        |
| 2. | Відображено суму податкового кредиту з ПДВ                          | 641                     | 644        |
| 3. | Отримано об'єкт НМА   | 154                     | 631        |
| 4. | Списано податковий кредит з ПДВ                                     | 644                     | 631        |
| 5. | Відображено залік заборгованостей                                   | 631                     | 371        |
| 6. | Перераховано збори, пов'язані з реєстрацією права власності на знак | 377<br>154              | 311<br>377 |
| 7. | Об'єкт НМА введено в господарський оборот                           | 12                      | 154        |

Джерело: розроблено автором на основі даних джерела [46]

Операції з вибуття нематеріальних активів на ПрАТ «Авіаконтроль» відображаються за алгоритмом наведеним в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 — Вибуття нематеріальних активів у зв'язку з продажем

| №  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |            |
|----|---|-------------------------|------------|
|    |   | Дт                      | Кт         |
| 1  | 2   | 3                       | 4          |
| 1. | Визнано утримуваним для продажу об'єкт НМА  | 286                     | 12         |
| 2. | Списано суму накопиченої амортизації об'єкта НМА  | 133                     | 12         |
| 3. | Відображено передачу НМА  | 377                     | 712        |
| 4. | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ  | 712                     | 641        |
| 5. | Списано балансову вартість переданого об'єкта НМА   | 943                     | 286        |
| 6. | Отримано грошові кошти від покупця  | 311                     | 377        |
| 7. | Віднесено на фінансовий результат:<br>— суму доходу від продажу об'єкта НМА<br>— балансову вартість проданого об'єкта НМА | 712<br>791              | 791<br>943 |

Джерело: розроблено автором на основі даних джерела [46]

Для відображення нарахованої амортизації необоротних активів передбачено рахунок 13 «Знос необоротних активів». Даний рахунок містить субрахунки для відображення зносу по кожному із видів необоротних активів:

- 131 «Знос основних засобів»;
- 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;
- 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;
- 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»;
- 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

Рахунок 13 є пасивним, регулюючим рахунком. Він регулює залишок на рахунках 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи». На вказаному контраktivному рахунку відображаються суми зносу необоротних активів. Завдяки такому відображенню завжди є можливість визначити залишкову вартість основних засобів та інших предметів як різницю між їхньою початковою вартістю та сумою нарахованого зносу. У такій оцінці вони й відображаються в балансі підприємства.

До складу необоротних активів також відносяться довгострокові фінансові інвестиції, інформація щодо них відображається на рахунку 14. На рахунку 15 «Капітальні інвестиції» по Дт розкривається інформація про зростання витрат пов'язаних із придбанням необоротних активів, а за Кт їх скорочення, тобто введення в експлуатацію необоротних активів. До класу необоротних активів відносяться також довгострокові біологічні активи, їм присвячено рахунок 16.

Інформація про відстрочені податкові активи на ПрАТ «Авіаконтроль» розкривається на рахунку 17 «Відстрочені податкові активи». На ньому міститься інформація щодо сум податку на прибуток, котрі підприємство повинно сплатити у наступних звітних періодах. На рахунках 18 та 19, відображається інформація, щодо довгострокової дебіторська заборгованості та інших необоротних активів» та гудвілу, відповідно.

Для деталізації даних аналітичний облік основних засобів на підприємстві здійснюється пооб'єктно, за допомогою карток руху основних засобів. Кожному із об'єктів присвоюється свій інвентарний номер. Цей номер є ідентифікаційним та зберігається за конкретним об'єктом протягом терміну його експлуатації. Його відображають в усіх первинних документах, що містять інформацію про переміщення та будь-які інші здійснювані операції з об'єктом ОЗ. Ведення аналітичного обліку на підприємстві дає змогу підвищити аналітичність даних та їх підконтрольність.

Даний вид обліку застосовується і щодо інших активів, зокрема, нематеріальних. Їх облік здійснюється аналогічно основним засобам - по кожному об'єкту окремо, інформація щодо них відображається у картках обліку та реєстрах. Що стосується капітальних інвестицій на підприємстві, їх аналітичний облік ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

#### **2.4 Методика нарахування амортизації та проведення переоцінки необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль»**

Амортизація необоротних активів є однією із основних елементів витрат на виробництво продукції, вона являє собою систематичний розподіл вартості, що амортизується протягом строку їх корисного використання (експлуатації) і включення у собівартість продукції.

Враховуючи наявність різних точок зору, розкритих в економічній літературі, та узагальнюючи велику кількість поглядів на окремі сторони амортизації, можна відмітити наступні її риси:

- 1) амортизація є найбільш важливим моментом кругообігу основних засобів;

2) деякі автори ототожнюють поняття «амортизація» з поняттям «амортизаційні відрахування». Але ж амортизація представляє собою процес перенесення вартості засобів праці на заново створений продукт, а амортизаційні відрахування є вартісним виразом втраченої вартості основних засобів в процесі виробництва продукції та внаслідок їх морального зносу;

3) амортизація одночасно поєднує риси статей витрат, які зменшують балансовий прибуток та риси статей доходу і при цьому не впливає на рух грошових засобів. В першому випадку амортизація виступає елементом витрат на виробництво, не пов'язаних з відтоком грошових засобів у вигляді амортизаційних відрахувань, які включаються у собівартість виробленої продукції. В другому випадку амортизація представляє собою частину виручки від реалізації продукції, яка не приносить додаткового притоку грошових засобів;

4) завдячуючи амортизації як економічному процесу, втрачена вартість основних засобів в процесі виробництва продукції не втрачається, а зберігається, акумулюючись в амортизаційному фонді;

5) теорія амортизації не повинна протиставляти одну концепцію амортизації іншій. Кожна з них є важливою з точки зору забезпечення ефективної заміни засобів праці.

Згідно П(С)Б 7 «Основні засоби» підприємства мають право самостійно обирати методику нарахування амортизації основних засобів.

Згідно з даним положенням виділяються наступні методи нарахування амортизації:

- прямолінійний метод;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний метод;
- виробничий метод.

Для встановлення норм амортизаційних відрахувань слід виходити з економічно доцільних середніх строків функціонування засобів праці,



необхідності забезпечення повного відшкодування вартості основних засобів і врахування техніко-економічного їхнього старіння. Найбільш складним є правильне визначення тривалості амортизаційного періоду (доцільного строку використання) конкретних видів засобів праці. Звичайно його встановлюють з урахуванням багатьох факторів, зокрема загальної фізичної довговічності та економічності капітального ремонту засобів праці, умов їхньої експлуатації, строків настання техніко-економічного старіння, можливих темпів оновлення тощо. Проте згідно до Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755 - VI є деякі обмеження, щодо застосування методів нарахування амортизації, а саме існує градація основних засобів та нематеріальних активів на групи, щодо мінімальних термінів корисного використання, що враховується підприємствами для визначення доцільних термінів експлуатації об'єктів, також не передбачається застосування виробничого методу нарахування амортизації [47].

Слід зауважити, що згідно до ПКУ, не підлягають нарахуванню амортизації об'єкти основних засобів та нематеріальних активів, котрі не залучені до виробничої діяльності, тобто є «невиробничими» [34]. При визначенні вартості об'єктів, що амортизуються на ПрАТ «Авіаконтроль» не включають до неї вартість проведених переоцінок (дооцінок, уцінок).

Сутність передбачених методів нарахування амортизації полягає у наступному:

Прямолінійний метод - за даної методики, річна сума амортизації розраховується поділивши вартість, що амортизується на термін корисної експлуатації об'єкта.

Метод зменшення залишкової вартості полягає у визначенні річної норми амортизації за допомогою множення залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року, або ж його первісної вартості в момент першого нарахування амортизації на визначену норму амортизації. Вона розраховується віднявши від одиниці результат кореня ступеня кількості років корисної експлуатації об'єкта

з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості обчислюється множенням залишкової вартості об'єкта на початок звітного року, або ж його первісної вартості в момент першого нарахування амортизації на визначену норму амортизації, розрахунок якої здійснюється в залежності від строку використання та подвоюється.

Сутність кумулятивного методу полягає у розрахунку річної суми амортизації, множенням вартості, що амортизується на кумулятивний коефіцієнт. Визначення даного коефіцієнта проводиться діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.

Виробничий метод - за даного методу місячна сума амортизації вираховується множенням фактичного місячного обсягу виготовленої продукції (робіт, послуг) на виробничу ставку амортизації. Дану ставку розраховують діленням вартості, що амортизується на загальний обсяг продукції, котрий планується виготовити із застосуванням об'єкта, що амортизується [11].

На ПрАТ «Авіаконтроль» нарахування амортизації на об'єкти основних засобів та нематеріальних активів здійснюється із застосуванням прямолінійного методу, дивлячись на простоту та ефективність його застосування. Слід зауважити, що згідно до міжнародної практики, даний метод є найрозповсюдженішим серед підприємств.

Згідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» інші необоротні матеріальні активи (ІНМА) є однією із груп основних засобів, так як вартісного критерію, щодо їх віднесення чітко не встановлюється ПрАТ «Авіаконтроль» самостійно зазначає даний поріг, фіксуючи його у своїй обліковій політиці. Згідно з П(С)БО 7 виокремлюється декілька методів нарахування амортизації ІНМА.

Один із них полягає у нарахуванні амортизації у першому місяці їх використання на 50% їх вартості, що амортизується, а на інші 50% у місяці їх вилучення. Інший у нарахуванні амортизації на 100% їх вартості у першому

місяці використання [35]. На ПрАТ «Авіаконтроль» застосовується методика 100%.

Процес проведення переоцінки необоротних активів на підприємстві здійснюється за регулюванням П(С)БО 7 «Основні засоби» та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 від 30.09.2003 [27].

Враховуючи вимоги принципу обачності (ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»), господарюючий суб'єкт не має право необґрунтовано підвищувати вартість необоротних активів, які йому належать. Підприємство має право здійснювати переоцінку основного засобу лише в тих випадках, коли їх залишкова вартість значно відрізняється від справедливої вартості на дату балансу, для того щоб зрівняти ці величини між собою (п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби»). На жаль, П(С)БО 7 «Основні засоби» не відображає якихось конкретних показників істотності відмінності залишкової вартості від справедливої, проте у п. 34 Методичних рекомендацій № 561 вказано, що порогом істотності для застосування переоцінки об'єктів основних засобів, можуть бути прийняті дві величини: або 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства, або 10% різниці між залишковою вартістю об'єктів основних засобів та їх справедливою вартістю. Якщо, залишкова вартість об'єкту є значно вищою за його справедливу вартість, то проведення переоцінки є обов'язковим, так як це порушує принцип обачності. В протилежному ж випадку, коли залишкова вартість об'єкта є нижчою за його справедливу вартість, то процес проведення переоцінки здійснюється на добровільній основі, тобто за вибором керівника. У свою чергу, якщо під час експлуатації інших необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів вони підлягають процесу амортизації за допомогою методів «100%» або «50% на 50%», то за п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби» вони не підлягають переоцінці [3].

Для проведення переоцінки в першу чергу вираховують індекс переоцінки, поділивши справедливу вартість об'єкта, що переоцінюється на

його залишкову вартість. Після чого здійснюється розрахунок переоціненої вартості та переоціненого зносу для цього первісну вартість об'єкта та суму його зносу множать на отриманий індекс переоцінки. Віднявши від переоціненої вартості суму переоціненого зносу отримуємо переоцінену залишкову вартість. По проведенню переоцінки її результат фіксується у акті переоцінки, що підписується комісією та затверджується керівником підприємства.

Після проведення переоцінки у бухгалтерському обліку робляться наступні записи ( на прикладі переоцінки основних засобів)

У випадку дооцінки:

Дт 10 – Кт 411 ( відображається сума дооцінки залишкової вартості);

Дт 10 – Кт 131 (відображається сума дооцінки зносу).

У випадку уцінки:

Дт 975 – Кт 10 (відображається сума уцінки залишкової вартості об'єкта);

Дт 131 – Кт 10 (відображається сума уцінки зносу об'єкта).

## **2.5 Методика проведення інвентаризації необоротних активів на підприємстві**

Щороку ми спостерігаємо нововведення та внесення змін у законодавче регулювання бухгалтерського обліку, в тому числі і обліку необоротних активів. Враховуючи їх значимість для підприємства, вони потребують грамотного та точного відображення в обліку, а також контролю. Вагому роль у даному аспекті відіграє своєчасність проведення перевірок, зокрема, інвентаризації [16]. Це дасть змогу вчасно виявити неточності та розбіжності в обліку та фактичному стані необоротних активів. Інвентаризація виступає одним із найефективніших методів контролю. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» підприємства повинні проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, задля точності

бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Наразі на законодавчому рівні процес інвентаризації регулюється Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Мінфіну України від 02.09.2014 р. № 879.

В основному причинами, що зумовлюють необхідність проведення інвентаризації є наявність процесів, котрі не можуть бути відразу ж відображені в обліку. До них слід віднести наступні: невірне відображенні інформації у первинних документах обліку надходження та вибуття; допущення помилок у бухгалтерських регістрах; зловживання відповідальними особами.

Підприємство проводить інвентаризацію за розпорядженням керівника, що фіксується наказом. Для проведення даного процесу призначається постійна інвентаризаційна комісія, очолює яку керівник підприємства або ж його заступник. До складу комісії зазвичай входять керівники підрозділів, співробітники, які гарно орієнтуються у специфіці діяльності та добре знаються на об'єктах інвентаризації, в тому числі головний бухгалтер. Головною метою інвентаризації є виявлення розбіжностей між обліковими даними, щодо майна та його фактичною наявністю і станом. Ключовими завданнями інвентаризації є контроль за наявністю і рухом майна, його використанням у відповідності до визначених норм. Виявлення майна, що втратило свої якісні характеристики і не відповідає технічним вимогам, майна, що не відображено в обліку. Засобів, котрі використовуються з порушенням способу застосування та інше. Слід зауважити, що ефективність інвентаризації у великій мірі залежить від правильності її організації та етапів проведення [9].

Наявність основних засобів на підприємстві має важливе значення, адже вони забезпечують безперебійність його діяльності і в основному займають чи не найбільшу частину у майні підприємства. Інвентаризація виступає один із методів контролю над фактичною наявністю основних засобів їх технічним станом та збереженням у належному стані. Під проведення інвентаризації на ПрАТ «Авіаконтроль» підпадає все майно підприємства, у тому числі і засоби невиробничого характеру, об'єкти, що реконструюються чи модернізуються,

діючі об'єкти, основні засоби на консервації, ремонті, не дивлячись на їх технічний стан [7].

Першим етапом інвентаризації є перевірка наявності технічних паспортів та документів стосовно основних засобів. Здійснюється перевірка документального оформлення основних засобів прийнятих чи зданих в оренду та відображення в обліку інформації, щодо них. У разі виникнення розбіжностей вносяться корегування та поправки. На етапі складання інвентаризаційних описів, комісія має право відображати інформацію за об'єктами основних засобів, або ж їх групами та за матеріально відповідальними особами. Інформація в інвентаризаційні описи вноситься, зазначаючи назву основного засобу, в залежності від його призначення, та унікальний інвентарний номер. При проведенні інвентаризації транспортних засобів, комісія обов'язково перевіряє інформацію, щодо номера кузова, двигуна та інше. Інвентаризуючи будівлі, земельні ділянки, споруди, здійснюється перевірка наявності документів, підтверджуючих право власності. Якщо комісією виявлено основні засоби, не придатні до експлуатації, вони відносяться до окремого інвентаризаційного опису, із зазначенням причини, що спричинили такий його стан. По факту проведення інвентаризації комісія передає отримані дані у відділ бухгалтерії для подальшого розгляду та складання звіральної відомості.

При проведенні інвентаризації нематеріальних активів на підприємстві, комісія в першу чергу здійснює перевірку наявності документів, що були причиною для оприбуткування даних активів, або ж підтверджують майнові права на них. Для відображення інформації, щодо проведеної інвентаризації використовують інвентаризаційний опис нематеріальних активів. Даний опис необхідно складати пооб'єктно, або ж за групою об'єктів, якщо вони мають одне й теж функціональне призначення. Також за матеріально відповідальною особою. До інвентаризаційного опису нематеріальних активів вносяться наступні дані: дата придбання, назва нематеріального активу, його характеристика, термін корисної експлуатації, його вартість. У тому випадку,

якщо комісією виявлено розходження у вигляді лишків або ж недостач, складається порівняльна відомість проведеної інвентаризації. При цьому матеріально відповідальні особи повинні надати пояснення у письмовому вигляді. По факту проведення інвентаризації нематеріальних активів вносяться відповідні корегування до бухгалтерського обліку, за виявлення такої необхідності [22].

## **2.6 Відображення інформації щодо необоротних активів у звітності ПрАТ «Авіаконтроль»**

ПрАТ «Авіаконтроль» відноситься до переліку підприємств, котрі зобов'язані публікувати свою фінансову звітність згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 редакція від 14.11.2020.

Інформація, щодо необоротних активів підприємства має своє відображення у першому розділі Балансу ПрАТ «Авіаконтроль». Інформація міститься у наступних статтях:

- рядок 1000 - Нематеріальні активи;
- рядок 1001 - первісна вартість нематеріальних активів;
- рядок 1002 - накопичена амортизація нематеріальних активів;
- рядок 1005 - Незавершені капітальні інвестиції;
- рядок 1010 - Основні засоби;
- рядок 1011 - первісна вартість основних засобів;
- рядок 1012 - знос основних засобів;
- рядок 1015 - Інвестиційна нерухомість;
- рядок 1020 - Довгострокові біологічні активи;
- рядок 1030 - Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств;
- рядок 1035 - інші фінансові інвестиції;

рядок 1040 - Довгострокова дебіторська заборгованість;

рядок 1045 - Відстрочені податкові активи;

рядок 1090 - Інші необоротні активи;

рядок 1095 - Усього за розділом I.

У рядку 1000 відображають залишкову вартість об'єктів, включених до складу нематеріальних активів, також окремо показують: первісну (переоцінену) вартість нематеріальних активів - рядок 1001 (не включають до підсумку балансу), суму накопиченої амортизації нематеріальних активів. Показник наводять у дужках та не включають до підсумку Балансу.

У рядку 1005 відображають вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів. Рядок 1010 містить інформацію, щодо залишкової вартості власних і отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, що включені до складу основних засобів відповідно до П(С)БО 7; вартість основних засобів, отриманих у довірче управління, на праві господарського відання або праві оперативного управління; вартість інших необоротних матеріальних активів. Також окремо показують: їх первісну (переоцінену) вартість (рядок 1011), нараховану в установленому порядку суму зносу (рядок 1012). Дані рядків 1011, 1012 не включають до суми балансу. У рядку 1015 відображають вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості підприємства. Рядок 1020 - відображають вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведуть відповідно до П(С)БО 30. У рядку 1030 розкрито інформацію, щодо фінансових інвестицій, які відповідно до П(С)БО 12 обліковують за методом участі в капіталі. Рядок 1035 - інші фінансові інвестиції (інвестиції пов'язаним та непов'язаним сторонам). За рядком 1040 закріплено інформацію, щодо дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, що не виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена після 12 місяців з дати балансу. Рядок 1045 - відображають суму податку на прибуток, що підлягає



відшкодуванню в наступних періодах у результаті тимчасової податкової різниці, що виникла між обліковою та податковою базами оцінки. Рядок 1090 - відображають дані, щодо інших необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу I активу форми № 1. У рядку 1095 відображають загальну суму статей першого розділу балансу 1000 - 1090, окрім рядків 1001, 1002, 1011, 1012, які не включаються до даної суми.

Облікова інформація, про необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття має своє відображення у III розділі активу балансу рядок 1200.

У примітках до балансу підприємства розкривається детальна інформація, щодо кожної із його статей, первісна, залишкова вартість, сума накопиченої амортизації об'єктів. В них ми можемо бачити структуру необоротних активів її зміни порівняно з попереднім періодом. Розкрито інформацію про придбані об'єкти необоротних активів та ті що вибули. Наведено інформацію, щодо проведених переоцінок.

У XIII розділі документу, що публікується, наведено дані про майновий стан підприємства. В ньому наводиться інформація, щодо всіх наявних об'єктів основних засобів та поясненнями до даного розділу.

Слід зауважити, що інформація про необоротні активи на ПрАТ «Авіаконترل» має високий рівень розкриття та деталізації, що підвищує рівень аналітичності даних для прийняття управлінських рішень.

## **Висновки до розділу 2**

Дослідження питань організації бухгалтерського обліку в даній кваліфікаційній роботі було здійснено на прикладі ПрАТ «Авіаконтроль». Дане підприємство здійснює свою діяльність на основі норм законодавства та має свою облікову політику. Згідно до неї бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється за формою, що передбачає уведення до штату посади бухгалтера. Облік ведеться із застосуванням журнально-ордерної форми, що передбачає

ведення журналів ордерів, заповнення реєстрів та відомостей. Документування операцій з необоротними активами здійснюється із застосуванням типових форм, визначених законодавством. Для відображення в обліку операцій з необоротними активами застосовується перший клас плану рахунків із передбаченими синтетичними рахунками та субрахунками до них. Синтетичний облік проводять з одночасним відображенням даних в аналітичному обліку, що дає змогу чітко розмежовувати інформацію про необоротні активи та проводити її подальший аналіз.

Так як необоротні активи - це активи які перемостять свою вартість у процесі використання на собівартість виготовленої продукції, у вигляді амортизаційних відрахувань, на підприємстві застосовується найактуальніший та найпрактичніший метод нарахування амортизації - прямолінійний метод. А процес переоцінки даних активів побудований згідно норм чинного законодавства. Як один із основних методів контролю на ПрАТ «Авіаконтроль» застосовують інвентаризацію, це дає змогу виявити невідповідність обліку та фактичного стану необоротних активів, за її наявності, що підвищує рівень підконтрольності даних активів.

Інформація про необоротні активи підприємства розгортається у фінансовій звітності, та деталізується у примітках до неї.

Отже, враховуючи значимість даних бухгалтерського обліку, у тому числі інформації, щодо необоротних активів, на підприємствах має бути розроблена облікова політика, яка враховуватиме специфіку діяльності і регламентуватиме здійснення операцій з необоротними активами та відображення їх у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Для підвищення аналітичності даних слід додати у робочий план рахунків субрахунки, на котрі буде відноситись більш детальна інформація, щодо необоротних активів. Це підвищить рівень управління ними.

### **3 МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

#### **3.1 Аналіз фінансового стану ПрАТ «Авіаконтроль». Розрахунок основних економічних показників діяльності підприємства**

Для утримання стабільної тенденції розвитку фінансово-господарської діяльності підприємства в умовах постійного загострення конкурентної боротьби необхідно достовірно оцінювати фінансовий стан підприємства. Фінансовий стан підприємства характеризує забезпеченість власними оборотними коштами, оптимальне співвідношення запасів товарно-матеріальних цінностей з потребами виробництва, а також своєчасне проведення розрахункових операцій і платоспроможність.

У процесі внутрішньогосподарського фінансового аналізу використовують дані фінансової звітності, але доповнюють інформаційну базу джерелами облікової і необлікової економічної інформації, які не підлягають розкриттю у формах фінансових звітів і примітках до них. Спостерігається певна кореляція між метою фінансової звітності і її аналізом. За допомогою аналізу фінансової звітності забезпечується можливість прийняття зваженого управлінського рішення щодо фінансового стану, результатів діяльності, інвестиційної привабливості. Аналіз фінансового стану за даними фінансової звітності є необхідною умовою оцінки якості господарської діяльності підприємства. Аналітичні дослідження фінансової звітності підприємства надають можливість оцінити його платоспроможність і ліквідність, рівень фінансової стійкості й ділової активності, обсяги і якість дебіторської та кредиторської заборгованості та інші показники [51].

Отже, проведемо аналіз основних фінансових показників діяльності ПрАТ «Авіаконтроль», за досліджуваний період візьмемо 2017-2019 роки.

Інформаційною базою для проведення розрахунків використаємо фінансову звітність підприємства.

З позиції короткострокової перспективи фінансовий стан підприємства оцінюється показниками ліквідності та платоспроможності.

Ліквідність підприємства відображає його здатність розраховуватися за своїми поточними зобов'язаннями наявними оборотними ресурсами шляхом швидкого конвертування їх у грошові кошти. Аналіз ліквідності балансу полягає у порівнянні статей активу, що згруповані за ознакою ліквідності та розташовані у порядку її спадання, зі статтями пасиву, що згруповані за ознакою строковості та розміщені в порядку збільшення термінів погашення зобов'язань. Для визначення ліквідності балансу групи активів і пасивів зіставляють між собою:

Залежно від ступеня ліквідності активи підприємства розділяються на такі групи:

A1 - високоліквідні - грошові кошти і поточні фінансові інвестиції;

A2 - швидколіквідні - уся дебіторська заборгованість, що буде погашена за умовами договорів;

A3 - повільноліквідні - запаси, поточні біологічні активи, інші оборотні активи, витрати майбутніх періодів;

A4 - важколіквідні - необоротні активи та необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття.

Пасиви балансу групуються за терміновістю їхньої оплати:

П1 - найтерміновіші - поточна кредиторська заборгованість;

П2 - короткострокові - короткострокові кредити банків;

П3 - довгострокові - довгострокові зобов'язання і забезпечення;

П4 - постійні - зобов'язання перед власниками, формування власного капіталу та зобов'язання пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття.

Проведемо розрахунок показників ліквідності ПрАТ «Авіаконтроль», відобразивши їх у табл. 3.1.

Таблиця 3.1 — Аналіз показників ліквідності ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Показники                                     | Нормативне значення | 2017 р.<br>тис. грн. | 2018 р.<br>тис. грн. | 2019 р.<br>тис. грн. | Абсолютне відхилення,<br>тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|---|---------------------|----------------------|----------------------|----------------------|------------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |   |                     |                      |                      |                      | 2018 до 2017                       | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2   | 3                   | 4                    | 5                    | 6                    | 7                                  | 8            | 9                      | 10           |
| 1     | 1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) | 1,5-2,5             | 1,21                 | 1,16                 | 1,06                 | -0,05                              | -0,10        | -4,13                  | -8,62        |
| 2     | 2. Коефіцієнт швидкої ліквідності             | 0,5-1               | 0,53                 | 0,56                 | 0,35                 | 0,02                               | -0,21        | 5,66                   | -37,50       |
| 3     | 3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності          | 0,1- 0,2            | 0,04                 | 0,22                 | 0,09                 | 0,18                               | -0,13        | 450,00                 | -59,09       |

Джерело: розроблено автором на основі даних джерела [46]

Результати проведених розрахунків було відображено на рис. 3.1.

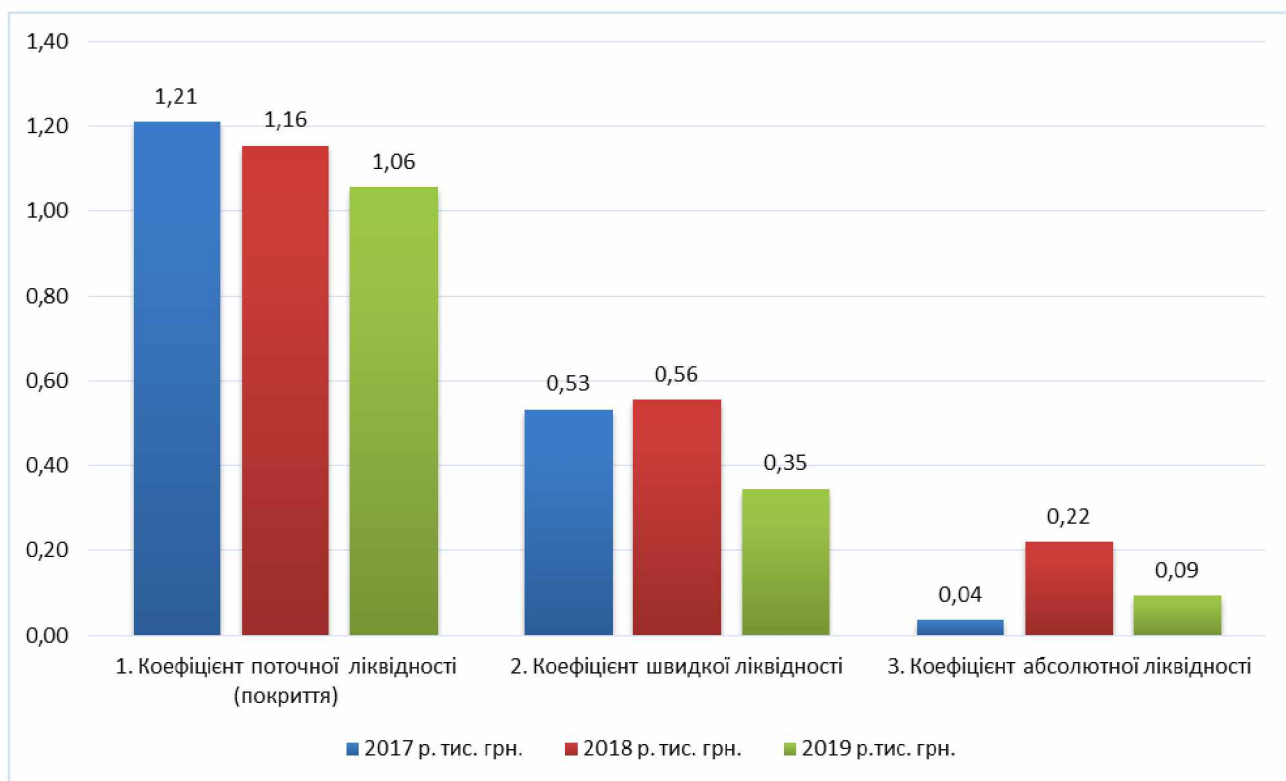


Рисунок 3.1 — Показники ліквідності ПрАТ «Авіаконтроль»

Джерело: розроблено автором на основі даних джерела [46]

Провівши розрахунки бачимо, що у звітному 2019 р. показники ліквідності підприємства мали негативну динаміку. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) у 2019 р. зменшився на 8,6% порівняно з 2018 р., при цьому у 2018р. спостерігалася аналогічно негативна тенденція і зниження показника порівняно з 2017 р. становило 4,13%. Дивлячись на нормативне значення показника, бачимо, що фактичне значення є нижчим за нього. Це свідчить про зниження рівня ліквідності компанії, адже даний показник це індикатор здатності підприємства відповідати за поточними зобов'язаннями за допомогою оборотних активів. В даному випадку це говорить, що кількість гривень оборотних коштів на кожну гривню поточних зобов'язань є недостатньою. Не дивлячись на те, що кількість оборотних активів протягом досліджуваного періоду зростала, спостерігалася й зростання поточних зобов'язань і оборотних активів не зовсім вистачає для їх покриття. Для усунення даної ситуації підприємству необхідно працювати в напрямку підвищення суми оборотних активів і зниження суми поточних зобов'язань. Для зниження суми поточних зобов'язання можна, наприклад, домовитися про надання кредитних коштів.

Розглядаючи показник швидкої ліквідності бачимо активну тенденцію на спад у 2019 звітному році, у порівнянні з 2018 р., зниження становило 37,5 % це 0,21 тис. грн. Слід зауважити, що у 2018 р. порівняно з 2017 р. спостерігалася невелике зростання майже в 6%. Наразі розрахунки говорять про те, що здатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання з допомогою високоліквідних активів скоротилося. Слід зауважити, що показник швидкої ліквідності є більш консервативним і точним, адже дозволяє виключити менш ліквідні оборотні активи. В даному випадку підприємству необхідно працювати у напрямку підвищення кількості високоліквідних активів, для можливості покривати свої короткострокові зобов'язання.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності підприємства був дуже нестабільним протягом досліджуваного періоду у 2018 р. ми спостерігаємо дуже значне зростання порівняно з 2017 р. а саме на 450 %, такий різкий стрибок був

спричинений зростанням у 2018 р. найбільш ліквідних активів – грошових коштів та їх еквівалентів. У 2019 р. бачимо спадаючу тенденцію, що становила зниження на 59% порівняно з 2018 р. У 2019 р. показник був нижче нормативного значення, це вказує на те, що компанія не зможе вчасно погасити борги у випадку, якщо термін платежів настане незабаром. У даному випадку компанія може залучити позикові кошти, реалізувати частину зайвих активів для збільшення суми найбільш ліквідних активів.

Отже провівши дослідження ліквідності ПрАТ «Авіаконтроль» бачимо, що даний показник мав негативну динаміку протягом досліджуваного періоду, при цьому вона була нестабільною і спостерігалися значні стрибки. Підприємству необхідно працювати у напрямку зростання високоліквідних активів, що дасть змогу покривати свої зобов'язання, у тому числі короткострокові.

Прибуток є основною метою діяльності комерційного підприємства. Він відображає ефективність його господарювання, але прибуток є абсолютною величиною, яка вимірюється у грошових одиницях. Оцінити прибутковість підприємства лише за показником прибутку дуже важко, оскільки він не враховує масштаби підприємства. Тому для аналізу прибутковості використовується відносний показник рентабельності. Рентабельність - показник прибутковості, який розраховується як відношення отриманого прибутку до понесених витрат. Даний показник відображається у відсотках і показує наскільки діяльність є прибутковою. відображає ефективність роботи підприємства, що націлене на отримання прибутку у короткостроковій перспективі і який вказує на якість управлінських рішень, що стосуються фінансової, операційної та інвестиційної діяльності підприємства. У такому визначенні підкреслено у яких випадках рентабельність є дійсно критерієм економічної ефективності діяльності підприємства, а також враховано, що різні показники рентабельності можуть свідчити про ефективність різних ділянок роботи менеджменту.

В теперішніх умовах вкрай важливо шукати доступні резерви підвищення рентабельності, які дозволи б суб'єктам господарювання проводити безперебійну діяльність, здійснювати просте та розширене відтворення. Висока вартість позикових коштів, стрімке знецінення вартості національної валюти, малий внутрішній ринок - усі ці фактори сприяють підвищенню актуальності дослідження аспектів управління рентабельністю підприємства з метою забезпечення його ефективної роботи. Тому розрахунок та аналіз показників рентабельності на ПрАТ «Авіаконтроль» є безумовно актуальними.

Для проведення розрахунку показників рентабельності побудуємо табл. 3.2 з вхідними даними.

Таблиця 3.2 — Вхідні дані для проведення розрахунку показників рентабельності ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Показник   | 2017 р.  | 2018 р.  | 2019 р.  | Абсолютне відхилення, тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|--|----------|----------|----------|---------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |  |          |          |          | 2018 до 2017                    | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2  | 3        | 4        | 5        | 6                               | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Чистий фінансовий результат: прибуток                          | 208,00   | 1245,00  | 559,00   | 1037,00                         | -686,00      | 498,56                 | -55,10       |
| 2     | Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 21123,00 | 35062,00 | 30676,00 | 13939,00                        | -4386,00     | 65,99                  | -12,51       |
| 3     | Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 11208,00 | 20441,00 | 15459,00 | 9233,00                         | -4982,00     | 82,38                  | -24,37       |
| 4     | Адміністративні витрати  | 4666,00  | 5204,00  | 7069,00  | 538,00                          | 1865,00      | 11,53                  | 35,84        |



Кінець таблиці 3.2

| 1 | 2   | 3        | 4        | 5        | 6        | 7        | 8       | 9      |
|---|---|----------|----------|----------|----------|----------|---------|--------|
| 5 | Витрати на збут                           | 169,00   | 3500,00  | 485,00   | 3331,00  | -3015,00 | 1971,01 | -86,14 |
| 6 | Активи                                    | 46427,00 | 67912,00 | 83945,00 | 21485,00 | 16033,00 | 46,28   | 23,61  |
| 7 | Активи (середнє значення за рік)          | 47236,00 | 57169,50 | 75928,50 | 9933,50  | 18759,00 | 21,03   | 32,81  |
| 8 | Власний капітал                           | 13117,00 | 14362,00 | 14921,00 | 1245,00  | 559,00   | 9,49    | 3,89   |
| 9 | Власний капітал (середнє значення за рік) | 13013,50 | 13739,50 | 14641,50 | 726,00   | 902,00   | 5,58    | 6,57   |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Перейдемо до розрахунку показників рентабельності, для цього побудуємо табл. 3.3.

Таблиця 3.3 — Показники рентабельності ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Показник  | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | Абсолютне відхилення, тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|---|---------|---------|---------|---------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |   |         |         |         | 2018 до 2017                    | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2   | 3       | 4       | 5       | 6                               | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Рентабельність активів за чистим прибутком                        | 0,00    | 0,02    | 0,01    | 0,02                            | -0,01        | 394,56                 | -66,19       |
| 2     | Рентабельність власного капіталу                                  | 0,02    | 0,09    | 0,04    | 0,07                            | -0,05        | 466,93                 | -57,87       |
| 3     | Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від реалізації | 0,24    | 0,17    | 0,25    | -0,07                           | 0,08         | -29,83                 | 48,03        |
| 4     | Рентабельність витрат   | 0,32    | 0,20    | 0,33    | -0,11                           | 0,13         | -35,89                 | 64,02        |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Для наочного відображення проведених розрахунків було побудовано рис. 3.2.

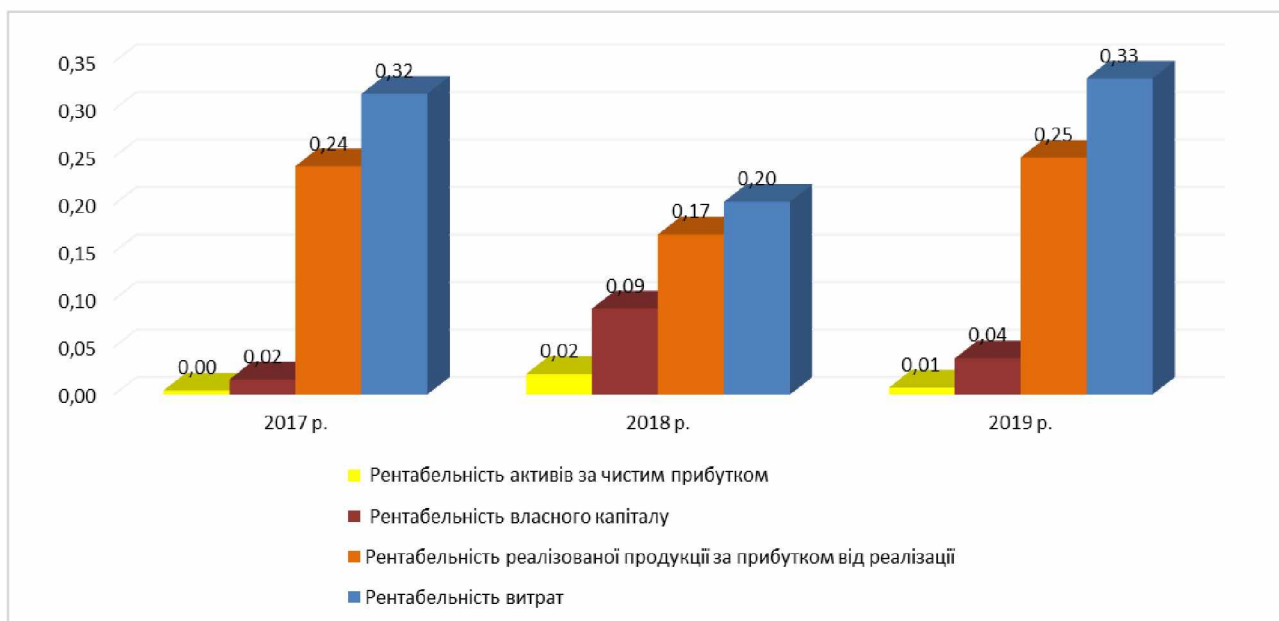


Рисунок 3.2 — Аналіз показників рентабельності ПрАТ «Авіаконтроль»

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Провівши розрахунки спостерігаємо, що показник рентабельності активів підприємства у 2019 р. скоротився на 66% у порівнянні з 2018 р. Натомість у 2018 р. було зростання показника на 0,02 тис. грн., що у відсотковому співвідношенні становить 394 %.

Рентабельність активів показує ефективність використання активів підприємством для генерації прибутку. Зниження значення показника свідчить про зниження якості управлінської політики активами підприємства і зниження раціональності їх використання. Показник показує скільки було отримано чистого прибутку на кожен гривню використаних активів. Враховуючи факт, що показник рентабельності активів формується під впливом всієї діяльності компанії, необхідно шукати резерви у всіх напрямках діяльності. Для стабілізації рівня даного показника підприємству в першу чергу потрібно переглянути політику використання активів, оптимізувати їх структуру та працювати у напрямку підвищення доходу та скорочення витрат.

По показнику рентабельності власного капіталу, знову ж таки, бачимо значні коливання. У 2019 р. спостерігалось скорочення показника порівняно з 2018 р. на 58%, що дорівнює 0,05 тис. грн. У 2018 р. було значне зростання порівняно з 2017. р. на 467%. Дивлячись на те, що показник розкриває наскільки ефективно використовується власний капітал на підприємстві, виникають сумніви, щодо раціональності політики, що застосовується. Точніше кажучи показник показує скільки прибутку отримано з кожної гривні залучених власних коштів. Зниження виробничих, збутових та інших витрат дозволить підвищити чистий прибуток, як і активізація роботи з нарощування доходу. Тому робота в цьому напрямку дозволить підвищити рентабельність власного капіталу.

Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від реалізації у звітному 2019 р. зросла. Спостерігалось збільшення показника на 48% до 2018 р. У 2019 р. показник досягнув найвищого значення за досліджуваний період. Це було спричинено значним скороченням собівартості продукції та витрат на збут. Рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком є показником прибутковості, який вказує на обсяг чистого прибутку (виручки компанії, за вирахуванням операційних витрат, відсотків, податків і іншого), який генерує кожна гривня продажів. Отже, це говорить про ефективну політику в даному напрямку та оптимальну структуру фінансових ресурсів.

Рентабельність витрат мала позитивну динаміку у 2019 р., спостерігалось зростання показника на 64%, порівняно з 2018 р. це зумовлено зростанням прибутку від реалізації на одиницю понесених витрат. Натомість у 2018 р. показник знизився на 0,11 тис. грн. (35%) у порівнянні з 2017 р.

Отже, провівши дослідження показників рентабельності підприємства, бачимо нестабільність отриманих значень. Підприємству потрібно працювати у напрямку підвищення ефективності управлінської політики активами підприємства та власним капіталом, для оптимізації умов їх використання. Слід зауважити, що рентабельність реалізованої продукції та рентабельність витрат

мають гарний рівень, це зумовлено ефективним розподілом витрат, їх скороченням.

Головним індикатором оцінки фінансового стану будь-якого суб'єкта господарювання є показники його фінансової стійкості. Фінансову стійкість підприємства слід розглядати комплексно, з урахуванням різних аспектів фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Фінансова стійкість суб'єктів господарювання визначається сукупністю показників, що відображають наявність, розміщення і використання ресурсів підприємства, його реальні й потенційні фінансові можливості. Вона безпосередньо впливає на ефективність підприємницької діяльності господарюючого суб'єкта. Методичний підхід до визначення фінансової стійкості за допомогою фінансових коефіцієнтів є найбільш поширеним. Тому проведемо розрахунок та аналіз показників фінансової стійкості ПрАТ «Авіаконтроль», дослідивши результати отриманих в процесі дослідження коефіцієнтів, це дасть можливість всесторонньо оцінити стан підприємства.

Для відображення розрахункових даних було побудовано табл. 3.4.

Таблиця 3.4 — Аналіз показників фінансової стійкості ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Показник   | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | Абсолютне відхилення, тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|--|---------|---------|---------|---------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |  |         |         |         | 2018 до 2017                    | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2  | 3       | 4       | 5       | 6                               | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Власні оборотні кошти  | 6983,00 | 8304,00 | 3994,00 | 1321,00                         | -4310,00     | 18,92                  | -51,90       |
| 2     | Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами | 0,17    | 0,13    | 0,05    | -0,04                           | -0,08        | -22,53                 | -59,26       |
| 3     | Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів             | 0,18    | 1,43    | 1,61    | 1,25                            | 0,18         | 712,82                 | 12,41        |

Кінець таблиці 3.4

| 1 | 2  | 3    | 4    | 5    | 6     | 7     | 8      | 9      |
|---|--|------|------|------|-------|-------|--------|--------|
| 4 | Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами запасів | 0,31 | 0,26 | 0,08 | -0,05 | -0,18 | -16,44 | -68,61 |
| 5 | Коефіцієнт фінансової стійкості                              | 0,28 | 0,21 | 0,18 | -0,07 | -0,03 | -25,15 | -15,95 |
| 6 | Коефіцієнт фінансової стабільності                           | 0,39 | 0,27 | 0,22 | -0,13 | -0,05 | -31,89 | -19,40 |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Власні оборотні кошти підприємства це показник фінансової стійкості та ліквідності компанії, який являє собою суму грошових коштів, що залишилися після виключення зобов'язань фірми зі своїх оборотних активів. Іншими словами, це сума власних оборотних активів, яка доступна для щоденної операційної діяльності компанії. Бачимо, що кількість власних оборотних коштів у 2019 р. на підприємстві скоротилася на 50% порівняно з 2018 р. при тому, що протягом звітного року спостерігалось стабільне зростання оборотних активів, проте кількість зобов'язань також мала значне зростання. У 2018 р. ми бачимо позитивну динаміку даного показника у порівнянні з 2017 р. Зростання становила майже 20%, це 1321,00 тис. грн. Такий стрибок був зумовлений зміною структури оборотних активів підприємства, а саме значним збільшенням кількості грошових коштів та їх еквівалентів. Дивлячись на негативну динаміку показника у 2019 звітному році, можемо говорити про скорочення власних обігових коштів на підприємстві та про необхідність залучення додаткових коштів на постійній основі. Це можуть бути як додаткові вкладення сторонніх інвесторів, так і кошти поточних власників.

Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами є індикатором здатності компанії фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів. Протягом усього досліджуваного періоду (2017-2019 рр.) спостерігаємо негативну тенденцію та скорочення даного показника. У 2018 р. він знизився до значення 0,13, що на 23% менше ніж у 2017 р. У 2019 р. зниження було ще більшим, а саме на 60% порівняно з 2018 р. Така тенденція свідчить про зменшення частки власних оборотних коштів у сумі оборотних активів компанії. Тобто компанія стає більш залежною від залучених коштів та більша частина власного капіталу спрямована на фінансування необоротних активів, внаслідок чого виникає недостатність довгострокових коштів на формування власного оборотного капіталу.

Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів на підприємстві мав дуже позитивну динаміку, та зростав протягом досліджуваного періоду. Показник у 2019 р. досягнув значення 1,61 при тому, що у 2017 р. становив 0,18. Спостерігалось зростання на 12% у порівнянні з 2018 р. Така тенденція, знову ж таки була спричинена зростанням грошових коштів та їх еквівалентів на підприємстві та оптимізації структури оборотних активів. Дане зростання говорить про підвищення здатності підприємства погашати свої найтерміновіші зобов'язання за рахунок власних обігових коштів.

Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами запасів дуже знизився у 2019 р. та дорівнював 0,08, що на 70% нижче за 2017 р. Показник забезпечення власними оборотними засобами запасів є індикатором достатності довгострокових коштів компанії для забезпечення безперебійного виробничо-збутового процесу. Значення показника говорить про частку запасів, яка фінансується за рахунок ресурсів, залучених на постійній основі. Тобто в даному випадку можемо говорити, що компанія має певні ризики, це знову ж таки підтверджує зростання її залежності від залучених коштів. Тобто в майбутній перспективі можуть виникнути ризики, що без короткострокового та довгострокового позикового капіталу компанія не зможе забезпечити безперебійний виробничо-збутової діяльності. В даному випадку компанії

необхідно працювати у напрямку збільшення власного капіталу та скорочення залучених коштів.

Розраховані показники фінансової стійкості та фінансової стабільності підтверджують вище наведені розрахунки, адже протягом досліджуваного періоду спостерігається їх зниження. Такі результати говорять про можливі ризики компанії у здатності залишатися платоспроможною в довгостроковій перспективі. Отже, підприємство наразі перебуває в нестабільному фінансовому стані, що потребує прийняття ефективних управлінських рішень та розробки стратегії на перспективу, щодо усунення наявних резервів. Компанії слід рухатися у напрямку збільшення сум власного капіталу та оптимізувати структуру залученості коштів у ті чи інші напрямки діяльності.

### **3.2 Методологічні засади проведення економічного аналізу необоротних активів**

Економічний аналіз, відповідно до об'єктів які досліджуються, має фінансову та нефінансову сторони внаслідок чого розподіляється на окремі елементи. Для того щоб вихідна аналітична інформація була доцільною та достовірною, інформаційна база на основі якої проводиться аналіз, повинна бути об'єктивною, точною та повною. Як наслідок, у випадку невідповідності звітної інформації визначеним критеріям, економічний аналіз буде проведено не на належному рівні і його результати не принесуть жодної користі. А отримана інформація, натомість, може зашкодити і призвести до помилково прийнятих управлінських рішень. Інформація, яка буде використовуватися у процесі аналізу, повинна бути обов'язково перевіреною, також повинна бути забезпечена можливістю порівнянності даних. Бухгалтерська інформація та звітність покладаються в основу дослідження та є інформаційною базою для економічного аналізу, так як несе в собі відображення всіх господарських операцій підприємства та його фінансових результатів

Необоротні активи підприємства - це сукупність господарських засобів, що використовуються протягом тривалого часу, вартість яких поступово зменшується у зв'язку із фізичним і моральним зносом. Від забезпеченості підприємства необоротними активами та ефективності їх використання багато в чому залежить господарська діяльність та фінансовий стан підприємства.

За формою функціонування у процесі господарської діяльності підприємства необоротні активи поділяються на матеріальні, нематеріальні і фінансові. Матеріальні необоротні активи у балансі представлені основними засобами і незавершеним будівництвом. Нематеріальні активи охоплюють права на об'єкти інтелектуальної власності, патенти, ліцензії, торгові знаки, знаки обслуговування та ін. Фінансові необоротні активи представлені у балансі довгостроковими фінансовими інвестиціями, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент і обліковуються методом участі в капіталі.

Під час аналізу необоротних активів за даними фінансової звітності необхідно дати оцінку змінам в їх обсязі і структурі, вивчити стан та ефективність використання. При цьому значну увагу приділяють основним засобам, які становлять основу матеріально-технічної бази будь-якого підприємства. Рациональність їх використання та ефективність управління ними мають вплив на виробництво в загальному. Оскільки основні засоби відіграють вагомую роль для підприємства, виникає гостра потреба в проведенні їх аналізу. Аналітична інформація, отримана в його результаті, несе зазвичай внутрішній характер, адже призначена для внутрішніх користувачів, в основному це керівники підприємств, які приймають рішення стосовно будь-яких дій з основними засобами. Це може бути як їх оновлення, модернізація, зміна напрямку застосування, з метою підвищення ефективності тощо. Визначити основні завдання економічного аналізу можна, враховуючи мету його проведення, об'єкт та предмет дослідження та його сутність в цілому. У випадку з основними засобами, можна виділити наступний перелік завдань:



1. необхідно проаналізувати рівень забезпеченості основними засобами підприємства загалом і розглядаючи його підрозділи, окремо. Виявити відповідність основних засобів технічним характеристикам;
2. розглянути структуру основних засобів, динаміку їх оновлення та руху;
3. оцінити продуктивність та ефективність їх використання;
4. виявити резерви, які негативно впливають на господарський процес;
5. розглянути вплив основних засобів на фінансові та економічні показники діяльності підприємства.

Період діяльності підприємства можна умовно поділити на деякі етапи і відповідно потреба у проведенні аналізу основних засобів залежить від тих чи інших факторів, якими супроводжуються ці етапи. У період створення, становлення та розвитку, підприємство потребує досить детального та комплексного аналізу основних засобів, адже керівнику потрібно розуміти загальну потребу, кількість, технічні характеристики об'єктів основних засобів, якими йому необхідно забезпечити підприємство, задля досягнення найкращих результатів. Виявивши певні недоліки та невідповідності, керівник на даному етапі може внести корективи у програму виробництва, змінити напрямок діяльності, якщо це буде необхідним для підвищення ефективності, або ж переобладнати підприємство. Коли підприємство вже знаходиться на етапі зростання та на етапі зрілості, потреба у проведенні аналізу значно зменшується, адже процес вже налагоджений, стратегія та її механізми працюють. У такому разі загострюється увага лише на економічному аналізі руху та ефективності використання основних засобів. Коли підприємство поступово переходить до стадії старіння, виникає потреба проаналізувати технічний стан об'єктів основних засобів, їх структуру, адже вони вже не забезпечують тієї конкурентоспроможності та якості продукції, яка була раніше. Виникає необхідність модернізації та оновлення потужностей, забезпечити це можливо лише після розгляду аналітичної інформації, що є джерелом для прийняття управлінських рішень. Проведення аналізу основних засобів можна поділити на такі основні етапи:

- аналіз складу, структури основних засобів та їх динаміки, як в загальному, так і за класифікаційними ознаками;
- аналіз технічного стану основних засобів;
- аналіз раціональності та ефективності використання основних засобів.

Аналіз складу, структури основних засобів та їх динаміки дає можливість оцінити виробничу потужність підприємства, його продуктивність та виробничий потенціал. Для того щоб отримати інформацію з приводу якісного стану основних засобів, необхідно розглянути їх структуру за віковою характеристикою, відповідністю технічним вимогам, стандартам, здатністю забезпечувати підприємство необхідними результатами, оцінити ступінь їх зносу. Враховуючи темпи розвитку галузей економіки, спеціалізацію підприємств, необхідним є підвищення темпів оновлення основних засобів. Тому під час аналізу їх якісного стану застосовують також і показники оновлення (коефіцієнт оновлення).

У процесі аналізу ефективності використання основних засобів, використовуються такі узагальнюючі показники як фондоддача та фондомісткість. В економічному аналізі використовують також показники рентабельності та оборотності основних засобів. За допомогою першого показника ми можемо побачити кількість чистого прибутку, яка отримується від кожної гривні основних засобів на підприємстві. Розрахувавши показник оборотності ми можемо відстежити той час, за який основні засоби повністю переносять свою вартість на виготовлену продукцію. Для аналізу основних засобів підприємства використовують також один із найефективніших напрямків - факторний аналіз. Він дає можливість не тільки відстежити вплив кожного із факторів на зміни у досліджуваному показнику, а й виявити резерви діяльності. Найактуальнішими методами для проведення факторного аналізу основних засобів є метод абсолютних різниць та ланцюгових підстановок. Під час узагальнення отриманих результатів найчастіше використовують методи узагальнення та групування, систематизацію даних [44].

Як об'єкт наукового пізнання, нематеріальні активи є складним та багатогранним структурним елементом в економічній теорії.

Загальний перелік питань стосовно придбання та використання нематеріальних активів містить у собі поняття економічного аналізу використання цих активів. Використовуючи різні способи та прийоми дослідження зміни обсягів нематеріальних активів, аналіз визначає головні риси та забезпечує їх цільове управління. Оскільки конкурентні переваги дозволяють підприємству отримувати максимальний ефект від діяльності, то здійснення оперативного і вчасного аналізу використання нематеріальних активів дозволить усунути недоліки, що стримують розвиток діяльності.

Особливо важливим є аналіз структури та динаміки нематеріальних активів, адже що більша їх вартість у загальній вартості активів, то більша інвестиційна привабливість підприємства.

Аналіз наявності, руху та використання нематеріальних активів можна розділити на декілька етапів:

1. визначення обсягу та динаміки НМА;
2. визначення складу та динаміки структури НМА;
3. вивчення стану НМА;
4. вивчення стану оновлення НМА;
5. аналіз ефективності використання НМА.

Економічний ефект від використання нематеріальних активів виражається у загальних результатах діяльності підприємства: збільшення прибутку, фінансова стійкість підприємства, підвищення конкурентоспроможності продукції, збільшення обсягів реалізації, розширення ринків збуту. Рентабельність нематеріальних активів повинна тільки зростати, в протилежному випадку діяльність підприємства не принесе власникам очікуваних результатів. Економічний аналіз нематеріальних активів спрямовано на виявлення резервів підвищення ефективності їх використання, з чим пов'язаний механізм здійснення оцінки ефективності використання нематеріальних активів у процесі господарської діяльності підприємства [48].

### 3.3 Аналіз стану та ефективності використання необоротних активів на ПрАТ «Авіаконтроль»

Від забезпеченості підприємства необоротними активами та ефективності їх використання багато в чому залежить господарська діяльність та фінансовий стан підприємства. Аналіз необоротних активів дає можливість визначити тип стратегії підприємства відносно довгострокових вкладень, його міць та стійкість.

В першу чергу визначимо питому вагу необоротних активів у загальному складі активів підприємства, що дасть можливість оцінити його спрямованість та мобільність, також варто оцінити його їх структурні зміни у динаміці років. За досліджуваний період візьмемо 2017-2019 рр. Інформаційною базою для проведення подальших розрахунків слугуватиме фінансова звітність ПрАТ «Авіаконтроль».

Побудуємо табл. 3.5 для відображення даних проведеного дослідження.

Таблиця 3.5 — Аналіз питомої ваги необоротних активів підприємства та структурних змін у їх складі протягом досліджуваного періоду

| № з/п | Показник                          | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | Абсолютне відхилення, тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|-----------------------------------|---------|---------|---------|---------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |                                   |         |         |         | 2018 до 2017                    | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2                                 | 3       | 4       | 5       | 6                               | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Нематеріальні активи              | 410,00  | 273,00  | 707,00  | -137,00                         | 434,00       | -33,41                 | 158,97       |
| 2     | Незавершені капітальні інвестиції | 42,00   | 77,00   | 32,00   | 35,00                           | -45,00       | 83,33                  | -58,44       |
| 3     | Основні засоби                    | 682,00  | 708,00  | 938,00  | 26,00                           | 230,00       | 3,81                   | 32,49        |

Кінець таблиці 3.5

| 1 | 2   | 3        | 4        | 5        | 6        | 7        | 8      | 9       |
|---|---|----------|----------|----------|----------|----------|--------|---------|
| 4 | Довгострокові фінансові інвестиції (які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств) | 5000,00  | 5000,00  | 0,00     | 0,00     | -5000,00 | 0,00   | -100,00 |
| 5 | Інші фінансові інвестиції   | 0,00     | 0,00     | 9250,00  | 0,00     | 9250,00  | 0,00   | 0,00    |
| 6 | Усього необоротні активи  | 6134,00  | 6058,00  | 10927,00 | -76,00   | 4869,00  | -1,24  | 80,37   |
| 7 | Питома вага необоротних активів у складі всіх активів підприємства                                    | 13,21    | 8,92     | 13,02    | -4,29    | 4,10     | -32,48 | 45,92   |
| 8 | Активи підприємства   | 46427,00 | 67912,00 | 83945,00 | 21485,00 | 16033,00 | 46,28  | 23,61   |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Отже, провівши розрахунки бачимо, що вартість активів підприємства мала стабільну зростаючу динаміку, протягом досліджуваного періоду. При цьому частка необоротних активів у їх складі зросла у 2019 р. порівняно з 2018 р. на 45%. Це досить значний показник, що говорить про незначне зниження мобільності підприємства. Це було викликано значним зростанням кількості нематеріальних активів (на 159% порівняно з 2018 р), основних засобів на 33%, в цілому приріст необоротних активів у 2019 р. становив 80% у порівнянні з 2018 р.

Проте у 2018 р. бачимо негативну тенденцію порівняно з 2017 р. Таке зростання може бути пов'язаним з технічним переоснащенням підприємства і

введенням у дію нових потужностей, що призведе до збільшення обсягів виробництва підприємства у майбутньому.

Відповідно до отриманих даних спостерігається значне зростання у сумі нематеріальних активів у 2019 р. ( на 158%) у порівнянні з 2018 р. у грошовому виразі на 434,00 тис. грн., хоча у 2018 р. була негативна динаміка порівняно з 2017 р., скорочення у розмірі 33%. Такий стрибок у 2019 р. показує інноваційний характер його стратегії. Що підтверджує наміри підприємства та його політику, щодо виконання робіт на перспективу, проведення робіт в області перспективних розробок і дослідно-конструкторських робіт для замовників. Інноваційні розробки використовуються Товариством для формування перспективних планів маркетингової діяльності, з метою пошуку зацікавлених інвесторів

Така стратегія сприяє зміцненню фінансового стану ПрАТ «Авіаконтроль».

У 2019 році на ПрАТ «Авіаконтроль» була списана нежитлова будівля, залишковою вартістю 0 грн.

Збільшення активів відбулося, у тому числі, за рахунок росту необоротних активів на 4869 тис. грн.(80,4%) - зросли нематеріальні активи, інші фінансові інвестиції. Основне зростання вартості інших фінансових інвестицій відбулося в зв'язку з купівлею дебіторської заборгованості згідно з договором переуступки боргу. Основне зростання вартості основних засобів відбулося у зв'язку з виготовленням оснастки та устаткування для потреб виробництва.

Основні засоби як головний елемент матеріально-технічної бази підприємства та одна з основних складових необоротних активів повинні використовуватися раціонально й ефективно, що багато в чому залежить від своєчасності одержання надійної і якомога повнішої аналітичної та обліково-економічної інформації. У цьому зв'язку зростає роль об'єктивного і достовірного аналізу ефективності використання підприємством основних

засобів, аби на цій основі можна було запропонувати шляхи вдосконалення управління ними.

В першу чергу зупинимося на аналізі структури основних засобів підприємства, розрахункові дані відобразимо у табл. 3.6.

З проведеного дослідження спостерігається, що частка основних засобів виробничого характеру на підприємстві значно вища за основні засоби невиробничого характеру, а точніше у 2019 р. відбулося списання нежитлової будівлі, що спричинило їх повну відсутність.

Таблиця 3.6 — Аналіз структури основних засобів ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Основні засоби            | 2017 р.<br>тис.<br>грн. | 2018 р.<br>тис.<br>грн. | 2019 р.<br>тис. грн. | Абсолютне відхилення,<br>тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|---------------------------|-------------------------|-------------------------|----------------------|------------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |                           |                         |                         |                      | 2018 до 2017                       | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2                         | 3                       | 4                       | 5                    | 6                                  | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Виробничого призначення   | 682,00                  | 699,00                  | 938,00               | 17,00                              | 239,00       | 2,49                   | 34,19        |
| 2     | будівлі та споруди        | 540,00                  | 469,00                  | 517,00               | -71,00                             | 48,00        | -13,15                 | 10,23        |
| 3     | машини та обладнання      | 33,00                   | 55,00                   | 62,00                | 22,00                              | 7,00         | 66,67                  | 12,73        |
| 4     | транспортні засоби        | 0,00                    | 13,00                   | 41,00                | 13,00                              | 28,00        | 100,00                 | 215,38       |
| 5     | інші                      | 109,00                  | 162,00                  | 318,00               | 53,00                              | 156,00       | 48,62                  | 96,30        |
| 6     | Невиробничого призначення | 0,00                    | 9,00                    | 0,00                 | 9,00                               | -9,00        | 100,00                 | -100,00      |
| 7     | будівлі та споруди        | 0,00                    | 9,00                    | 0,00                 | 9,00                               | -9,00        | 100,00                 | -100,00      |
| 8     | Усього                    | 682,00                  | 708,00                  | 938,00               | 26,00                              | 230,00       | 3,81                   | 32,49        |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Значну частину у структурі підприємства займають інші основні засоби, будівлі та споруди, проте машини та обладнання, транспортні засоби у звітному 2019 р. теж мали позитивну динаміку їх кількість зростала.

У 2017 р. частка будівель і споруд у складі основних засобів виробничого призначення становила 540,00 тис. грн., а у 2018 р. їх кількість скоротилася на 13% і дорівнювала 469,00 тис. грн. У 2019 р. значення зросло до 517,00 тис. грн.

Машини та обладнання на підприємстві мали тенденцію до зростання протягом 2018-2019 рр., у вартісному вираженні 55,00 та 62,00 тис.грн. відповідно.

У 2017 р. на балансі підприємства не було транспортних засобів, проте у 2018 р. вони з'явилися, а у 2019 р. їх кількісний склад зріс.

Перевага основних засобів виробничого призначення свідчить про виробничу спрямованість підприємства, а зростання кількості основних засобів про підвищення рівня його майнового стану та здатність забезпечити безперебійну діяльність.

Для повного розуміння раціональності використання основних засобів на підприємстві та управління ними слід провести розрахунок показників ефективності основних засобів.

До них відносяться: фондоозброєність, фондомісткість та фондovіддача.

Фондоозброєність відображає вартість основних засобів, що припадають в середньому на одного працівника підприємства. Зростання рівня фондоозброєності на підприємстві сприяє підвищенню продуктивності праці, але в той же час необхідно слідкувати за тим, щоб темпи росту фондоозброєності не випереджали темпи росту продуктивності праці. Даний показник розраховується як співвідношення між середньою вартістю основних засобів та чисельністю персоналу.

Загальними показниками ефективності використання основних засобів є фондovіддача - виробництво продукції на 1 гривню залучених основних засобів. Фондовіддача основних засобів прямо пропорційно залежить від продуктивності праці і обернено пропорційно - від її фондоозброєності. Для підвищення фондovіддачі необхідно, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання її фондоозброєності. Показник фондovіддачі визначається для всіх основних засобів виробничого призначення



та для активної їх частини (машини і обладнання). Розраховується співвідношенням чистого доходу від реалізації продукції та середньої вартістю основних засобів за рік.

Фондомісткість - показник, обернений до фондovіддачі: він показує, скільки в середньому (за вартістю) використовується на підприємстві основних виробничих засоби для випуску продукції вартістю в 1 гривню. Розрахувати даний показник можна поділивши 1 на фондovіддачу.

Отже, перейдемо до розрахунку даних показників, що дасть змогу проаналізувати ефективність використання основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль».

Побудуємо табл. 3.7 з вхідними даними, котрі необхідні для проведення розрахунків та вирахуємо самі показники.

Таблиця 3.7 — Аналіз ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Показник   | 2017 р.<br>тис. грн. | 2018 р.<br>тис. грн. | 2019 р.<br>тис. грн. | Абсолютне відхилення, тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|--|----------------------|----------------------|----------------------|---------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |  |                      |                      |                      | 2018 до 2017                    | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2  | 3                    | 4                    | 5                    | 6                               | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Чисельність персоналу, чол.                        | 171,00               | 136,00               | 137,00               | -35,00                          | 1,00         | -20,47                 | 0,74         |
| 2     | Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн. | 808,50               | 695,00               | 823,00               | -113,50                         | 128,00       | -14,04                 | 18,42        |
| 3     | Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.   | 21123,00             | 35062,00             | 30676,00             | 13939,00                        | -4386,00     | 65,99                  | -12,51       |
| 4     | Фондоозброєність                                   | 4,73                 | 5,11                 | 6,01                 | 0,38                            | 0,90         | 8,08                   | 17,55        |
| 5     | Фондовіддача                                       | 26,13                | 50,45                | 37,27                | 24,32                           | -13,18       | 93,10                  | -26,12       |

Кінець таблиці 3.7

| 1 | 2                   | 3    | 4    | 5    | 6     | 7    | 8      | 9     |
|---|---------------------|------|------|------|-------|------|--------|-------|
| 6 | Фондомі-<br>сткість | 0,04 | 0,02 | 0,03 | -0,02 | 0,01 | -48,21 | 35,35 |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Результати проведених розрахунків відображено на рис. 3.3

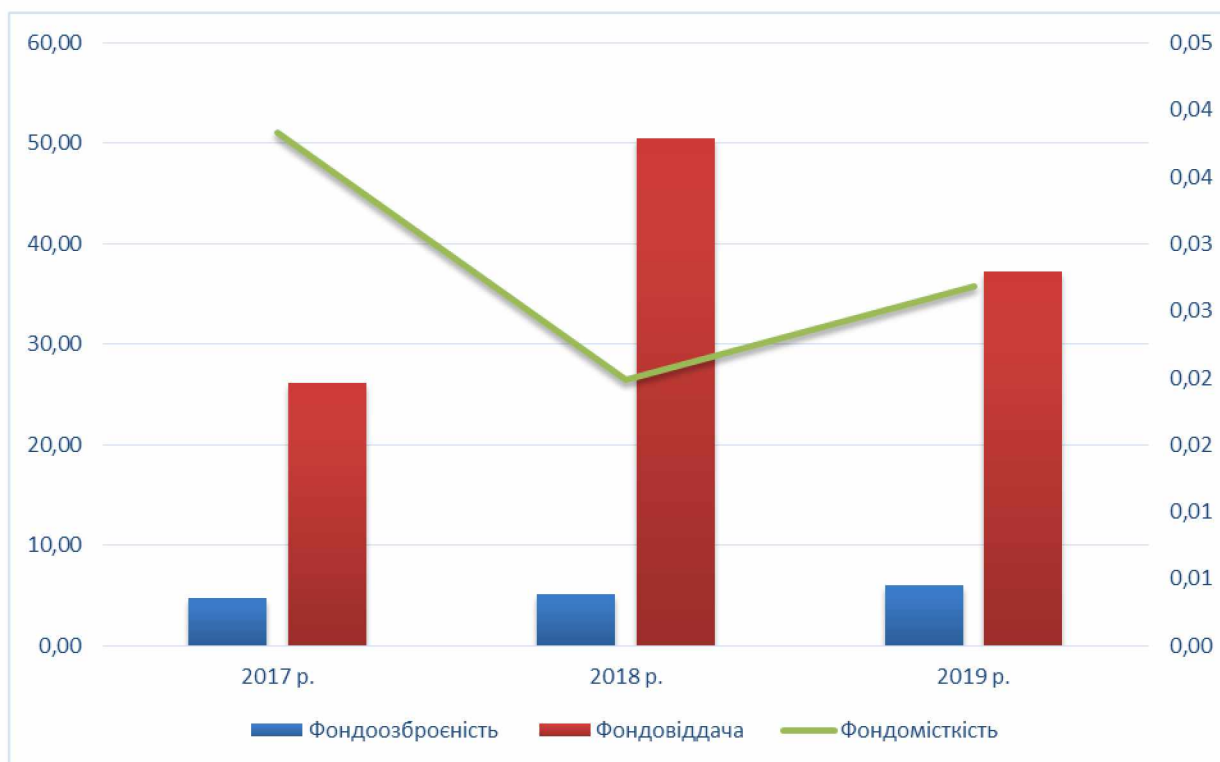


Рисунок 3.3 — Аналіз ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль»

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Як видно із проведених розрахунків рівень фондоозброєності підприємства стабільно зростає, що викликано зростанням обсягу основних засобів на підприємстві. У 2019 р. показник досягнув значення 6,01, що більше за 2018 р. на 18%. У 2018 р. зростання спостерігалось на 8 %. Дане зростання могло бути спричинено не лише за рахунок збільшення кількості основних засобів, а й значним скороченням працюючих на підприємстві. Стабільна

зростаюча динаміка показника фондоозброєності відображає підвищення продуктивності праці та інтенсифікації виробництва.

Значення показника фондівдачі у 2018 р. мало значний стрибок у порівнянні з 2017 р., спостерігалось зростання на 93%. Це свідчить про збільшення виготовленої продукції на одиницю основного засобу. Тобто темпи продуктивності праці були вищими на фоні фондоозброєності підприємства у 2018 р. Чистий дохід від реалізації продукції зростав, а середньорічна вартість основних засобів скоротилася. У 2019 р. ситуація була обернена до наведеної і показник фондівдачі знизився на 26%, порівняно з 2018 р. Фондомісткість на підприємстві зросла у 2019 р. на 35% тобто, якщо говорити у вартісному вираженні, то залучається більше основних виробничих засобів для виготовлення одиниці продукції.

Для повного розуміння технічної оснащеності підприємства, та стану наявних основних засобів проведемо аналіз показників технічного стану. До них відносяться: коефіцієнт придатності основних засобів; коефіцієнт зносу основних засобів.

Коефіцієнт придатності показує, яка частина основних засобів придатна для експлуатації в процесі господарської діяльності. Розраховується даний показник співвідношенням залишкової вартості основних засобів до їх первісної вартості. Коефіцієнт зносу характеризує частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах. Коефіцієнт зносу визначається відношенням суми зносу основних засобів до їх первісної вартості. Для розрахунку побудуємо табл. 3.8.

Таблиця 3.8 — Аналіз технічного стану основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль»

| № з/п | Показник                        | 2017 р.<br>тис. грн. | 2018 р.<br>тис. грн. | 2019 р.<br>тис. грн. | Абсолютне відхилення, тис. грн. |              | Відносне відхилення, % |              |
|-------|---------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|---------------------------------|--------------|------------------------|--------------|
|       |                                 |                      |                      |                      | 2018 до 2017                    | 2019 до 2018 | 2018 до 2017           | 2019 до 2018 |
| 1     | 2                               | 3                    | 4                    | 5                    | 6                               | 7            | 8                      | 9            |
| 1     | Первісна вартість ОЗ, тис. грн. | 6508,00              | 6753,00              | 7123,00              | 245,00                          | 370,00       | 3,76                   | 5,48         |

Кінець таблиці 3.8

| 1 | 2                                    | 3       | 4       | 5       | 6      | 7      | 8     | 9     |
|---|--------------------------------------|---------|---------|---------|--------|--------|-------|-------|
| 2 | Накопичена амортизація ОЗ, тис. грн. | 5826,00 | 6045,00 | 6185,00 | 219,00 | 140,00 | 3,76  | 2,32  |
| 3 | Залишкова вартість ОЗ, тис. грн.     | 682,00  | 708,00  | 938,00  | 26,00  | 230,00 | 3,81  | 32,49 |
| 4 | Коефіцієнт придатності ОЗ            | 0,10    | 0,10    | 0,13    | 0,00   | 0,03   | 0,05  | 25,60 |
| 5 | Коефіцієнт зносу ОЗ                  | 0,90    | 0,90    | 0,87    | 0,00   | -0,03  | -0,01 | -3,00 |

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Проведені розрахунки відображено на рис. 3.4.



Рисунок 3.4 — Аналіз технічного стану основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль»

Джерело: побудовано автором на основі даних звітності ПрАТ «Авіаконтроль» [46]

Дослідивши показники технічного стану основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль» бачимо не зовсім втішну картину, адже коефіцієнт зносу значно переважає над коефіцієнтом придатності. Це говорить про високу зношеність основних засобів підприємства і про необхідність оновлення виробничого складу, так як такий рівень показника може мати вплив на продуктивність праці та результати здійснюваної діяльності.

У 2019 р. коефіцієнт зносу пішов на спад, зниження становило 3%, це не високе значення, проте, може свідчити про початок оновлення основних засобів. Підприємство найближчим часом матиме необхідність провести заміну діючого обладнання, якщо високий рівень зносу наявний у засобів, залучених до виробництва. Інтенсифікація процесів оновлення необоротних виробничих активів, безумовно підвищить конкурентоспроможність підприємства.

### **Висновки до розділу 3**

В процесі дослідження було наведено основні етапи проведення економічного аналізу та методологію його проведення, у тому числі і аналізу необоротних активів. Було розраховано та проаналізовано основні показники фінансового стану підприємства та раціональності використання необоротних активів, що дають змогу зробити наступні висновки.

Фінансовий стан ПрАТ «Авіаконтроль» є не зовсім стабільним, про що свідчать розраховані показники ліквідності підприємства. Вони мали значні коливання протягом досліджуваного періоду. Ліквідність компанії у 2019 р. пішла на спад. Дослідивши показники рентабельності, можемо говорити про аналогічність ситуації, спостерігається нестабільність отриманих значень. Проте, слід відмітити, що рентабельність реалізованої продукції та рентабельність витрат мають гарний рівень, це зумовлено ефективним розподілом витрат, їх скороченням. Вартість активів підприємства мала стабільну зростаючу динаміку, протягом досліджуваного періоду.

Оцінивши ефективність використання основних засобів на підприємстві, можемо стверджувати, що рівень фондоозброєності підприємства має гарний рівень, це викликано збільшенням обсягу основних засобів на підприємстві, але показники технічного стану основних засобів потрібно покращувати, адже коефіцієнт зносу значно переважає над коефіцієнтом придатності. Це говорить про високу зношеність вже існуючих основних засобів підприємства і про необхідність оновлення виробничого складу.

Отже, підприємству необхідно працювати у напрямку підвищення кількості високоліквідних активів, для можливості покривати свої короткострокові зобов'язання, а також покращувати ефективності управлінської політики, щодо активів підприємства та власним капіталом, для оптимізації умов їх використання.

## **4 АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ, ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ**

### **4.1 Сутність аудиту необоротних активів, етапи його проведення**

Розвиток національної економіки в значній мірі пов'язаний з продуктивним функціонуванням її складових елементів, а саме різних сфер народного господарювання. Особлива увага приділяється стану необоротних активів підприємства, адже вони є основою у здійсненні виробничої діяльності. Сучасний розвиток економіки призводить до зростання потреб, щодо облікової інформації яка надається, тому розвиток та удосконалення організації бухгалтерського обліку є необхідними. Враховуючи тенденції в господарській діяльності суб'єктів господарювання необхідність у проведенні аудиту необоротних активів постійно зростає, адже це забезпечить надійність отриманої інформації керівництвом підприємства. Аудит як складова контролю, має вагоме значення, адже отримання неупередженої та достовірної інформації є запорукою ефективного господарювання.

Застосування такої форми контролю як аудит, дозволяє підприємству отримати незалежну та професійно сформовану думку, щодо тих чи інших моментів у тому числі правильності відображення об'єктів необоротних активів у обліку, достовірність проведених переоцінок, документальне оформлення операцій з необоротними активами та висвітлення у фінансовій звітності інформації, щодо них.

Так як необоротні активи займають, в основному, найбільшу питому вагу серед матеріально-технічної бази підприємства, їх аудит є невіддільним елементом загального аудиту та є дуже важливим. Тому для проведення якісного аудиту, аудитор повинен застосовувати актуальні методи та використовувати точну та достовірну бухгалтерську інформацію. В першу

чергу, перед початком аудиту необоротних активів, необхідно сформулювати чітке завдання перевірки.

Метою проведення аудиту необоротних активів є перевірка та підтвердження правильності обліку, достовірності відображення наявності та руху, операцій з ними, відповідність нормам та вимогам законодавства. Під час проведеного дослідження, нами було встановлено, що до головних завдань аудиту необоротних активів слід віднести:

- визначити чи відповідають дані активи критеріям, за якими їх можна віднести до переліку основних засобів, нематеріальних активів та інших об'єктів необоротних активів;
- перевірка достовірності визначення первісної вартості, враховуючи спосіб їх надходження на підприємство;
- перевірка безпомилковості оформлення документів, якими супроводжуються операції з об'єктами необоротних активів, їх своєчасність;
- достовірність нарахування амортизації та правильність відображення в бухгалтерському обліку;
- перевірка правильності зарахування витрат, пов'язаних із проведенням ремонтних робіт.

На думку багатьох вітчизняних науковців, зокрема, Бутинця Ф.Ф. до предмету аудиту необоротних активів можна віднести всі операції пов'язані з даними активами, їх рухом та всі відносини, що складаються при цьому як всередині підприємства так і за його межами.

Розглядаючи об'єкт аудиту необоротних активів, можна сказати, що це вся необхідна бухгалтерська інформація щодо них. Джерелами такої інформації є фінансові звіти, первинна документація, якою оформлюються операції (акти приймання-передачі, договори купівлі-продажу, інвентарні картки, акти списання та ін., наказ про облікову політику підприємства).

Вважаємо, що правильно організований процес аудиту, один із основних заходів, що призводить до підвищення ефективності його проведення. Процес організації аудиту є досить трудомістким, адже впродовж нього потрібно



підготувати всю необхідну інформацію та забезпечити аудитора всією матеріально-технічною базою, для отримання в результаті незалежної, кваліфікованої думки.

Після проведеного аналізу джерел з аудиторської діяльності, на нашу думку, у процедурі аудиту можна виділити наступні етапи:

I. Підготовчий етап. На даному етапі аудитор перевіряє якість проведення внутрішнього контролю та визначається із методикою перевірки, планує кількість процедур, що будуть необхідні. Також складає програму аудиту. Методика перевірки обирається аудитором у відповідності до особливостей господарської діяльності та її специфіки. Також обов'язково враховуються умови зазначені в договорі на проведення аудиту.

Можна сказати, що базовим методом, який використовується у процесі дослідження та проведення процедури аудиту, є діалектичний метод. Він допомагає розглянути всі елементи у взаємозв'язку та взаємозалежності. В даному методі можна виділити дедуктивний та індуктивний прийоми. Застосовуючи дедуктивний прийом, дослідження відбувається від загального до часткового, при індуктивному прийомі навпаки. Кожен із них відіграє вагомую роль у процесі аудиту, адже обираються вони за певних умов аудитором. Дедуктивний прийом, зазвичай, застосовують коли необхідно дослідити фінансово-господарську діяльність підприємства, провести оцінку ефективності управління та внутрішнього контролю, зокрема процесів бухгалтерського обліку. Чим якісніший внутрішній контроль, тим менше аудиторських процедур необхідно проводити. У разі застосування індуктивного методу аудитор досліджує певну кількість процесів та робить загальний висновок, щодо частоти виникнення проблем та їх причин. Дані прийоми слід віднести до загальних, а от перевірки аудиту можуть бути організовані по різному, в залежності від потреб. Таким чином, можна виділити наступні методи організації перевірок: суцільна, вибіркова, аналітична та комбінована.

II. Під час другого етапу аудитор проводить перевірку наявності об'єктів необоротних активів, за допомогою процесу інвентаризації. Він має право

приймати участь в ньому, або ж просто спостерігати за проведенням. Інвентаризація це процес, що допомагає дослідити достовірність бухгалтерських даних та фінансової звітності. Вона може бути як обов'язковою так і добровільною. Їх відмінність полягає в тому, що обов'язкова інвентаризація регламентується Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879, де встановлюються певні вимоги щодо термінів проведення, випадків у яких її проводять і т. п. Натомість вимоги щодо добровільної перевірки встановлюються керівництвом підприємства.

III. На третьому етапі розглядаються та перевіряються операції, що пов'язані з необоротними активами. Визначається правильність встановлення первісної вартості під час надходження, достовірність проведених переоцінок та відображення їх в обліку. Аудитор вивчає процеси вибуття необоротних активів, їх правомірність. Розглядає правильність використання методів нарахування амортизації та їх термінів. Перевіряє відповідність термінів корисного використання, вимогам Законодавства та Податкового кодексу України.

IV. Четвертий етап вважається завершальним. На даному етапі аудитор аналізує ефективність та раціональність використання необоротних активів. Розраховуються основні фінансові показники: фондвіддачу, фондомісткість, коефіцієнти вибуття, оновлення та зносу. Розглядає причини, що призводять до їх змін, а також прирівнює дані показники до порогових значень.

V. П'ятий етап - підсумковий. Аудитор підбиває підсумок, готує аудиторський звіт, в якому зазначає всі виявлені проблеми та недоліки, а також надає пропозиції щодо їх усунення. Обов'язково зазначаючи штрафні санкції визначені Законодавством України, якими може обкладатись підприємство, порушуючи правила ведення бухгалтерського обліку. Під час проведення аудиту відбувається перевірка облікової інформації, що супроводжується розрахунками та перерахунками показників, задля порівняння їх із фактичними даними. Такий процес можна назвати аналітичною перевіркою.

Аналітичні процедури, це незалежні перевірки в процесі яких відбувається оцінка показників діяльності підприємства, визначення співвідношень між ними та виявлення тих чи інших тенденцій. Тобто, аналітичні процедури це так звані перевірки у ході яких проводиться дослідження та аналіз інформації. Вони відіграють вагомую роль у процесі аудиту, адже допомагають оптимізувати затрати часу аудитора, на отримання точної та необхідної інформації ще й в достатньому обсязі, що теж має свій позитивний вплив на порядок проведення аудиту. Тому можна зробити висновок, що раціональна організація процесу аудиту є запорукою більш точного та достовірного аудиту, а в подальшому і ефективнішого використання необоротних активів на підприємстві, що в свою чергу несе за собою і безпосередній вплив на фінансові показники діяльності підприємства. В той же час, застосування аналітичних процедур дає можливість оптимізувати час проведення аудиту, зменшити його трудомісткість, та виявити наявні у звітності помилки.

Отже, з усього вищесказаного можна зробити висновок, що правильно побудований процес бухгалтерського обліку непоротних активів та їх аудиту є запорукою підвищення ефективності та продуктивності діяльності підприємства.

Залучення аудиту дає змогу своєчасно відреагувати на ті чи інші моменти та прийняти правильні управлінські рішення, у разі виявлення певних проблем та недоліків, задля їх усунення. Тому під час проведення аудиту, аудитор повинен бути забезпечений усіма необхідними інформаційними джерелами, які несуть достовірні та точні дані. Застосування такої форми контролю як аудит, дозволяє підприємству отримати незалежну та професійно сформовану думку [2].

## 4.2 Особливості проведення аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві

Необоротні активи за своєю економічною сутністю відносяться до господарських засобів, котрі під впливом виробничих процесів змінюються і в господарському обороті відіграють роль ресурсу, що у подальшому переносить частину своєї вартості на виготовлену продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань. Спираючись на досвід вітчизняних та зарубіжних підприємств слід зазначити, що одним із найважливіших етапів управління необоротними активами є проведення внутрішнього та зовнішнього аудиту, що сприяє підвищенню фінансово-економічного контролю над раціональністю їх використання. Авіаційна галузь не є винятком, тому більшість підприємств даного напрямку будують свою діяльність, використовуючи значну кількість необоротних активів.

Практично кожне підприємство у своїй господарській діяльності має бути забезпеченим необоротними активами, зокрема засобами праці та всіма матеріальними умовами, що забезпечують безперебійну роботу суб'єкта господарювання. Необоротні активи це потужності підприємства, що визначають його міць та становлять значну частину майна підприємства. Залежно від їх складу, структури та кількості формується і напрям діяльності суб'єкта.

Авіаційна галузь є однією із основних, стратегічно важливих напрямів національної економіки, що зумовлює її розвиток у сфері машинобудування дає змогу зростати обсягам розробки та виробництва авіаційної техніки. Авіаційні перевезення є одним із напрямів даної галузі, що дають можливість налагоджувати та розвивати зв'язки з іншими державами. Забезпеченість авіаційних підприємств необоротними активами, не є винятком і становить одну із найважливіших складових побудови ефективної діяльності, адже від раціонального їх використання залежать фінансові показники економічної діяльності у т.ч. і прибутковість підприємства.

Враховуючи специфіку галузі, кожне підприємство повинно мати чітко сформовану облікову політику для регламентування діяльності у т.ч. і ведення бухгалтерського обліку, адже його достовірність та відповідність законодавчим вимогам є важливою умовою провадження господарських процесів. Високий рівень значимості необоротних активів на підприємстві підвищує і рівень необхідності здійснення контролю над операціями з ними, а також побудовою управлінської політики. Її ефективність ґрунтується на достовірності висновків та їх об'єктивності, що можливо лише за здійснення регулярних перевірок, зокрема проведення аудиту.

Аудит необоротних активів на авіаційному підприємстві становить собою перевірку відповідності методологічним засадам та законодавчим вимогам процесу побудови бухгалтерського обліку, здійснення операцій з необоротними активами та відображення даної інформації у фінансовій звітності підприємства.

Аудиторська перевірка може бути здійснена за ініціативи підприємства та у випадках, що передбачаються законодавством. Зі свого боку суб'єктами аудиту виступають незалежні особи - це можуть бути як аудиторські фірми, так і уповноважені особи. Слід виокремити три групи аудиторів: державні, внутрішні, незалежні.

Процес аудиту для підвищення його ефективності має бути чітко спланованим і враховувати специфіку діяльності підприємства.

Завданнями аудиторської перевірки необоротних активів на авіаційному підприємстві наведено на рис. 4.1.

Під час побудови процесу аудиту аудитору слід звернути увагу, що більшість підприємств авіаційної галузі у своїй структурі необоротних активів мають велику кількість або ж орендованого або ж взятого у лізинг майна, що супроводжується особливостями та нюансами ведення обліку.

На першому етапі аудиту слід виокремити перевірку відповідності організації і методики ведення бухгалтерського обліку, наказу про облікову політику підприємства.



Рисунок 4.1 — Завдання аудиторської перевірки необоротних активів

Джерело: розроблено автором на основі джерела [4]

На першому етапі аудиту слід виокремити перевірку відповідності організації і методики ведення бухгалтерського обліку, наказу про облікову політику підприємства. Для перевірки наявності та стану основних засобів відбувається звіряння інвентарних списків (ф. № ОЗ-9) з інвентарними описами (Інвентаризаційний опис основних засобів (ф. № інв-1), а також перевірка фактичного їх знаходження на місцях експлуатації. Під час перевірки якості та частоти проведення інвентаризацій слід пам'ятати, що відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 від 30.10.2014 р., інвентаризація необоротних активів здійснюється до дати балансу в період

трьох місяців. Що стосується будівель, споруд, земельних ділянок, та інших нерухомих об'єктів, їх інвентаризація може здійснюватися раз на три роки. Як вище зазначалося, на авіаційних підприємствах існує досить велика кількість орендованого майна - це можуть бути літаки, будівлі у вигляді терміналів, адміністративні приміщення тощо. У випадку, якщо основні засоби чи інші необоротні матеріальні активи прийняті на умовах фінансової оренди аудитор повинен дослідити правильність укладання договору оренди та відповідність всім вимогам експлуатації, що передбачаються, оцінити ефективність використання об'єктів оренди. Орендна плата сплачується орендарем згідно з договором, проте слід зауважити, що її загальна вартість не повинна бути вищою за справедливу вартість об'єкта, за якою і здійснюється відображення у бухгалтерському обліку, або ж за сумою мінімальних орендних платежів. Якщо між такою сумою та вартістю об'єкта, що переданий у фінансову оренду буде виявлена різниця, вона має бути віднесена до фінансових витрат орендаря та являється витратами звітного періоду. Водночас виникає певна умова, що об'єкт в обліку має відображатися за його вартістю. У тому випадку, якщо орендарем було здійснено покращення об'єкта фінансової оренди, його модернізація, дообладнання, модифікація тощо, аудитор повинен перевірити чи було відображено витрати як капітальні інвестиції, водночас вони мають бути включені до вартості об'єкта. У разі, якщо відбувається зменшення корисності об'єкта фінансової оренди, понесені витрати відносяться до витрат звітного періоду, водночас збільшується сума зносу основних засобів у балансі. У такому разі об'єкт повинен відображатися в обліку орендаря за переоціненою вартістю.

Під час перевірки правильності нарахування амортизації, аудитор повинен звернути увагу на метод за яким вона нараховується. Його регламентування здійснюється П(С)БО 7 «Основні засоби» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Під час фінансової оренди, нарахування амортизації здійснюється протягом очікуваного терміну експлуатації, це може бути або ж термін корисного використання або ж період оренди. У випадку, якщо об'єкт

було передано на умовах операційної оренди, аудиторська перевірка має починатися із ідентифікації об'єкта на позабалансовому рахунку орендаря. Слід зауважити, що вартість за якою буде здійснено відображення в обліку, визначається умовами угоди про оренду. Покращення об'єктів оренди, мають бути відображені у складі капітальних інвестицій орендаря. Орендна плата визначається згідно П(С)БО 16 «Витрати» прямолінійним методом протягом терміну операційної оренди.

Отже, процедура аудиту є дуже важливою для підприємств будь-якої галузі. Даний процес має бути чітко побудований, враховуючи всі особливості діяльності.

У процесі дослідження було виявлено, що аудит необоротних активів підприємства є одним із найвагоміших процесів у здійсненні діяльності незалежно від її напрямку.

Відповідно до Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудиторська діяльність - це незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг. Невід'ємною частиною загального аудиту, що проводиться на підприємстві є аудит необоротних активів, метою якого являється збір та перевірка достовірності фінансової інформації, її аналіз та підготовка незалежного звіту внутрішнім користувачам. Саме за допомогою аудиту у керівного персоналу є можливість виявити недоліки та помилки ведення бухгалтерського обліку необоротних активів та відображення інформації стосовно них у фінансовій звітності.

Аудит необоротних активів на підприємствах авіаційної галузі має свої особливості, проте правильно спланований та методично побудований процес перевірки у кінцевому результаті призведе до висловлення об'єктивної аудиторської думки, що стане основою для прийняття управлінських рішень [4].



#### **Висновки до розділу 4**

Процес аудиту як внутрішнього так і зовнішнього є одними із найефективніших методів контролю, що мають безумовний вплив на ефективність здійснюваної підприємством діяльності. Оптимізація методології його проведення, яка враховуватиме специфіку діяльності суб'єкта господарювання принесе великі результати, адже на основі об'єктивної та достовірної думки аудитора приймаються раціональні управлінські рішення.

Більшість виробничих підприємств у своєму складі мають велику частку необоротних активів. Процес їх аудиту, як один із основних елементів загального аудиту є дуже важливим.

Авіаційні підприємства не є виключенням і об'єм необоротних активів у складі їх майна є досить великим, але специфікою діяльності передбачаються особливості як у відображенні в обліку інформації, щодо необоротних активів так і під час проведення аудиторської перевірки.

У даній кваліфікаційній роботі було наведено методологію проведення аудиту необоротних активів на авіаційному підприємстві, виділено основні аспекти, які необхідно враховувати під час проведення даної процедури.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Виробниче підприємство не може існувати без необоротних активів, адже до них відносяться такі активи, що приймають безпосередню участь у процесі виробництва, це можуть бути станки, верстати, інші прилади та знаряддя праці. Проте, слід зазначити, що до складу необоротних активів відносяться окрім матеріальних активів і нематеріальні, які є не менш значимими для впровадження господарської діяльності.

Необоротні активи за своєю економічною сутністю відносяться до господарських засобів, котрі під впливом виробничих процесів змінюються і в господарському обороті відіграють роль ресурсу, що у подальшому переносить частину своєї вартості на виготовлену продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань, можуть мати як матеріальну так і нематеріальну форму. Термін їх використання більше одного року, або ж операційного циклу, якщо такий довше за рік.

Авіаційна галузь не є винятком і більшість підприємств даного напрямку будують свою діяльність, використовуючи значну кількість необоротних активів. Підвищення ефективності використання необоротних активів підприємств їх відображення в обліку є одними із основних питань сучасної економіки. Від вирішення цієї проблеми залежить фінансовий стан підприємств, їх конкурентоспроможність на ринку.

ПрАТ «Авіаконтроль» - підприємство, яке спеціалізується на розробці і виготовленні систем та приладів для авіації та автоматизованої контрольно-перевірочної апаратури. З моменту заснування до теперішнього часу підприємство здійснює розробку та виробляє бортове та інше обладнання для літаків цивільної та військової авіації, засоби контролю та діагностування бортового обладнання, виконує роботи по виготовленню авіаційного обладнання для літаків Ан-32, Ан-124, Ан-225; приймає участь в програмі імпортозаміщення; здійснює модифікацію обладнання, доробку бортових

комплексів існуючого парку літаків у відповідності до вимог міжнародних стандартів.

Питання організації бухгалтерського обліку на ПрАТ «Авіаконтроль» належить до компетенції директора підприємства та головного бухгалтера, котрий виступає його уповноваженою особою. Дані співробітники забезпечують організацію бухобліку на підприємстві та фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів та інше. ПрАТ «Авіаконтроль» має свою облікову політику, що затверджена наказом підприємства. На підприємстві облік здійснюється із застосуванням журнально-ордерної форми. При цьому аналітичний і синтетичний облік здійснюється одночасно в спеціальних бухгалтерських реєстрах - журналах-ордерах і відомостях.

В процесі дослідження було проведено аналіз основних економічних показників, що дали змогу оцінити фінансовий стан підприємства, його стабільність. Розраховані показники ліквідності у звітному 2019 р. мали негативну динаміку. Коефіцієнт поточної ліквідності під час 2017-2019 рр. скорочувався, що свідчить про зниження рівня ліквідності компанії, адже даний показник це індикатор здатності підприємства відповідати за поточними зобов'язаннями за допомогою оборотних активів. Для усунення даної ситуації підприємству необхідно працювати в напрямку підвищення суми оборотних активів і зниження суми поточних зобов'язань. Показник швидкої ліквідності аналогічно знижувався. Наразі розрахунки говорять про те, що здатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання за допомогою високоліквідних активів скоротилося. В даному випадку підприємству необхідно працювати у напрямку підвищення кількості високоліквідних активів, для можливості покривати свої короткострокові зобов'язання. Коефіцієнт абсолютної ліквідності підприємства був дуже нестабільним протягом досліджуваного періоду і мав значні коливання.

Дослідивши показники рентабельності, можемо говорити про аналогічність ситуації, спостерігається нестабільність отриманих значень.

Підприємству потрібно працювати у напрямку підвищення ефективності управлінської політики активами підприємства та власним капіталом, для оптимізації умов їх використання. Слід зауважити, що рентабельність реалізованої продукції та рентабельність витрат мають гарний рівень, це зумовлено ефективним розподілом витрат, їх скороченням.

Вартість активів підприємства мала стабільну зростаючу динаміку, протягом досліджуваного періоду. При цьому частка необоротних активів у їх складі зросла у 2019 р. порівняно з 2018 р. на 45%. Також слід відзначити, що частка основних засобів виробничого характеру на підприємстві значно вища за основні засоби невиробничого характеру.

Оцінивши ефективність використання основних засобів на підприємстві, можемо стверджувати, що рівень фондоозброєності підприємства стабільно зростає, це викликано збільшенням обсягу основних засобів на підприємстві. Проте, розглянувши показники технічного стану основних засобів на ПрАТ «Авіаконтроль» бачимо не зовсім втішну картину, адже коефіцієнт зносу значно переважає над коефіцієнтом придатності. Це говорить про високу зношеність вже існуючих основних засобів підприємства і про необхідність оновлення виробничого складу, так як такий рівень показника може мати вплив на продуктивність праці та результати здійснюваної діяльності. У процесі дослідження було розглянуто методику проведення аудиту та її особливості на авіаційному підприємстві. Тому можемо стверджувати, що аудит необоротних активів на підприємствах авіаційної галузі має свої особливості, проте правильно спланований та методично побудований процес перевірки у кінцевому результаті призводить до висловлення об'єктивної аудиторської думки, яка стане основою для прийняття управлінських рішень.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Андрійчук Ю. А., Карпенко Ю. В. Сутнісні характеристики необоротних активів підприємства. *Вісник Національного університету Львівська політехніка*. 2017. №875. С. 13-17.
2. Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Організація та методика проведення аудиту основних засобів. *Науковий журнал Virtus*. 2019. № 32. С. 252-255.
3. Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Переоцінка основних засобів підприємства. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2018. №4. С. 4-7.
4. Бондаренко О.М., Чайковська Т.С. Аудит необоротних активів на авіаційному підприємстві. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2020. № 4. С. 14-16.
5. Братчук Л.М. Сутність та основи організації бухгалтерського обліку. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 4. С.62-65.
6. Карпова В. Зміна критерію визнання основних засобів. URL: <https://ibuhgalter.net/articles/542>. (дата звернення: 08.10.2020).
7. Глушач Ю.С., Матюшко М.М. Суть інвентаризації та особливості її проведення на підприємстві. *Економічні студії*. 2020. № 27. С. 74-77.
8. Гортовенко Є.С., Бурковська А.В. Організація та особливості документального оформлення первинного обліку капітальних інвестицій в придбання, виготовлення та оновлення (модернізацію) основних засобів сільськогосподарських підприємств. *Науковий журнал Молодий вчений*. 2016. № 12.1. С. 701.
9. Гусаренко Н.Ю., Канцедал Н.А. Особливості документування результатів інвентаризації основних засобів на підприємстві. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості*

*підприємств* : матеріали IV всеукр. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 2014 р. Дніпро, 2014. С. 19-21.

10. Дем'янюк І.В. Класифікація необоротних активів. *Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації* : матеріали міжнар. наук.-практ. інтерн.-конф., м. Львів, 12-13 трав., 2015 р. Львів, 2015. С. 336-339.

11. Методи нарахування амортизації основних засобів для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. URL: <http://if.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/308583.html>. (дата зверення: 13.10.2020).

12. Дерун І. А. Історичний розвиток формування економічної та облікової категорії «необоротні активи». *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2012. № 4. С. 141.

13. Диба В. М. Нематеріальні активи: принципи визначення та визнання. *Вчені записки*. 2008. № 10. С. 217-222.

14. Дядюн О.О. Нормативно-правове регулювання обліку нематеріальних активів підприємств: проблеми та перспективи. *Фінанси, облік і аудит*. 2018. № 1. С. 161.

15. Жарікова О. О. Історичні аспекти формування облікової категорії «необоротні активи». *Вісник Севастопольського національного технологічного університету*. 2010. № 109. С. 37-42.

16. Жовта Н.А., Сокурєнко А.І. Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку. *Вісник Миколаївського національного аграрного університету*. 2020. С. 122-123.

17. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 1999 р. № 996–XIV. Дата оновлення: 14.11.2020. (дата звернення: 22.11.2020).

18. Замлинський В.А. Первинний облік основних засобів на підприємстві. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/oblik-osnovnih-zasobiv-dokumentuvannya-gospodarskih-operaciy.html>. (дата звернення: 25.10.2020).

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення: 22.10.2020)

20. Камінська Т.Г. Економічна сутність та класифікаційні характеристики капіталу підприємств. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2011. №2. С. 230-245.

21. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Особливості та відмінності організації обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами. *Наука та суспільство* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Копенгаген, 1-2 жовт. 2020 р. Копенгаген, 2020. С. 82-85.

22. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Інвентаризація необоротних активів як один із елементів методу бухгалтерського обліку. *Науковий журнал Молодий вчений*. 2020. № 9. С. 87-90.

23. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку. *Корпоративне управління: стратегії, процеси, технологія* : зб. тез доп. міжнар. наук. -практ. конф., м. Лейпциг, 25 жовт. 2019 р. Лейпциг, 2020. С. 96-98.

24. Крот Ю. Оцінка вибуття запасів: який метод застосовувати. *Щомісячний журнал Бюджетна бухгалтерія*. 2015. (№ 13). URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2015/april/issue-13/article-7005.html>. (дата звернення: 01.11.2020).

25. Левченко О.П., Беззадова О. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/1077/1/1768.pdf> . (дата звернення: 15.11.2020).

26. Макаренко А. П, Гречана Л. С., Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту амортизації основних засобів. URL:

<https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/5.3/175.pdf>. (дата звернення: 20.10.2020)

27. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>. (дата звернення: 08.10.2020).

28. Мичак Н. О. Сутність необоротних активів, утримуваних для продажу: облікова та економічна точки зору. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 15. С. 14.

29. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерського учета. *Финансы и статистика*. 2000. С. 496.

30. Онищенко В. Проведення оцінки основних засобів. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7102-otsnka-osnovnih-fondy>. (дата звернення: 17.10.2020).

31. Організація бухгалтерського обліку на новоствореному підприємстві. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9007/101600>. (дата звернення: 23.10.2020).

32. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях : Финансы и статистика / под ред. проф. Я. В. Соколова. 2001, С. 356.

33. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.13.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>. (дата звернення: 19.10.2020).

34. Податковий кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. С. 112.

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>. (дата звернення: 07.10.2020)

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 №



237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>. (дата звернення: 19.10.2020).

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text>. (дата звернення: 19.10.2020).

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>. (дата звернення: 19.10.2020).

39. Про затвердження типових форм первинного обліку : затв. Наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95#Text>. (дата звернення: 23.10.2020).

40. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : затв. Наказом Міністерства фінансів № 732 від 22.11.2004 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04#Text>. (дата звернення: 23.10.2020).

41. Селіванова Н.М., Ткаченко Ю.В., Попко Я.О. Особливості методики проведення аналізу основних засобів підприємства. *Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті* : матеріали міжнар. наук.-практ. інтерн. -конф., м. Одеса, 2016 р. Одеса. 2016. С. 98.

42. Семейон В.С. Поняття необоротних активів, їх класифікація та склад. *Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування*. 2015. №3. С. 162.

43. Скоп Х. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: визнання та оцінка. *Науково-практичний журнал бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 8. С. 10-19.

44. Соловей Н.В., Чайковська Т.С. Роль економічного аналізу основних засобів у діяльності підприємства. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2019. № 2. С. 19-21.
45. Тяхтій М.П., Староверов В.О. Місце і роль необоротних активів у системі кругообігу капіталу підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. № 5-2. С. 22.
46. Фінансова звітність ПрАТ «Авіаконтроль». URL: <http://aviacontrol.bgs.kh.ua/index.html>. (дата звернення: 08.10.2020).
47. Чорновіл О.В., Потрапелюк К.Г. Амортизація, її сутність та методи нарахування на залізничних підприємствах. *Економіка і регіон*. 2012. № 3. С. 216.
48. Чуб Ю.В. Аналіз наявності та використання нематеріальних активів. *Економічний аналіз : зб. наук. Праць*. 2014. № 3. С. 335.
49. Шипунова О.В. Основні аспекти організації обліку необоротних активів у середовищі комп'ютерних інформаційних систем. *Збірник наукових праць*. 2010. № 28. С. 187.
50. Щирська О.В. Законодавче та нормативне регулювання бухгалтерського обліку амортизації. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. № 1. С.409.
51. Яцишин Н., Методика аналізу фінансового стану підприємства. *Науковий вісник Економічний аналіз*. 2012. № 10. С. 439.