

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ**

**Кафедра обліку і аудиту**

**«До захисту в ЕК»**  
Директор інституту (декан факультету)

\_\_\_\_\_ Олег ШЕРЕМЕТ  
(підпис) (прізвище та ініціали)

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

**«До захисту допущено»**

В.о. завідувача кафедри  
\_\_\_\_\_ Володимир ОСМЯТЧЕНКО  
(підпис) (прізвище та ініціали)

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код та назва спеціальності)

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: «Формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів»

Виконав: здобувач \_\_3 курсу, групи \_\_

\_\_\_\_\_ Дячишин Андріан Романович \_\_\_\_\_  
(прізвище, ім'я, по батькові повністю) (підпис)

Керівник \_\_\_\_\_ Кудренко Наталія Володимирівна \_\_\_\_\_  
(прізвище, ім'я та по батькові повністю) (підпис)

Рецензент \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали) (підпис)

Я як здобувач(ка) Національного університету харчових технологій розумію і підтримую політику університету з академічної доброчесності. Я не надавав(-ла) і не одержував(-ла) недозволеної допомоги під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

Київ – 2023 р.

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ

Кафедра обліку і аудиту

Освітній ступінь бакалавр

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

**В.о. Завідувача кафедри обліку і аудиту**

**В.О. Осмятченко**

«01» жовтня 2022 року

**ЗАВДАННЯ**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

Дячишин Андріан Романович

**1.Тема роботи:** «Формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів»

Керівник проекту к.е.н., доц., Кудренко Наталія Володимирівна

Затверджена наказом по університету від «30» вересня 2022 року № 587-КС

**2.Строк подання студентом проекту:** 01 лютого 2023 року

**3.Вихідні дані до роботи:** дані підприємства: документи первинного обліку, звітності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», наукові джерела, чинне законодавство: податковий кодекс України, Господарський кодекс України, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти (положення) бухгалтерського обліку інші джерела

**4.Зміст розрахунково-пояснювальної записки:** теоретичні основи обліку та ефективності використання основних засобів, Аналіз виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», методика проведення економічного аналізу ефективності використання основних засобів, методичні основи аудиту ефективності використання основних засобів

**5.Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових гістограм, діаграм, таблиць, тощо):** Класифікація основних груп основних засобів і мінімально допустимі строки їх корисного використання (амортизації), Класифікація основних засобів, відповідно нарахування амортизації, Тракткування науковцями проблем обліку та контролю основних засобів, Техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма Полтавпиво» за 2020-2021 роки, Положення для здійснення аналізу основних засобів, Схема послідовності аудиту основних засобів.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

Дата видачі завдання 01 жовтня 2022 року

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Пор. №	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вступ	01.11.22-08.11.22	Виконано
2.	Розділ 1. Теоретичні основи обліку та ефективності використання основних засобів	09.11.22-30.11.22	Виконано
3.	Розділ 2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», методика проведення економічного аналізу ефективності використання основних засобів	01.12.22-22.12.22	Виконано
4	Розділ 3. Методичні основи аудиту ефективності використання основних засобів	23.12.22-17.01.23	Виконано
7.	Висновки і пропозиції	18.01.23-24.01.23	Виконано
8.	Список використаних джерел	25.01.23-30.01.23	Виконано

Здобувач

\_\_\_\_\_

( підпис )

Дячишин А.Р.

(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи)

\_\_\_\_\_

( підпис )

Кудренко Н.В.

(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

*Дячишин Андріан Романович*

Формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів

В даній кваліфікаційній роботі розглянуто ефективність використання основних засобів на прикладі ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», особливості обліку, аналізу і аудиту.

Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, переліку використаної літератури, додатків.

Перший розділ кваліфікаційної роботи присвячений розгляду нормативної бази з теми дослідження, економічної суті ефективності використання основних засобів підприємства, особливостей ведення обліку з теми дослідження.

У другому розділі розглянуто основні аспекти організації і методики проведення аналізу ефективності використання основних засобів на прикладі ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», аналіз основних техніко-економічних показників його виробничо-господарської діяльності за 2020-2021 роки.

У третьому розділі кваліфікаційної роботи досліджено особливості методики та практичні аспекти проведення аудиту ефективності використання основних засобів на прикладі ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів ефективності використання основних засобів.

За результатами написання роботи зроблено висновки та запропоновано рекомендації щодо удосконалення облікових процесів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво».

Рік написання кваліфікаційної роботи бакалавра – 2022 рік.

Рік захисту кваліфікаційної роботи – 2023 рік.

*Ключові слова:* основні засоби, ефективність, показники ефективності основних засобів, первинні документи, бухгалтерський облік, фінансова звітність, аналіз, аудит.

## ANNOTATION

Dyachishyn Andrian Romanovych

Formation in the accounting, analysis and audit system of information on the efficiency of the use of fixed assets

In this qualification work, the effectiveness of the use of fixed assets is considered on the example of PrJSC "Firma "Poltavpyvo", accounting, analysis and audit entities.

The work consists of an introduction, three sections, conclusions and proposals, a list of used literature, appendices.

The first section of the qualification work is devoted to the consideration of the regulatory framework on the topic of the study, the economic essence of the efficiency of the use of the company's fixed assets, the peculiarities of record keeping on the topic of the study.

In the second section, the main aspects of the organization and the methodology of the analysis of the efficiency of the use of fixed assets are considered on the example of PrJSC "Firma "Poltavpyvo", the analysis of the main technical and economic indicators of its production and economic activity for 2020-2021.

In the third section of the qualification work, the peculiarities of the methodology and practical aspects of conducting an audit of the efficiency of the use of fixed assets on the example of PrJSC "Firma "Poltavpyvo", ways of improving the accounting-analytical and control aspects of the efficiency of the use of fixed assets are investigated.

Based on the results of writing the paper, conclusions were drawn and recommendations were offered for improving the accounting processes at Poltavpyvo Firm PJSC.

The year of writing the bachelor's qualification thesis is 2022.

The year of protection of qualifying work is 2023.

Keywords: fixed assets, efficiency, performance indicators of fixed assets, primary documents, accounting, financial reporting, analysis, audit.

## Зміст

ВСТУП	7
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	10
1.1. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту ефективності використання основних засобів.....	10
1.2. Економічна суть ефективності використання основних засобів.....	12
1.3. Особливості обліку та ефективності використання основних засобів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.....	30
РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО», МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	38
2.1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» та особливості організації обліку .....	38
2.2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво».....	45
2.3. Методологічні та практичні основи аналізу ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво».....	48
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	55
3.1. Порядок проведення аудиту ефективності використання основних засобів.....	55
3.2. Шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів ефективності використання основних засобів.....	61
ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	69
ДОДАТКИ	72

## ВСТУП

Основні засоби беруть участь у процесі виробництва, розподілу, обміну та споживання ресурсів. Тому ефективність функціонування сучасних підприємств залежить насамперед від їх продуктивного використання. Точність і достовірність бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з оприбуткуванням, визнанням, рухом і розпорядженням такими активами підприємства, залежить від стану нормативно-правового регулювання, а також стану контролю за достовірністю даних, що подаються у звітності.

Будь-яка комерційна діяльність не можлива без застосування основних засобів, тому що вони представляють собою ту частину виробничого процесу, без якого неможливе виробництво продукції, виконання робіт і надання послуг. Тому правильно організований бухгалтерський облік та ефективність використання основних засобів за технічним станом їх використання — дозволить промислового підприємству покращити свої економічні показники.

Важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів, адже вони утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу потужність підприємства.

Основні засоби беруть участь у виробничих та невиробничих сферах діяльності підприємств. Недоліки в організації бухгалтерського обліку викликають відставання обліку, затримування надання звітних даних і іншої інформації; спричиняють його заплутаність, створюють умови для розкрадання матеріальних цінностей і інших зловживань.

Існує коло проблем, які негативно впливають на процес управління виробництвом, до таких можна віднести:

- різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування;
- проблема оцінки основних засобів;
- проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;

- проблема інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою.

Метою написання кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-прикладних аспектів облікового та аналітичного забезпечення формування інформації про ефективність використання та аудит основних засобів.

З метою досягнення по написанню роботи окреслено наступні завдання:

- розкрити економічну сутність ефективності використання основних засобів підприємства;
- розкриття теоретичних основ облікового забезпечення інформації про ефективність використання основних засобів підприємства за національними і міжнародними стандартами;
- окреслити теоретичні аспекти аналітичного забезпечення інформації про ефективність використання основних засобів підприємства;
- дослідити чинне законодавство з питань дослідження економічної сутності, бухгалтерського обліку, економічного аналізу і аудиту ефективності використання основних засобів підприємства;
- провести характеристику виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»;
- вивчити методологію синтетичного і аналітичного обліку та ефективності використання основних засобів підприємства;
- дослідити особливості організації аналітичної діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»;
- провести техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2020-2021 роки та за темою дослідження;
- прозглянути теоретичні аспекти проведення аудиту ефективності використання основних засобів підприємства;
- визначити напрями удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів ефективності використання основних засобів підприємства.

*Об'єктом* виступають дослідження ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво».

*Метою* кваліфікаційної роботи є дослідження ефективності використання основних засобів підприємства їх обліку, аналізу та аудиту.

*Предметом* дослідження є теоретико-методологічні та прикладні засади обліку, аналізу та аудиту ефективності використання основних засобів підприємства на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво».

Інформаційною базою є: нормативно-правові акти, що регулюють та характеризують економічну сутність, облік, економічний аналіз і аудит ефективності використання основних засобів підприємства, наукова література, первинні документи, облікові реєстри, звітність ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2020-2021 роки.

# **РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

## **1.1. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту ефективності використання основних засобів**

Відомо, що вимогами п. 138.3.3 ПКУ встановлено 16 груп основних засобів та інших необоротних матеріальних активів і строки їх корисного використання.

Згідно ст. 5 НП(С)БО 7 визначено, що для цілей бухгалтерського обліку основні засоби поділяються на основні засоби та інші необоротні активи та їх класифікація майже ідентична (за виключенням групи «довгострокові біологічні активи»), яка не відноситься до складу основних засобів згідно НП(С)БО 7.

Згідно податкового кодексу України (ПКУ) податкові різниці для коригування фінансового результату від операційної діяльності до оподаткування визначаються тільки для основних засобів і нематеріальних активів, тобто амортизація інших необоротних матеріальних активів (ІНМА) не призводить до виникнення податкових різниць. Ураховуючи це, вважаємо доцільним спростити класифікацію основних засобів, наведену у п. 138.3.3 ПКУ, вилучивши з їх складу ІНМА та виділивши їх в окрему групу.

Ураховуючи, що в міжнародній практиці обліку не виокремлюється поняття «інші необоротні матеріальні активи», а для вітчизняної специфіки обліку вони є характерними, то доречним є й розробка окремого стандарту, що визначатиме методологічні засади їх обліку, наприклад НП(С)БО 5 «Інші необоротні матеріальні активи». Крім того доцільно розробити й типові форми первинного обліку ІНМА, які будуть ураховувати специфіку їх обліку, а не застосовувати форми, призначені для обліку основних засобів.

Характерно, що якщо Міжнародні стандарти фінансової звітності носять рекомендаційний характер, то НП(С)БО мають обов'язковий характер. Виходячи з цілей і характеру ведення обліку можна відзначити важливі розбіжності, а саме, в МСФЗ - економічний зміст понад будь-яких нормативів і правових форм, в НП(С)БО - чітке дотримання правил.

Отже, в Міжнародних стандартах фінансової звітності для оцінки та визнання елемента обліку достатньо одного професійного судження, що не є прикметним для НП(С)БО, де все чітко фіксується в первинному обліковому документі.

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби», *основні засоби* - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

В МСБО 16 «Основні засоби» зазначено, що основні засоби - це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду. А тому можемо констатувати про практичну тотожність наведених визначень.

Щодо визнання основних засобів, то і в МСФЗ, і в НП(С)БО критерії визнання основних засобів є однаковими, а саме, є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання, а собівартість об'єкта можна буде достовірно оцінити. В той же час, МСБО 16 «Основні засоби» не визначає одиницю оцінки для визнання, тобто, з чого складається об'єкт основних засобів.

Наступною відмінністю є механізм переоцінки основних засобів. Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» передбачено індексаційний метод: коригування первісної вартості та суми зносу. При цьому, відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносять до реєстрів їх аналітичного обліку.

В МСБО 16 «Основні засоби» передбачено 2 варіанти:

— коригування валової вартості ОЗ (у т.ч. за допомогою індексування) та накопиченої амортизації;

— метод «згортання», тобто виключення накопиченої амортизації з валової балансової вартості ОЗ та подальша переоцінка.

Мають місце і відмінності при нарахуванні амортизації. Так, відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби», нарахування амортизації зупиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації об'єкта ОЗ.

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» амортизацію не припиняють нараховувати, навіть коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю. Таким чином, облік основних засобів, як складової частини необоротних активів, потребує вдосконалення як на законодавчо-нормативному рівні, так і організаційно-методичному.

Незважаючи на активний процес зближення та гармонізацію національних та міжнародних стандартів, поки що в нормативних документах, що регламентують облік основних засобів, залишаються розбіжності з міжнародними стандартами, що потребує подальшої роботи щодо гармонізації національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

## **1.2. Економічна суть ефективності використання основних засобів**

Основні засоби можуть надійти на підприємство різними шляхами: від придбання за власні кошти до обміну. Відтак, будь-яка форма надходження впливає на вартість, за якою такі засоби будуть відображені у бухгалтерському обліку підприємства, яке оприбутковує отриманий актив.

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» — матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або поставки товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Згідно Податкового Кодексу України, основні засоби - матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів,

вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). [6]

Об'єктом обліку основних засобів у бухгалтерському обліку є закінчений пристрій з усіма приладдями до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно поєднаних предметів однакового чи різного призначення, які мають для обслуговування спільні пристрої, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожний із предметів може виконувати свої функції (а комплекс — певну роботу) лише у складі комплексу, а не самостійно.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різні строки корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Це важливо для обліку устаткування і транспортних засобів, частини (деталі) яких можуть обліковуватися окремо, а також для будівель і приміщень, що постійно перебудовуються, поліпшуються, переобладнуються.

Крім того, у визначенні основних засобів наведені такі критерії їх визнання, як:

- 1) матеріальність (мають матеріальну форму);
- 2) призначення (утримуються з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій);
- 3) термін корисного використання (більше року або операційного циклу).

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, тобто об'єкт основних засобів визнається активом,

коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, і його вартість може бути достовірно визначена.

Не можуть бути визначені активами, а звідси, і основними засобами об'єкти, не придатні до використання через фізичний і моральний знос.

Головним завданням обліку основних засобів є:

1) правильне і своєчасне відображення надходження, вибуття й переміщення основних засобів;

2) контроль за їхньою наявністю та збереженням у місцях експлуатації;

3) своєчасне й точне обчислення зносу (амортизації) основних засобів і правильне відображення його в обліку;

4) визначення витрат на ремонт, а також контроль за раціональним використанням коштів, виділених з цією метою;

5) виявлення об'єктів, які не використовуються;

6) контроль за ефективністю використання, пошуки резервів підвищення ефективності роботи машин, обладнання та ін.;

7) оперативне забезпечення керівництва підприємства необхідною інформацією про стан основних засобів через автоматизацію обліково-обчислювальних робіт на базі сучасних засобів обчислювальної техніки.

Крім цього, бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити контроль за ефективним використанням виробничих майданчиків, обладнання, машин, транспортних засобів та інших засобів праці.

В організації правильного обліку основних засобів головною є науково обґрунтована їх класифікація (групування) за найважливішими економічними і технічними ознаками.

Наявність тих чи інших засобів у конкретного підприємства пов'язана з напрямком його діяльності та роботою в допоміжних і обслуговуючих виробництвах.

Класифікація основних груп основних засобів і мінімально допустимі строки їх корисного використання (амортизації)

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 — земельні ділянки	-
група 2 — капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 — будівлі	20
Споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 — машини та обладнання	5
із них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друкування інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн.	2
група 5 — транспортні засоби	5
група 6 — інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 — тварини	6
група 8 — багаторічні насадження	10
група 9 — інші основні засоби	12
група 10 — бібліотечні фонди	-
група 11 — малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 — тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 — природні ресурси	-
група 14 — інвентарна тара	6
група 15 — предмети прокату	5
група 16 — довгострокові біологічні активи	7

За призначенням основні засоби поділяються на виробничі та невиробничі.

Засоби виробництва - це первинні дані, які безпосередньо беруть участь у процесі виробництва і пов'язані зі створенням конкретної продукції, виконанням робіт і наданням послуг. Вони представлені будівлями, спорудами, машинами, технікою, обладнанням тощо.

Основні засоби, які безпосередньо не беруть участі у виробничому процесі, робота яких спрямована на забезпечення соціально-культурних і сімейних потреб працівників підприємства, називаються невиробничими. Невиробничі основні засоби представлені будинками культури, спортивними майданчиками, дитячими садками, пральнями, лазнями, перукарнями тощо, які належать до власності підприємства і використовуються у невиробничих сферах.

Під час використання основних засобів економічні вигоди, що містяться в них, споживаються підприємством, внаслідок чого відбувається зменшення залишкової вартості основних засобів, що відображається нарахуванням амортизації.

Об'єктами амортизації є всі основні засоби, крім землі.

Амортизація нараховується протягом корисного використання (розвитку) об'єкта, визначеного під час визнання підприємством цього об'єкта активом (під час оприбуткування його на балансі) і припиняється під час його реконструкції, модернізації, добудови, реконструкції та консервації.

П(С)БО 7 визначає амортизацію як систематичний розподіл вартості необоротного активу, що амортизується, протягом періоду його корисного використання (розвитку).

Собівартістю списаних основних засобів є первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість, у свою чергу, – це вартість, яку компанія очікує отримати від коштів або вартості інших активів (видобутих) від продажу (ліквідації) необоротного активу після закінчення терміну його корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних із продажем. (ліквідація).

Період корисного використання (освоєння) — період, протягом якого підприємство використовує необоротні активи або використовує необоротні активи для виробництва (виконання) очікуваної кількості продукції (проектів, послуг).

При визначенні терміну корисного використання (освоєння) слід враховувати наступні фактори:

- цільове використання підприємством об'єкта з урахуванням його потужності або продуктивності;
- очікувані фізичні та психічні втрати;
- правові чи інші обмеження щодо терміну корисного використання об'єкта та інші фактори, наприклад, закінчення терміну оренди активу.

Амортизація основних засобів у податковому обліку нараховується так само, як і об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку, і зарезервована для складання фінансової звітності в обліковій політиці підприємства. Крім того, податкова амортизація, як і бухгалтерська, нараховується щомісяця (починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію), а сума податкової амортизації (на об'єкт) за квартал визначається як сума накопичених амортизаційні відрахування на об'єкт за 3 місяці звітного кварталу.

Розрізняють два види зносу основних засобів - фізичний знос і духовний знос.

Фізичний знос — це поступова втрата споживчої вартості основного засобу в процесі експлуатації, тобто чистий матеріальний знос окремих його елементів. Фізичний знос залежить від багатьох факторів, зокрема: характеристик технологічного процесу; якості утримання основних фондів; Кваліфікації працівників та їх ставлення до основних фондів під час використання, інтенсивності використання та умов використання.

Розрізняють повну та часткову амортизацію основних засобів. Під повною амортизацією розуміється повна заміна зношених основних засобів шляхом нового капітального будівництва або придбання нових основних засобів. Частина зносу компенсується капітальним ремонтом основних засобів.

На фізичний знос основних засобів під час використання впливатимуть наступні фактори:

- ступінь навантаження на знаряддя виробництва в процесі виробництва в залежності від кількості змін і робочих годин на добу, тривалості роботи протягом року, інтенсивності праці;

- якість основних засобів;

- специфіку процесу та ступінь захисту основних засобів від впливу зовнішніх умов;

- кваліфікація працівників та їх ставлення до основних засобів.

Фізичний знос основних засобів визначений відповідно терміну їх служби за допомогою формули:

$$З = T_{\phi} \div T_H \times 100\% , \quad (1.1)$$

Де З – знос основних засобів, %;

$T_{\phi}$  – фактичний термін служби (років);

$T_H$  – термін служби основних засобів (амортизаційний період), роки.

Проте, фізичний знос основних засобів можемо виявити шляхом дослідження технічного стану об'єктів.

Класифікація основних засобів щодо нарахування амортизації наведено на рисунку 1.1.

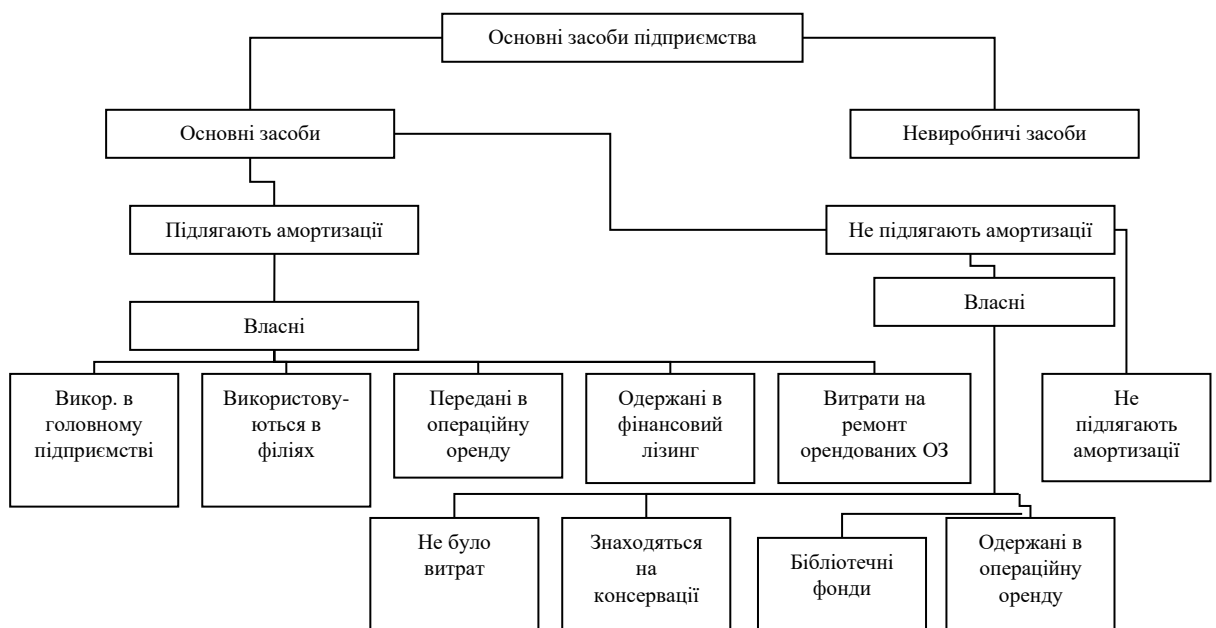


Рис. 1.1 Класифікація основних засобів, відповідно нарахування амортизації

Як і інші аспекти обліку основних засобів, порядок нарахування амортизації його вартості визначено П(С)БО 7. Отже, згідно з П(С)БО, амортизація — це систематичний розподіл амортизованої вартості неосновних засобів — оборотних засобів протягом строку їх корисного використання (експлуатації). При цьому амортизована вартість — це первісна або переоцінена вартість необоротного активу за вирахуванням його ліквідаційної вартості.

Метод амортизації вказано в послідовності облікової політики відповідного портфеля основних засобів.

Об'єктом амортизації є вартість основних засобів, без вартості земельних ділянок і природних ресурсів.

Амортизація нараховується щомісячно, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення в експлуатацію.

Витрати на амортизацію відносять на рахунки 23, 91, 92, 93, 94 відповідно до призначення використання основного засобу.

Накопичувальна амортизація припиняється з місяця, наступного за вибуттям об'єкта основних засобів. На основні засоби, що підлягають реконструкції, оновленню, добудові, реконструкції та консервації, нарахування амортизації припиняється з місяця, наступного за переданням.

Якщо об'єкт одночасно використовується для різних цілей, його амортизація може бути нарахована одним із таких способів:

а) загальна амортизація в цих витратах, що відображає більше використання об'єкта (протягом більш тривалого періоду часу або від більшого доходу тощо)

б) суму амортизації розподілити відповідно до призначення об'єкта основних засобів. Базу розподілу вибирають самостійно.

Основними показниками, які необхідно враховувати при розрахунку амортизації основних засобів, є:

- ліквідаційна вартість базового основного засобу
- строк корисного використання об'єкта основних засобів
- метод амортизації

Документом, що підтверджує право на списання витрат з утриманням амортизації є розрахунок амортизації основних засобів.

Ліквідаційною вартістю за П(С)БО 7 є сума коштів або інша вартість активів, які підприємство/організація очікує отримати від продажу.

Відповідно до П(С)БО 7 строк корисного використання (освоєння) – це очікуваний період часу, протягом якого підприємство/установа використовує необоротний актив або очікувану кількість використаної з ним продукції (робіт, послуг) вироблятися підприємством/установою (виконання).

Строк корисного використання об'єкта ОЗ визначається підприємством при визнанні об'єкта активом, тобто при постановці об'єкта на баланс.

У бухгалтерському обліку, на відміну від податкового, мінімально допустимий строк корисного використання основних засобів відсутній. Таким чином, визначення активу або строку корисного використання активу повинно здійснюватися виключно в інтересах бізнесу з урахуванням факторів, викладених у п. 24 П(С)БО 7, а саме:

- цільове використання суб'єктом господарювання об'єкта з урахуванням його потужності або продуктивності;

- юридичні чи інші обмеження умов використання предмета та інші фактори.

У разі зміни очікуваних економічних вигод від використання основного засобу термін його корисного використання переглядається. Якщо буде виявлено суттєву різницю між очікуваним строком корисного використання цільового об'єкта основних засобів і попередньою оцінкою, то строк його корисного використання зміниться в бік збільшення або зменшення.

Амортизація основних засобів нараховується з місяця, наступного за місяцем зміни за новим строком корисного використання. При цьому зміну строку служби основних засобів слід розглядати як зміну облікових оцінок, тому вплив модифікації буде відображено в подальшому обліку, і немає необхідності перераховувати спочатку нараховану амортизацію.

Строк корисного використання об'єкта основних засобів визначається інструкціями підприємства. Крім того, зміни строків служби основних засобів

пов'язані зі зміною очікуваних економічних вигод від їх використання та оформляються відповідними наказами.

Методика нарахування амортизації основних засобів:

1. Середньорічний метод передбачає, що об'єкт основних засобів, що амортизується, списується (виділяється) в середньому протягом строку служби. Річні амортизаційні відрахування визначають шляхом ділення амортизованої вартості об'єкта основних засобів на очікуваний строк корисного використання:

$$A_{\text{річ}} = \text{AB} : n = (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) : n \quad (1.2)$$

$A_{\text{річ}}$  – річна сума амортизації;

$n$  – термін корисного експлуатації об'єкта;

$\text{ПВ}$  – первісна вартість основних засобів;

$\text{ЛВ}$  – ліквідаційна вартість об'єкта.

2. Метод зменшення залишкової вартості (річна сума амортизації визначається як первісна залишкова вартість об'єкта у звітному році або добуток первісної вартості на дату амортизації на річну норму амортизації. Річна норма амортизації (відсоток) розраховується як одиниця, поділена на ліквідаційну вартість об'єкта.

Беручи результат кореня ступеня корисного використання об'єкта як різницю між його початковою вартістю):

При застосуванні цього методу річна сума амортизації визначається добутком первісної ліквідаційної вартості об'єкта у звітному році (або первісної вартості на дату амортизації) на річну норму амортизації:

$$A_{\text{річ}} = \text{ЗВ} (\text{ПВ}) * N_{\text{річ}} \quad (1.3)$$

$\text{ЗВ} (\text{ПВ})$  – залишкова вартість об'єкта (первісна);

$N_{\text{річ}}$  – норма річна, амортизації

Річна норма амортизації (виражена у відсотках) розраховується як різниця між одиницею і результатом n-го кореня, що дорівнює кількості років використання об'єкта за його первісною вартістю:

$$N_{\text{річ}} = (1 - \text{ЛВ} : \text{ПВ}) \times 100 \quad (1.4)$$

Примітка: метод зменшення залишкової вартості може бути використаний лише в тому випадку, якщо об'єкту ОЗ встановлено ліквідаційну вартість

3. Метод прискореного списання залишкової вартості (річна сума амортизації визначається як початкова залишкова вартість об'єкта у звітному році або первісна вартість і річна норма амортизації на дату початку нарахування амортизації та розраховується шляхом подвоєння. Цей метод використовується тільки при розрахунку перших Об'єкти основних засобів групи 4 (машини та обладнання) і групи 5 (транспортні засоби) амортизуються за:

Цей метод є різновидом попереднього, оскільки сума амортизації за рік визначається як добуток ліквідаційної вартості об'єкта на початок звітного року (або первісної вартості на початок амортизації) і річна норма амортизації, подвоєна:

$$A_{\text{річ}} = \text{ЗВ (ПВ)} * 2 N_{\text{річ}} \quad (1.5)$$

Річна норма амортизації ( $N_{\text{річ}}$ , виражена у відсотках) розраховується протягом терміну корисного використання об'єкта (формулювання наведено в статті 26 П(С) БО №7.

Щоб вивести його формулу, міркуємо так:

- За весь період експлуатації (n) амортизація буде нарахована в розмірі 100% суми;

- за 1 (перший) рік експлуатації – у розмірі x % (де x –  $N_{\text{річ}}$ )

$$\text{Звідси } N_{\text{річ}} = (1 : n) * 100 \quad (1.6)$$

У нприкладі річна норма амортизації об'єкта дорівнюватиме:

$$N_{\text{річ}} = (1 : 4) \times 100 = 25\% \text{ та подвоєна – } 50\%$$

Сума цифр років є порядковою сумою кількості років, протягом яких працює об'єкт (тут кумулятивний метод також називається методом суми цифр років).

5. Виробничий метод (щомісячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного випуску продукції (техніки, послуги) на виробничу норму амортизації. Метод розрахунку виробничої норми амортизації полягає в діленні амортизаційної вартості підприємства на очікуване використання основних засобів. Виконання) загальна сума продукції (проектів, послуг)

На відміну від наведених вище способів, виробничий дозволяє відразу визначити місячну суму амортизації.

Ця сума розраховується як добуток фактичного місячного обсягу виробництва (робіт, послуг) на норму амортизації продукції:

$$A_{\text{міс}} = V_{\text{міс}} * BSA \quad (1.7)$$

Норма амортизації продукції розраховується шляхом ділення амортизованої вартості на загальну кількість продукції (робіт, послуг), яку підприємство має намір виготовити (виконати) з використанням об'єкта ОЗ:

$$BSA = AB : V_{\text{заг}} \quad (1.8)$$

Перевагою виробничого методу є те, що він відповідає за нараховану амортизацію кількості продукції (робіт, послуг), недоліком є те, що виробництво окремих об'єктів ОЗ важко передбачити на кілька років наперед.

На думку Степаненко О.І. та Чернишенко Я.Г. однією із найпоширеніших вартостей, за якою визнаються основні засоби у бухгалтерському обліку, є первісна вартість [4].

Так, відповідно до п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби» витратами, які складають первісну вартість є [5]:

- вартість об'єкту (відповідно до видаткової накладної);
- суми грошових коштів, визначені договором та актом про надані послуги за виконання монтажних робіт, транспортування, налагодження об'єкту основних засобів;
- будь-які визначені державою збори та платежі, пов'язані з придбанням прав на об'єкт;

– суми мита та інших непрямих податків у разі їх невідшкодування підприємству;

– інші суми витрати, які безпосередньо пов'язані з доведенням об'єкту основних засобів до стану експлуатації.

Після введення в експлуатацію об'єкта основних засобів за однією із згаданих вартостей, підприємство щороку має нараховувати амортизацію враховуючи строк його експлуатації. Вибір методу нарахування амортизації у розрізі видів основних засобів визначається у обліковій політиці підприємства. Практика бухгалтерського обліку показує, що найбільш поширеним методом є прямолінійний, адже він характеризується своєю простотою та послідовністю використання. Хоча є автори, які не погоджуються з таким твердженням та вважають, що раціональніше використовувати кумулятивний метод.

Бондаренко Н.М. та Шачаніна Ю.К. зазначають, що через інтенсивне використання об'єкту основних засобів саме в перші роки його функціонування необхідно амортизувати більшу частину його вартості саме за цей період.

Вважаємо, що прямолінійний метод, справді, вирізняється своєю простотою застосування, що не можна віднести наприклад до методу прискореного зменшення залишкової вартості, який є найбільш трудомістким, а отже - рідко використовується на практиці. Щодо кумулятивного методу, то його недоліком є щомісячне визначення кумулятивного коефіцієнту, тоді як суми амортизації при прямолінійному методі щомісяця є сталими. Відтак, саме від бухгалтера та його практичного досвіду ведення бухгалтерського обліку залежить вибір методу амортизації основних засобів. І останньою стадією життєвого циклу об'єкта основних засобів є його вибуття.

У бухгалтерському обліку отримані доходи від вибуття об'єктів відображаються на рахунку 742 «Доходи від реалізації необоротних активів», тоді як витрати відображаються на рахунку 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів» [3].

Досліджені нами стадії життєвого циклу основних засобів на підприємстві свідчать, що будь-які господарські операції мають бути документально підтверджені. Така документальна фіксація має юридичну силу, а отже є доказом при перевірках та судових розглядах [7].

На основі таких документів можна зробити висновки щодо: несвоєчасного оприбуткування об'єктів основних засобів; помилкового визначення первісної вартості; неправильного визначення методу нарахування амортизації; відображення модернізації об'єкту основних засобів у вигляді ремонту, тощо. Враховуючи це, саме первинна документація є джерелом інформації для контролю за оприбуткуванням, експлуатацією, поліпшенням та списанням об'єктів основних засобів на підприємстві.

Проведення контрольних процедур запобігає серйозному фінансовому шахрайству, скоєному через значні викривлення залишків основних засобів у фінансових звітах підприємств та організацій [8]. Відтак, основне завдання контролю основних засобів полягає у оцінці доцільності його придбання, достовірності дотримання нормативних вимог щодо оприбуткування та руху такого активу, встановленні правильності технічних умов його експлуатації, визначенні документальної обґрунтованості проведених ремонтів, а також у визначенні сум збитків внаслідок нестач та крадіжок у разі їх виявлення.

Детальний огляд під час контролю за операціями з основними засобами приділяють саме обліковій політиці. Так, нами були проаналізовані вимоги П(С)БО 7 «Основні засоби», МСБО 16 «Основні засоби», Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства № 635 та досліджені наукові обґрунтування доцільності відображення окремих елементів основних засобів у обліковій політиці, враховуючи необхідність розкриття інформації відповідно до норм чинного законодавства. Визначені альтернативні погляди щодо відображення в обліковій політиці додаткових елементів, які стосуються находження, використання та вибуття таких активів, базуються на професійному судженні через недосконалість нормативної бази за даними питанням [5, 9].

Справді, обов'язкове розкриття інформації в обліковій політиці щодо основних засобів, а також урегульованість та оцінка її важливості поміж бухгалтерів скоротить час на визначення генезису проблеми, пов'язаної з основними засобами у ході проведення контролю щодо точності та достовірності реальних і фактичних даних бухгалтерського обліку таких активів.

Сам процес контролю основних засобів має певні етапи [6]:

– 1 етап – організаційно-правовий – характеризується збором та аналізом всіх правовстановлюючих документів на володіння всіма об'єктами основних засобів, відбувається аналіз облікової політики підприємства та елементів, які стосуються основних засобів, тощо;

– 2 етап – документально-аналітичний – характеризується збором та обробкою всієї первинної документації та бухгалтерських записів, які підтверджують факт: надходження об'єктів основних засобів на підприємство, їх транспортування, встановлення, ремонт, доналаштування, модернізацію, тощо. А також перевірку операцій, пов'язаних з реалізацією та вибуттям основних засобів та всієї супутньої документації. Також може здійснюватися розрахунок ефективності використання виробничих фондів, оцінка якості основних засобів та їх відповідності технічним характеристикам;

– 3 етап – перевірка достовірності даних відображених у фінансовій, податковій чи управлінській звітності протягом аналізованого періоду;

– 4 етап – узагальнення результатів контролю.

Стосовно основних засобів, виведених з експлуатації, тобто утилізованих або проданих, контролер має перевірити:

– чи було належним чином санкціоноване виведення з експлуатації та чи були дотримані відповідні методи оцінки;

– чи були належним чином скориговані рахунки активів та амортизації;

– чи були повністю враховані доходи від продажу, якщо такі є;

– чи були отримані прибутки або збитки, а також належним чином скориговані та розкриті в Звіті про фінансові результати.

Практика показує, що існують випадки, коли активи, які були передані чи утилізовані, не були враховані у фінансовій звітності [4]. Саме тому в процесі контролю для встановлення таких упущень спеціалістом можуть використовуватися такі процедури, як: перегляд результатів інвентаризації; аналіз наявності підписів матеріально-відповідальних осіб на Актах внутрішнього переміщення; опитування працівників; співставлення планових та фактичних даних, тощо. Таким чином, проведений аналіз особливостей обліку та контролю за оприбуткуванням та рухом основних засобів на вітчизняних підприємствах показав, що науковці досить багато уваги приділяють даним аспектам.

Дієвим механізмом управління обліковим процесом основних засобів на підприємстві є облікова політика, яка має відображати всі суттєві елементи, наприклад, період проведення інвентаризації, методи оцінки, вибір методу нарахування амортизації для кожного із видів основних засобів. Звичайно, як і будь-яка ділянка бухгалтерського обліку та контролю, ділянка основних засобів має свої недоліки, мінімізація яких призведе до підвищення ефективності використання основних фондів та точності даних, відображених у внутрішній та зовнішній звітності.

На основі раніше проведеного дослідження було виявлено, що від точності та достовірності даних, відображених у звітності (як внутрішній, так і зовнішній) підприємства щодо придбання, обігу та списання основних засобів, а також щодо ефективності їх використання залежать всі фінансові показники, а також безперервність його господарської діяльності.

Хоча нормативна база, здавалось би, висвітлює всі аспекти щодо провадження точного та достовірного обліку, контролю за рухом основних засобів, проте науковці виокремлюють ряд недоліків, зокрема, деякі з них наведені на рисунку 1.2.

Проблеми бухгалтерського обліку основних засобів	Проблеми контролю основних засобів
<ul style="list-style-type: none"> <li>- відсутність методики відображення ремонтів (у розрізі їх видів) основних засобів та їх поліпшення в обліку;</li> <li>- відсутність відображення співвідношення показників нормативного терміну служби та строків корисного використання основних засобів;</li> <li>- відсутність комплексного підходу з організації та методики обліку операцій з основними засобами;</li> <li>- відсутність концептуальної моделі документообігу щодо наявності та руху основних засобів;</li> <li>- відсутність альтернативного програмного забезпечення бухгалтерському програмному продукту 1С.Підприємство для оперативного прийняття рішень</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- відсутність затверджених рекомендацій щодо методики контролю операцій з основними засобами;</li> <li>- відсутність типових форм робочої документації контролера;</li> <li>- масштабність та трудомісткість проведення контролю основних засобів;</li> <li>- низький рівень компетентності спеціалістів даної сфери</li> </ul>

Рис. 1.2. Трагування науковцями проблем обліку та контролю основних засобів

Відображені проблеми не є безпідставними, дійсно, на практиці зустрічаються деякі законодавчі неточності.

Система показників, що може вичерпно характеризувати ефективність використання основних засобів розглянемо нижче.

***Показники технічного стану основних засобів підприємства:***

1. *Коефіцієнт зносу основних засобів:*

$$K_z = 3 * 100 / ПВ \quad (1.9)$$

де  $3$  – сума зносу основних засобів;

$ПВ$  – первісна вартість основних засобів.

2. *Коефіцієнт придатності основних засобів* – виявляє частку, що складає їх залишкова вартість від первісної вартості

$$K_n = (ПВ - 3) * 100 / ПВ \quad (1.10)$$

***Показники руху основних засобів:***

1. *Коефіцієнт оновлення основних засобів* – характеризує частку нових, які введені в експлуатацію у поточному періоді основних засобів у складі всіх основних засобів, що наявні на кінець звітного періоду.

$$K_o = \Phi_n / \Phi_k * 100 \quad (1.11)$$

де  $\Phi_n$  – сума нових основних засобів за первісною вартістю, які введені в експлуатацію у поточному періоді;

$\Phi_k$  – сума основних засобів за первісною вартістю на кінець звітнього періоду.

2. *Коефіцієнт вибуття основних засобів* – показує, яка частка основних засобів, що наявні на початок поточного періоду та вибула протягом звітнього періоду внаслідок старіння і зносу

$$K_e = \Phi_e / \Phi_o * 100 \quad (1.12)$$

де  $\Phi_e$  – сума вартості основних засобів, які вибувають протягом звітнього періоду унаслідок старіння і зносу;

$\Phi_o$  – сума основних засобів на початок періоду.

#### ***Показники ефективності використання основних засобів***

1. *Віддача основних засобів ( $\Phi_e$ )* – показник, який відображає випуск продукції на 1 гривню основних засобів підприємства

$$\Phi_e = D_p / \Phi \quad (1.13)$$

де  $D_e$  – сума доходу від реалізації продукції;

$\Phi$  – загальна вартість основних засобів.

2. *Фондомісткість ( $\Phi_m$ )* – показник щодо потреби основних засобів з метою забезпечення виконання одиниць обсягів роботи

$$\Phi_m = \Phi / D_p \quad (1.13)$$

3. *Фондоозбросність праці ( $\Phi_o$ )* визначається за формулою:

$$\Phi_o = \Phi / Ч \quad (1.14)$$

де  $Ч$  - середньооблікова чисельність працівників.

4. *Віддача основних засобів на одного робітника ( $\Phi_{вр}$ )* є показником, який характеризує випуск продукції на 1 гривню основних засобів з урахуванням чисельності робітників:

$$\Phi_{ep} = D_p / (\Phi * Ч) \quad (1.14)$$

ю

5. *Механоозброєність виробництва* ( $M_e$ ) є показником вартості машин і устаткування на одиницю обсягів реалізованої продукції (наданих послуг). Цей показник застосовується з метою проведення аналізу змін питомої вартості засобів механізації. Зазначений показник розраховується у відсотках (або гривнях) на кожну гривню доходів реалізації продукції або підрядного типу:

$$M_e = \Phi_m / D_p. \quad (1.15)$$

Отже, оскільки основні засоби є важливою частиною капіталу, вони відіграють важливу роль в будь-якому вітчизняному виробництві підприємства, потребують постійного сеження за їх станом і ефективністю використання.

Склад первісної вартості та кореспонденція рахунків будуть відрізнятись, виходячи із способу надходження (рис. 1.3).

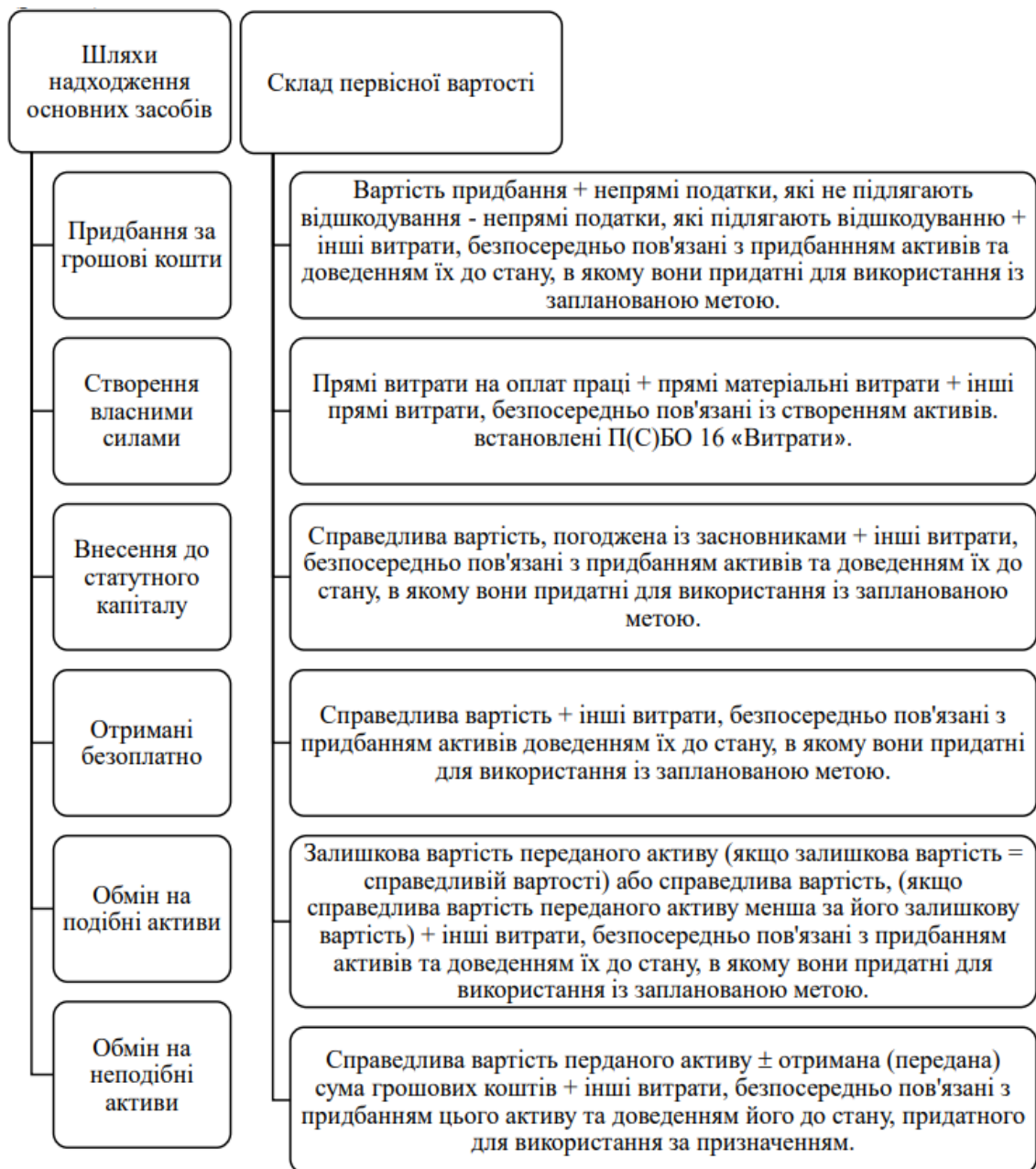


Рис. 1 Склад первісної вартості основних засобів

Аналітичний облік основних засобів ведеться окремо до кожного об'єкту. Першим видом операцій, що пов'язані із основними засобами – є їх надходження на виробниче підприємство.

### 1.3. Особливості обліку та ефективності використання основних засобів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності

Надходження основних засобів на підприємства оформляється наступними первинними документами:

- форма ОЗ-1 - це акт приймання-передачі (внутрішнє переміщення) основних засобів;
- форма ОЗ-2 - акт здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів;
- форма ОЗ-5 - акт встановлення, пуск та демонтаж будівельної машини;
- форма ОЗ-6 - інвентарна картка, в якій записуються основні якісні і кількісні характеристики основних засобів;
- форма ОЗ-7 - опис інвентарних карток основних засобів;
- форма ОЗ-9 інвентарний список основних засобів.

Розглянемо особливості обліку надходження основних засобів на баланс підприємства за первісною вартістю в таблиці

Облік надходження основних засобів на виробниче підприємство в залежності від шляху їх надходження наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Кореспонденція з обліку надходження основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Придбання ОЗ за грошові кошти</i>			
1	Отримано нову лінію на підприємство	152	631
2	Відображено в обліку податковий кредит з ПДВ	641	631
3	проведено розрахунок з постачальником	631	311
<i>Створення основних засобів власними силами</i>			
1	Передано на будівництво матеріали та запасні частини	151	201, 207
2	Нараховано заробітну плату робітникам, що займаються створенням основних засобів	151	661
3	Нараховано ЄСВ (22%) на фонд заробітної плати працівників, що займаються створенням основних засобів	151	651
4	Нараховано амортизацію на обладнання, що використовувалось під час будівництва	151	131, 132
<i>Внесення до статутного капіталу підприємства</i>			
1	Сформовано статутний капітал підприємства	46	40
2	Отримано ОЗ як внесок до статутного капіталу	152	46
<i>Отримані безоплатно ОЗ</i>			
1	Отримано безоплатно основні засоби	152	424
Обмін на подібні активи ОЗ			

1	Отримано основні засоби підприємством	152	631
2	Відображено податковий кредит (ПК) з ПДВ	641	631
3	Передано ТОВ «Львів» обладнання	361	104
4	Списано на витрати як різницю між залишковою вартістю обладнання та її справедливою вартістю	977	104
5	Нараховано ПДВ справедливу вартість основних засобів	361	641
6	Нараховано ПДВ різницю між ціною операцій і залишковою вартістю обладнання	949	641
7	Здійснено взаєморозрахунки з ТОВ «Львів»	631	361

Крім вартості основних засобів слід включати також суми, пов'язані з доведенням їх до стану, придатного для цільового призначення. Для цього бухгалтер використовує кореспонденцію рахунків, наведену в таблиці 1.3.

Останнім проведенням є включення придбаного засобу до складу основних засобів і включення до собівартості всіх зазначених вище витрат.

Таблиця 1.3

#### Кореспонденція з обліку включення витрат до вартості основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визначено витрати на транспортування і монтаж, включено їх до складу первісної вартості основних засобів (ОЗ)	151, 152	685
2	Списано МШП у процесі монтажу основних засобів (ОЗ)	151, 152	22
3	Включено до вартості основних засобів (ОЗ) суми ввізного мита, послуги брокера, страхування вантажів	152	377, 685
4	Введено новостворений основний засіб (ОЗ) в експлуатацію	10	151, 152

Важливу роль в обліку основних засобів відіграє також амортизація. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» амортизація є систематичний розподіл амортизованої вартості необоротних активів у процесі їх корисного використання.

Підприємства мають право самостійно обирати метод нарахування амортизації основних засобів, але обраний метод має бути визначений в обліковій політиці підприємства і систематично використовуватися.

Підприємства-виробники зазвичай використовують прямолінійний метод для розрахунку річної суми амортизації шляхом ділення амортизованої вартості на термін служби об'єкта, або використовують виробничий метод для визначення

місячної суми амортизації як фактичного місячного обсягу виробництва і норму амортизації.

У таблиці 1.4 наведено типову кореспонденцію з обліку амортизації основних засобів (ОЗ).

Таблиця 1.4

Кореспонденція з обліку нарахування амортизації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію основного засобу (ОЗ) виробничого призначення	23, 91	131
2	Нараховано амортизацію основних засобів (ОЗ), що передані в операційну оренду	949	131
3	Нараховано амортизацію основних засобів (ОЗ) загальногосподарського призначення	92	131
4	Нараховано амортизацію основних засобів (ОЗ), що забезпечують збут продукції	93	131
5	Нараховано амортизацію основних засобів (ОЗ) житлово-комунального призначення	949	131

Важливою категорією операцій з основними засобами є облік технічного обслуговування. Його слід поділити на регулярні ремонти, які зберігають основні засоби у первісному стані і вартість яких слід включати до складу поточних витрат, та ремонти інфраструктури, які збільшують вартість основних засобів і неминуче збільшують вартість основних засобів.

У таблиці 1.5 наведено кореспонденцію рахунків для відображення руху основних засобів та операцій з капітального ремонту.

Облік вибуття основних засобів передбачає вибуття активів, які вже не придатні для використання внаслідок зносу, для отримання економічної вигоди або продаж цих активів.

Таблиця 1.5

**Кореспонденція з обліку операцій, які пов'язані з поточним та капітальним  
ремонтom основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Проведено поточний ремонт виробничого обладнання цеху	91	20, 651, 661, 68
2	Проведено капітальний ремонт обладнання (встановлено генератор)	152	631
3	Відображено податковий кредит (ПК) з ПДВ	641	631
4	Включено вартість генератору до складу вартості обладнання	104	152

Зокрема, необоротні активи, утримувані для продажу, не амортизуються. Накопичувальна амортизація припиняється з місяця, наступного за місяцем переведення об'єкта основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу. У таблиці 1.6 представлена облікова характеристика вибуття основних засобів.

Таблиця 1.6

**Кореспонденція з обліку вибуття основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<b>Вибуття основних засобів</b>			
1	Списано знос основного засобу	131	10
2	Списано залишкову вартість основного засобу	976	10
3	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	976	641
4	Відображено витрати з оплати праці та ЄСВ, пов'язані із ліквідацією основного засобу	976	661, 651
5	Оприбутковано запасні частини від ліквідованого основного засобу	207	746
<b>Продаж основних засобів</b>			
1	Переведено компресор до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	104
2	Списано суму амортизації компресора	131	104
3	Відображено дохід від реалізації компресора	377	712
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641
5	Списано собівартість реалізованого компресора	943	286
6	Отримано грошові кошти від покупця	311	377
7	Списано дохід від реалізації компресора на фінансовий результат	712	793
8	Списано собівартість реалізованого компресора на фінансовий результат	793	943

Отже, основні засоби слугують матеріально-технічною базою виробництва, вони є фундаментом здійснення діяльності та розвитку підприємства. Правильне відображення операцій, що пов'язані з основними засобами, допоможе підприємству уникнути штрафних санкцій у частині обліку з цими активами, забезпечить надання достовірної інформації в податкові органи й полегшить проведення внутрішніх перевірок під час проведення обов'язкової інвентаризації та внутрішнього аудиту.

Отже, проведення ремонтів і поліпшень має бути документально оформлене.

Витрати, пов'язані з проведенням ремонтних заходів, які зумовили підвищення якісних характеристик об'єкта ОЗ і отримання в майбутньому економічних вигід у більшому обсязі, ніж первісно очікувалося, відносять на збільшення первісної вартості об'єкта ОЗ.

Витрати, що здійснюються для підтримки об'єкта ОЗ у робочому стані й отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включають до складу витрат.

На період проведення реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації об'єкта ОЗ нарахування амортизації за таким об'єктом призупиняють.

Крім того, у Балансі підприємства необхідно виокремити окремі рядки для відображення інформації щодо ІНМА підприємства, а не загальним підсумком разом із сумою основних засобів. Як здається, такий підхід дещо перекручує інформацію щодо прозорості відображення даних відносно первісної, залишкової вартості та зносу даних об'єктів.

Рядок 1010 "Основні засоби" Балансу (звіту про фінансовий стан) призначений відображення залишкової вартості власних і одержаних на умовах лізингу фінансового об'єктів та орендованих майнових комплексів, що віднесені до складу основних засобів відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби".

## ФРАГМЕНТ ФОРМИ № 1 «БАЛАНС

Баланс  
(Звіт про фінансовий стан)  
на 31.12.2021 р.  
Форма №1

Актив	Код рядка	Код за ДКУД	
		На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	956	481
первісна вартість	1001	2 828	2 899
накопичена амортизація	1002	( 1 872 )	( 2 418 )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0
Основні засоби	1010	71 689	71 470
первісна вартість	1011	217 997	228 916
Знос	1012	( 146 308 )	( 157 446 )
Інвестиційна нерухомість	1015	0	7
первісна вартість	1016	0	34
Знос	1017	( 0 )	( 27 )
Довгострокові біологічні активи	1020	0	0
первісна вартість	1021	0	0
накопичена амортизація	1022	( 0 )	( 0 )
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	2	2
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	72 647	71 960

Інформація про основні засоби також розкривається в формі №5 Приміток до річної фінансової звітності.

## **РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО», МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

### **2.1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» та особливості організації обліку (структура бухгалтерії, облікова політика)**

PJSC "Poltavpivo" був заснований на основі пивоварні Poltava і був побудований у 1965 році. Під час Радянського Союзу цей завод пива була частиною пивоварні Poltava WoRtava. Компанія виробляє лише пляшки та пляшку пива.

Пиво Poltava вперше було опубліковано в 1965 році. З тих пір країна зникла, інші держави замінили, а кордон і життя змінилися. У "Poltavpivo" PJSC було вдосконалено технічне обладнання, асортимент безалкогольних напоїв та лимонаду почали випускатись, мережа розповсюдження продовжує розширюватися, а виробнича потужність вдосконалюється. Однак в Україні та за кордоном висока якість вироблених продуктів та визнання тисяч гурманів залишаються незмінними на підприємстві. Компанія може готувати лише високоякісне пиво з натуральних інгредієнтів. У той же час воно продовжує вдосконалювати технології та залишати унікальні традиції пивоваріння.

На початку 1990 -х, коли почалося відчуження великих підприємств та держави, пивоварня Poltava була приватизована у вигляді закритих акціонерних компаній. В даний час форма власності - це приватна.

Починаючи з 1998 року, співпраця з німецькими технічними експертами в Кальтенберзі розпочалася у пивоварні. Результат цієї співпраці запровадив автоматичний переповнення в маленькій бочці. Його потужність становить 50 барелів на годину.

У 1999 році фабрика Poltava в Україні запустила топ -4 циліндричні комбіновані танцюристи.

У 2001 році в Poltavribo було відкрито новий магазин. Цього року також було запущено ще одну пляшку (Barrel, Barrel). Ця серія стала добре відомим логотипом бренду для пива компанії Poltava. Ця автоматична лінія може виробляти 36 000 пляшок на годину. Тому за допомогою різних інновацій "Poltavribo" щороку досягає виробничих потужностей 2,5 мільйона продуктів.

Починаючи з 2002 року, Poltavribo був включений до добутської групи пива під власником "SKM" власника "SKM" власника "SKM" власника "SKM". В даний час, крім власного сорту пива, компанія також випустила пиво під брендом "Dnipro".

Компанія має сучасне обладнання та автоматичній станції SIA. Виробнича потужність автоматичного переповнення пива в Keg-tar становить 120 блоків на годину.

У 2011 році в PJSC "Poltavribo" всі структури проходять повну та всебічну реорганізацію, виробництво всієї нової стратегії технологій та розвитку та модернізації просування та впровадження. Основна стратегія товарної політики PJSC "Poltavribo" полягає у поєднанні різних брендів пива та напоїв єдиних сортів "Poltava".

У 2012 році PJSC "Poltavribo" відкрив новий потужний магазин та повний процес приготування комп'ютеризований. Серія продукції "Poltava", виробництво м'яких алкогольних напоїв, Kvass, Kvass - це початок пляшки нової компанії компанії.

Основою рецепту пива, що виробляється в пивоварні Poltava, є природний спосіб бродіння, навіть з високоякісними природними інгредієнтами. М'які самостійні порядок, витягнуті з власної свердловини, мають спеціальну гармонію пива. Продукція фабрики завоювала багато золотих медалей на різних професійних змаганнях в Україні та за кордоном.

PJSC "Poltavribo" - це підприємство в українській харчовій промисловості в Полтаві. Воно займається виробництвом та продажами пива та м'яких напоїв.

Компанія є офіційним наступником власності на колективну виробництво та торговельну компанію "Poltavpivo".

Компанія PJSC "poltavpivo" розташована в str. Frunze 160.

Основна мета підприємства - це виробництво та продаж пива, безалкогольних напоїв та солоду.

PJSC "poltavpivo" структура управління --лінійна, організація. Малі та середні компанії зазвичай використовуються в цій структурі управління. Характеристики цієї структури -це чіткі принципи початку, централізації високого рівня управління.

Всі основні питання керівництва вирішує директор PJSC "Poltavpivo". Він вирішує усі стратегічні проблеми та контролює діяльність усіх відділів. Директор PJSC "poltavpivo" визначає, формулює, планує та координує, а також регулює всю діяльність підприємства; визначте напрямок розвитку; контролює виконання колективних угод; вказує на виконання особистих функцій; забезпечує легітимність, активно використовує засоби та вдосконалює управління; представляє PJSC "poltavpivo" в різних органах влади та відносини з партнерами .

З основних питань заступник директора підпорядковується безпосередньо директору. Він керує відділом продажів, відділом закупівель і відділом роботи з корпоративними клієнтами. Відповідає за ціноутворення на продукцію, аналіз і систематизацію клієнтської бази, моніторинг дебіторської та кредитної заборгованості покупців, підбір персоналу для підпорядкованих відділів, аналіз ринку та оволодіння новими технологіями для формування товарної політики, контроль за умовами праці та дисципліною працівників.

Заступник директора з економічних питань підпорядковується керівнику ПАТ «Полтавпиво».

Організацію бухгалтерського обліку ПАТ «Полтавпиво», контроль за раціональним використанням усіх ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових) забезпечує головний бухгалтер підприємства.

Наразі стратегія ПАТ «Фірма «Полтавпиво»» полягає у глибшому проникненні на ринок України з наявними назвами продукції. Структура управління ПАТ «Фірма «Полтавпиво»» наведена на рисунку 2.1.

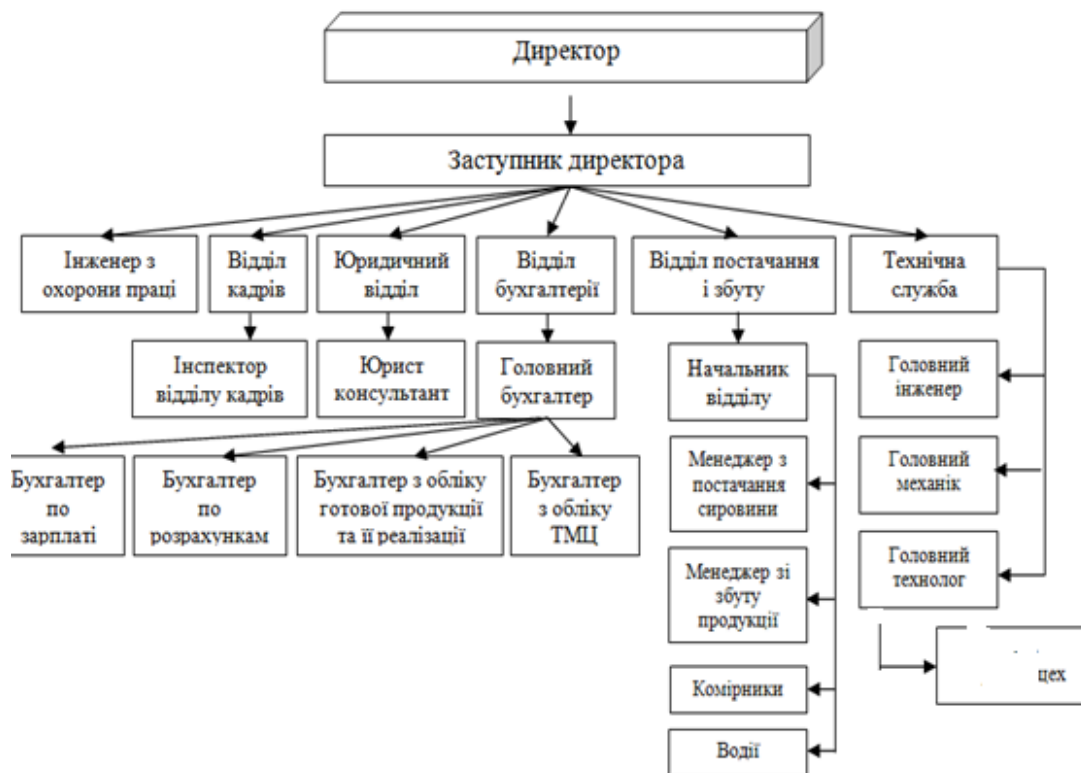


Рис. 2.1. Структура управління ПАТ «Фірма «Полтавпиво»»

Керуючий директор ПАТ «Фірма «Полтавпиво»» належить:

1. Помічник генерального директора, відповідальний за розвиток технологій та загальні питання.
2. Виробнича лабораторія.
3. Виробничі послуги.
4. Головний технолог.

5. Заступник генерального директора.
6. Офіс.
7. Служби управління персоналом.
8. Відділ охорони.
9. Керівник апарату ЦК.
10. Головний інженер з охорони праці.
11. Кафедра інформаційних технологій.

На помічника генерального директора з технічного розвитку та загальних питань покладається:

- Послуги енергетичного обладнання:

✓ Головний інженер та головний механік (ремонтно-механічна майстерня, холодильно-компресорна майстерня);

✓ Головний енергетик та головний інженер (ТЕЦ, Електротехнічний цех, відділ АСУ, ремонтно-будівельний цех);

- відділ МТЗ (склад ТМЦ);

- Транспортні станції, склади, господарські станції, санаторії.

Технічний директор підпорядковується виробничому відділу:

✓ Начальники виробництва пива та безалкогольних напоїв;

✓ Зміна технології;

✓ Виробництво безалкогольних напоїв та квасу;

✓ Розливні заводи;

✓ Кулінарні магазини;

✓ Бродильний табір;

✓ Послуга пуско-налагодження обладнання.

Заступник генерального директора:

✓ Директор з продажу;

✓ відділ продажів;

✓ відділ маркетингу;

✓ Відділ логістики;

✓ Міністерство планування та економіки;

✓ Бухгалтерський облік;

✓ Юридичний відділ.

Бухгалтерська служба ПАТ «Фірма «Полтавпиво» (рис. 2.2) має лінійно-функціональну структуру, що задає безпосередню належність бу – головного бухгалтера. Він несе персональну відповідальність за ведення бухгалтерського обліку та контроль за станом бухгалтерського обліку, діє від імені підприємства, разом з довірителями підписує грошові та інші документи, баланси та інші форми фінансової звітності. Головний бухгалтер вирішує обов'язки, права та відповідальність підлеглих бухгалтерів, а разом із відповідальним за підприємство визначає структуру бухгалтерської служби, її положення в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами.

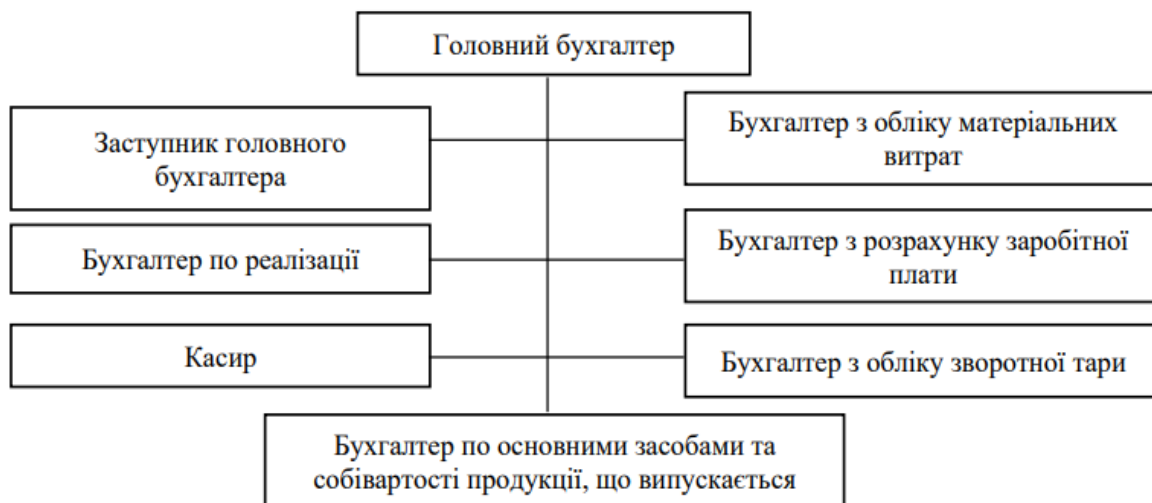


Рис. 2.2. Схема бухгалтерії ПАТ «Фірма «Полтавпиво»

Головний бухгалтер забезпечує дотримання встановлених методів і принципів ведення бухгалтерського обліку, своєчасно складає і подає фінансову звітність, організовує контроль за повнотою і достовірністю всіх господарських операцій, відображених у бухгалтерському обліку, організовує процес складання документів, розподіляє відповідальних між бухгалтерів, контролює їх виконання, Підготовка проектів директив облікової політики.

До функціональних обов'язків головного бухгалтера ПАТ «Фірма «Полтавпиво» входить організація бухгалтерського обліку на підприємстві, контроль за ефективним використанням ресурсів підприємства, формування облікової політики та контроль за її виконанням, контроль за фінансовою стійкістю пивзаводу, розробка форм внутрішньої бухгалтерської звітності. документів, забезпечення порядку проведення інвентаризацій, контроль за правильністю оформлення господарських операцій і послідовністю документообігу, організацію правильного обліку майна, зобов'язань та інших господарських операцій, своєчасне відображення в бухгалтерському обліку, забезпечення законності, своєчасності та правильності усіх основних документів, розробляти економічно обґрунтовану звітність про собівартість продукції, виконані роботи (послуги), нарахування

заробітної плати, правильний розрахунок податків і перерахувань до державного, обласного та місцевих бюджетів, банківських розрахункових установ тощо, забезпечуючи сувору кадрову, фінансову та касову дисципліну, Списувати на законність різні недобори, дебіторську заборгованість та інші втрати, складати фінансову та статистичну звітність.

Головний бухгалтер має право підпису організаційно-розпорядчих документів, а також розрахункових та інших фінансових документів з питань, що належать до його компетенції.

Заступник головного бухгалтера веде оперативний облік усіх надходжень та видачу коштів підприємства, обов'язково реалізує частину валютної виручки, оприбутковує вільні кошти на банківських вкладах, складає щомісячну оперативну інформацію про рух коштів. Транзитні та поточні рахунки ПАТ «Компанія «Полтавпиво» загалом надавати кредиторам, інвесторам, аудиторам та іншим користувачам бухгалтерської звітності достовірну бухгалтерську інформацію про стан розрахунків з дебіторами та кредиторами, оформляти всі необхідні документи для розрахунків з контрагентами, формувати звітність, погоджувати з керівниками та головними бухгалтерами, видавати накази, розпорядження, робочі інструкції, довідки, подавати відомості, довідки, доповідні записки та іншу інформацію, сформовану бухгалтерами, співпрацювати з аудиторськими фірмами та податковими органами щодо отримання бухгалтерської перевірки Установи з питань оформлення актів перевірок, різноманітних консультацій щодо відображення фінансово-господарських операцій у бухгалтерському обліку, різноманітних актів виїзних та камеральних перевірок податкових органів, рішень по них, зустрічних перевірок та надання всіх бухгалтерських документів необхідні для перевірок, уточнень

## 2.2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

Стійке фінансове становище суб'єктів господарювання формується у результаті їх діяльності, під впливом багатьох факторів внутрішнього і зовнішнього середовища. Вплив факторів на господарську діяльність можемо проаналізувати на основі техніко-економічного аналізу підприємства.

До складу інформаційного забезпечення економічного аналізу входить фінансова звітність ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», а саме: форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (додаток А), форма №2 «Звіт про фінансові результати» (додаток Б), форма №3 «Звіт про рух грошових коштів», форма №4 «Звіт про власний капітал», форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

У таблиці 2.1 наведено основні техніко-економічні показники господарської діяльності, які характеризують роботу ПрАТ «Фірма Полтавпиво» за 2020-2021 роки.

Таблиця 2. 1

### Техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма Полтавпиво» за 2020-2021 роки

№ п/п	Назва показників	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
1	2	4	5	6	7
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн	254 301	293 278	38 977	115,3
2.	Фонд оплати праці, тис. грн.	26 306	35 296	8 990	139,5
3.	Середня спискова чисельність працівників, осіб	268	273	5	101,9
4.	Середньорічна продуктивність праці, тис. грн/особу	949	1074	125	113,2
5.	Власний капітал, тис. грн	90 693	107 396	16 703	118,4
6.	Середньорічна заробітна плата, тис. грн /особу	98	129	31	131,6
7.	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	76 369	71 689	- 4 680	93,8
8.	Віддача основних засобів, грн./грн.	3,33	4,09	0,76	122,8

9	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	196 562	214 639	18 077	109,2
10	Операційні витрати, тис. грн	214 639	278 876	64 000	129,9
11	Витрати на одну грн реалізованої продукції, грн.	77,29	73,19	-4,1	97,7
12	Валовий прибуток (збиток), тис. грн	57 739	78 639	20 900	136,2
13	Чистий прибуток (збиток), тис. грн	(1 595)	16 628	18 223	Збільшився у 10 раз
14	Рентабельність (збитковість) активів, %	-0,63	0,01	0,62	-
16	Рентабельність (збитковість) власного капіталу, %	-1,72	0,06	1,66	-

Провівши аналіз виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма Полтавпиво», можемо стверджувати, що ПрАТ «Фірма Полтавпиво» у 2021 році працює ефективно, має стабільний виробничо-господарський стан, хоча на досліджуваному підприємству з метою покращення ефективності виробничо-господарської потрібно удосконалювати процес прийняття управлінських рішень з метою підвищення продуктивності. У попередньому 2020 році підприємство мало збитки у сумі 1595 тис. грн.

У звітному 2021 році спискова чисельність працівників становила 273 особи, а у 2020 році 268 чоловік, що становить на 5 осіб більше ніж у попередньому 2020 році. Зазначене збільшення вплинуло на зростання фонду оплати праці у 2021 році на 8990 тис. грн (39,5%). Зростання також відбулося за рахунок збільшення мінімальної заробітної плати. У зв'язку зі зростанням фонду оплати праці у 2021 році збільшилась мінімальна заробітна плата на 31,6%, що вплинуло на зростання продуктивності праці у 2021 році на 13,2%.

Виходячи з розрахунків, можемо відмітити, що у звітному 2021 році ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» працює ефективно та має зростання всіх показників господарської діяльності порівняно з 2020 роком. Так, чистий прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2021 році зріс на 38977 тис. грн. (на

15,3%), за рахунок значного нарощування обсягів виробництва, а також реалізації продукції.

Середньорічна вартість основних засобів у звітному 2021 році становила 71 689 тис. грн., тобто зменшилась на 4 680 тис. (-6,2%). Це свідчить про застарілість обладнання ПрАТ «Фірма «Полтавпиво». Рівень віддічі основних засобів у 2021 році також зріс на 22,8%, що свідчить про підвищення фективності користування основними засобами у 2021 році.

Власний капітал ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» у звітному 2021 році зріс на 16 703 тис. грн. За рахунок прибутковості підприємства порівняно з попереднім роком. У 2021 році зріс чистий дохід на 38 977 тис. грн. ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», що є позитивним фактором цу роботі підприємства.

Позититивну динаміку також мають і показники рентабельності (прибутковості) у 2021 році, що свідчить про зростання ефективності роботи досліджуваного підприємства.

### **2.3. Методологічні та практичні основи аналізу ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»**

У системі управління основними засобами важливу роль відіграє аналіз.

Аналіз – найширше поняття, яке лежить в основі будь-якого пізнання явищ природи і суспільства, а способи аналізу – основа дослідження змісту, сутності, будови, зміни й розвитку економічних, політичних, соціальних, природних та інших явищ і процесів. Він є частиною будь-якого науково-практичного пошуку у поясненні та розв'язанні наявних невідповідностей і проблем.

Здійснення аналізу основних засобів та його методика має врахувати низку положень (рис. 2.3).

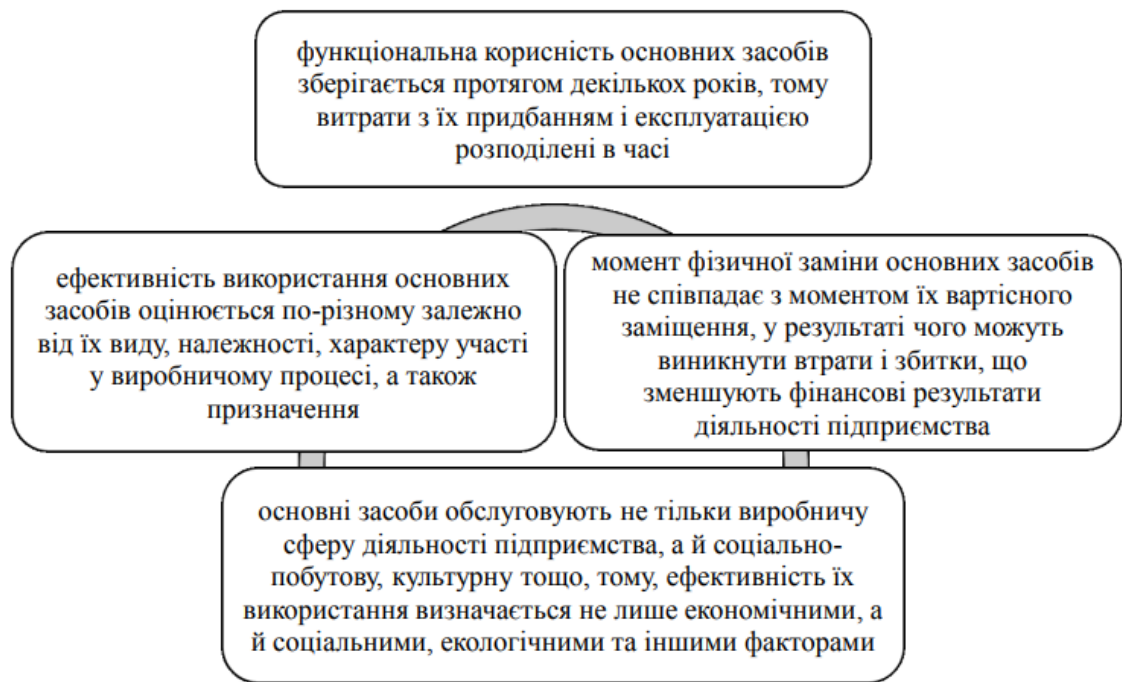


Рис.2.3. Положення для здійснення аналізу основних засобів

Перед аналізом основних засобів постають такі завдання, як: оцінка забезпеченості підприємства основними засобами; визначення складу та структури основних засобів, ступеня їх оновлення та вибуття; аналіз технічного стану основних засобів; визначення рівня фондоддачі, її динаміки, вивчення впливу зміни розміру основних засобів і віддачі основних засобів на обсяг робіт; виявлення резервів підвищення фондоддачі, поліпшення використання техніки; визначення шляхів зниження витрат на утримання та експлуатацію машин і механізмів; оцінка виявлених резервів і розроблення заходів щодо поліпшення використання активної частини основних засобів.

Аналітична оцінка основних засобів розпочинається, як правило, з визначення забезпеченості ними. Для цього вивчають, чи можуть вони належним чином обслуговувати процес виробництва та сферу управління, чи достатньо їх на підприємстві, яка динаміка, структура, технічний стан, наскільки вони ефективно чи неефективно використовуються тощо. Забезпеченість основними засобами характеризують такі показники, як: фондоозброєність та технічна озброєність праці; наявність, склад та відповідність фактичного парку обладнання необхідному

для виконання виробничої програми і договірних зобов'язань. Фондоозброєність розраховується як відношення середньої вартості виробничих основних фондів основного виду діяльності до кількості робітників у найбільшу зміну або до їх середньоспискової чисельності.

Технічна озброєність праці розраховується як відношення середньої вартості активної частини виробничих основних засобів до числа робітників у найбільшу зміну або до їх середньоспискової чисельності. Аналіз фактичних показників зводиться до порівняння з плановими і фактичними за попередній період, визначення рівня виконання плану, тенденцій і темпів його зміни.

У процесі аналізу основних засобів серйозну увагу приділяють показникам їхньої структури. Для цього спочатку оцінюють потужність обладнання і те, чи воно відповідає профілю підприємства. Потрібно зазначити, що експлуатація основних засобів впливає на поліпшення всіх його показників: зменшення собівартості, ріст продуктивності праці та фондівіддачі, економію капітальних вкладень, збільшення виробництва продукції тощо. Оцінюють їх вартість та зміни, що відбулися за різні періоди. Порівнюють їх зміни із динамікою вартості продукції чи обсягів виробництва.

Кінцевий показник мусить мати значно вищі темпи росту відносно основних засобів. Проте економічні труднощі, що властиві нашій країні, можуть засвідчувати інші тенденції. Проводячи аналіз основних засобів, їх необхідно розділяти на активні й пасивні та обчислювати питому вагу кожного виду. Потрібно ретельно оцінити, які тенденції у співвідношеннях цих видів. Поряд з цим слід не забувати, що постійне зростання питомої ваги активних засобів – нагальна ціль будь-кого підприємства.

У процесі аналізу доцільно також звернути увагу на те, яка частина основних засобів віддана або взята в оренду, яку земельну площу має підприємство та як її використовує. Аналізуючи стан основних засобів, розраховують коефіцієнт зносу основних засобів та вивчають його динаміку за певні періоди. Також розраховують та досліджують коефіцієнти вибуття, оновлення основних засобів тощо. Зменшення цих показників вказує на важливі проблеми з поновленням основних

засобів на підприємствах, зокрема нестачу коштів на фінансування цих потреб. До того ж, зношені основні засоби зумовлюють застосування несучасних технологічних процесів, чим підтримують ріст неконкурентноздатності продукції, що виробляється на підприємстві. Наявність засобів праці вивчається на початок та кінець звітної періоду за відповідними даними першого розділу звіту форми № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції».

Таблиця 2.2

Структура основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2021 рік

Показники	Інвестиційна нерухомість	Земельні ділянки	Будинки, споруди, передавальні пристрої	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інструменти, прилади, інвентар	Інші основні засоби	Інвентарна тара	Разом
<i>Первісна вартість :</i>									
На 1 січня 2021 року		80	123619	81061	2383	2201	97	8556	217997
Надходження			2543	2644		159		4152	9498
Вибуття				761		3	2		766
Інші зміни	34		540	1052	157	296		142	2221
На 31 грудня 2021 року	34	80	126702	83996	2540	2653	95	12850	228950
<i>Знос та знецінення:</i>									
На 1 січня 2021 року			89460	49253	1802	1513	58	4222	146308
Знос за рік	1		4403	5983	124	223	6	1192	11932
Вибуття				761		3	2		766

Інші зміни	26		-27						-1
На 31 грудня 2021 року	27		93836	54475	1926	1733	62	5414	157473
<i>Чиста балансова вартість:</i>									
На 1 січня 2021 року	-	80	34159	31808	581	688	39	4334	71689
На 31 грудня 2021 року	7	80	32866	29521	614	920	33	7436	71477

Джерело: складено на основі приміток до річної звітності

Отже, до основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» в 2021 році віднесли: інвестиційна нерухомість, земельні ділянки, будинки, споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар, інші основні засоби, інвентарна тара.

Первісна вартість основних засобів на початок звітного року складало 217 997 тис.грн. Але протягом року були надходження в сумі 9 498 тис.грн. і вибуття в сумі 766 тис.грн. Інші зміни на підприємстві склали 2 221 тис.грн. Таким чином первісна вартість на кінець року становила 228 950 тис.грн.

Сума зносу та знецінення основних засобів на початок року складала 146 308 тис.грн. Знос основних засобів за рік складав 11 932 тис.грн. На кінець року знос та знецінення становив 157 473 тис.грн.

Чиста балансова вартість основних засобів в 2020 році складала 71 689 тис.грн., а в 2021 році – 71 477 тис.грн., тобто, як ми бачимо, вартість зменшилася.

Перейдемо до розгляду ефективності використання основних засобів підприємством, що представлено в таблиці.

Виходячи з даних таблиці 2.3, можна сказати, що на 1 грн основних засобів виробляється: в 2020 році 3,96 тис.грн продукції, а в 2021 році – 4,51 тис.грн. Протягом аналізованого періоду віддача основних засобів збільшилася на 13,91%. Оберненим показником до віддачі є місткість основних засобів. Таким чином, вартість основних засобів на 1 грн. виробленої продукції становить: в 2020 році – 0,25; в 2021 році – 0,22. Як ми бачимо, даний показник зменшився, що відповідає нормативному значенню (зменшенню), а, отже, це для підприємства є позитивом.

Таблиця 2.3

Аналіз основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2020 – 2021 роки

Показник	Роки		Відхилення	
	2020	2021	Абсолютне	Відносне
Фондоозброєність	0,25	0,22	-0,03	-12,21
Віддача основних засобів	3,96	4,51	0,55	13,91
Місткість основних засобів	0,25	0,22	-0,03	-12,21
Частка основних засобів в активах	1,26	1,20	-0,06	-4,91
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,67	0,69	0,02	2,48
Коефіцієнт оновлення основних засобів	1	1	0,00	0,00
Коефіцієнт мобільності активів	0,14	1,66	1,51	1043,61
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,33	0,31	-0,02	-5,06
Рентабельність капіталу, вкладеного в основні засоби	0,22	0,42	0,19	-

Джерело: складено здобувачем

Рентабельність капіталу, вкладеного в основні засоби збільшилася на 0,19%. В 2021 році прибуток підприємства від основних засобів складав 0,42%, а в 2020 році – 0,22.

Факторний аналіз дозволить нам з'ясувати які фактори вплинули на рентабельність капіталу, вкладеного в основні засоби.

Таблиця 2.4

Факторний аналіз основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

Показник	Роки		Абсолютне відхилення	Вплив чинників	
	2020	2021		Екстен.	Іntenс.
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	293278	323013	29735,00	х	х
Чистий прибуток, тис. грн	16628	29718	13090,00	х	х
Середньорічна вартість основних засобів (залишкова), тис. грн	74029	71 580	-2449,50	х	х
Рентабельність продажів	0,06	0,09	0,04	0,14	х
Віддача основних засобів	3,96	4,51	0,55	х	0,05
Рентабельність капіталу, вкладеного в основні засоби	0,22	0,42	0,19	х	х

Джерело: складено здобувачем

Рентабельність продажів протягом 2020 – 2021 років збільшилася на 0,04%, що призвело до збільшення рентабельності капіталу, вкладеного в основні засоби на 0,14%.

Віддача основних засобів також протягом аналізованого року збільшилася на 0,55 тис.грн./тис.грн., що також вплинуло на збільшення рентабельності капіталу, вкладеного в основні засоби на 0,05%

Отже, за рахунок збільшення рентабельності продажів на 0,04% та віддачі основних засобів на 0,55 тис.грн./тис.грн., рентабельності капіталу, вкладеного в основні засоби збільшився на 0,19%.

## РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

### 3.1. Порядок та методика проведення аудиту ефективності використання основних засобів

Незважаючи на значну кількість досліджень аудиту основних засобів, відчувається брак інформації щодо методики проведення аудиту основних засобів саме на підприємствах. Саме тому методика проведення аудиту основних засобів на підприємствах потребує подальших досліджень.

Методика проведення аудиту основних засобів на підприємствах України, так як і на інших видах підприємств, визначена Міжнародними стандартами аудиту (далі – МСА), які Аудиторська Палата Україна (далі – АПУ) прийняла в якості національних стандартів аудиту. Згідно з нормами МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» метою проведення аудиту основних засобів є висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів.

Враховуючи мету аудиту основних засобів, визначимо основні завдання аудиту основних засобів на підприємстві (рис. 3.1).

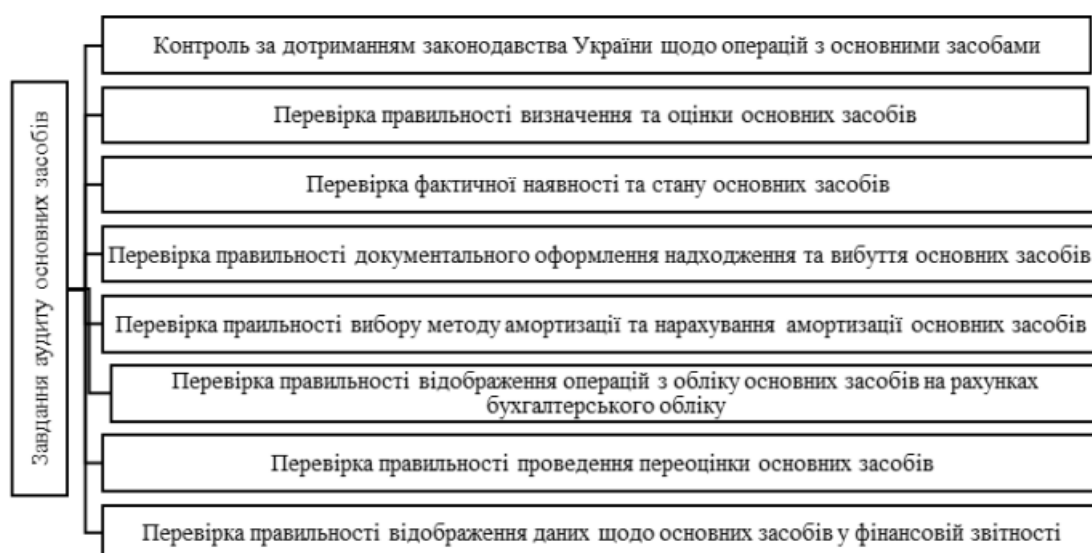


Рис. 3.1. Основні завдання аудиту основних засобів підприємстві

Під час проведення аудиту основних засобів на підприємстві аудитор повинен використовувати наступні аудиторські процедури (рис. 3. 2).



Рис. 3.2. Основні аудиторські процедури при проведенні аудиту основних засобів на підприємстві

Аудиторські докази отримують із відповідних джерел. Основними джерелами аудиту основних засобів на підприємстві є:

- наказ про облікову політику підприємства;
- розпорядчі документи керівника підприємства щодо руху основних засобів;
- засновницький договір;
- первинні документи з обліку основних засобів;
- реєстри синтетичного і аналітичного обліку по рахункам: 10, 13, 15, 23, 40, 42, 46, 63, 74, 91, 92, 94 тощо;
- дані внутрішнього контролю;
- контракти на поставку основних засобів;
- фінансова звітність;
- результати, отримані в ході аудиторської перевірки тощо.

Для правильного та повного проведення аудиту основних засобів на підприємстві спочатку необхідно розробити загальний план аудиту, який буде враховувати специфіку основних засобів підприємства даної галузі.

Розглянемо основні етапи проведення аудиту ефективності використання основних засобів підприємства.

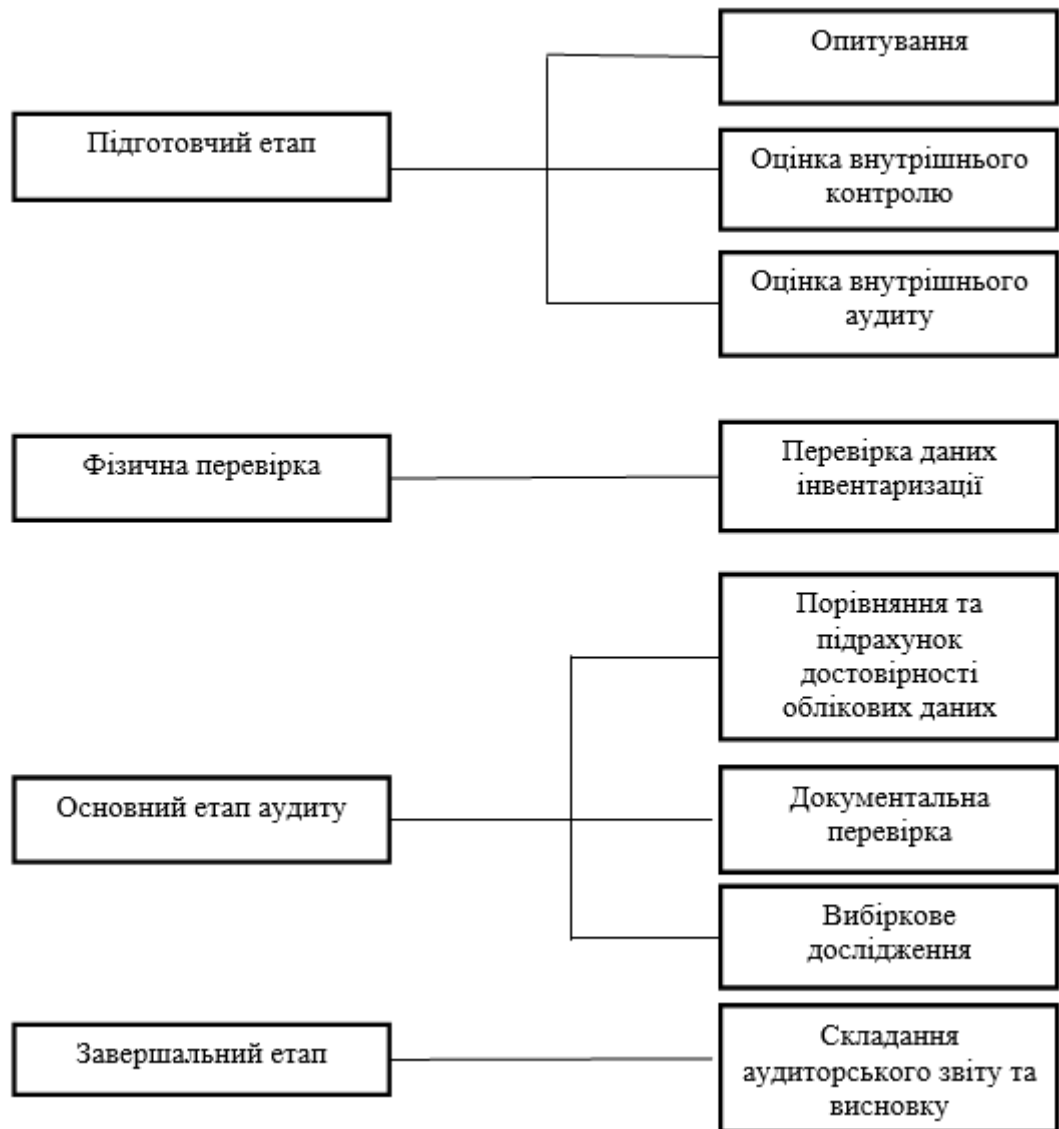


Рис. 3.3. Основні етапи аудиту основних засобів

При придбанні основних засобів за плату аудитор перевіряє наявність та правильність оформлення основних первинних документів документів. Перш за все, це «Акт приймання-передачі основних засобів» (ф. № ОЗ-1) з технічною документацією.

При створенні основних засобів шляхом будівництва аудитори перевіряють:

1) У разі субпідряду - правильність оформлення субпідряду та оформлення виконаних і прийнятих робіт «Акт приймання-передачі виконаних субпідрядних робіт» (довідка КБ-і про вартість і оплату виконаних робіт);

2) Кошториси на будівельно-монтажні роботи та відповідні видаткові документи (з/п, матеріально-видаткові документи, кошториси).

Якщо об'єкт основних засобів не відповідає умовам визнання активом, він підлягає ліквідації.

Схема проведення аудиту ефективності використання основних засобів представлена на рис. 3.4.

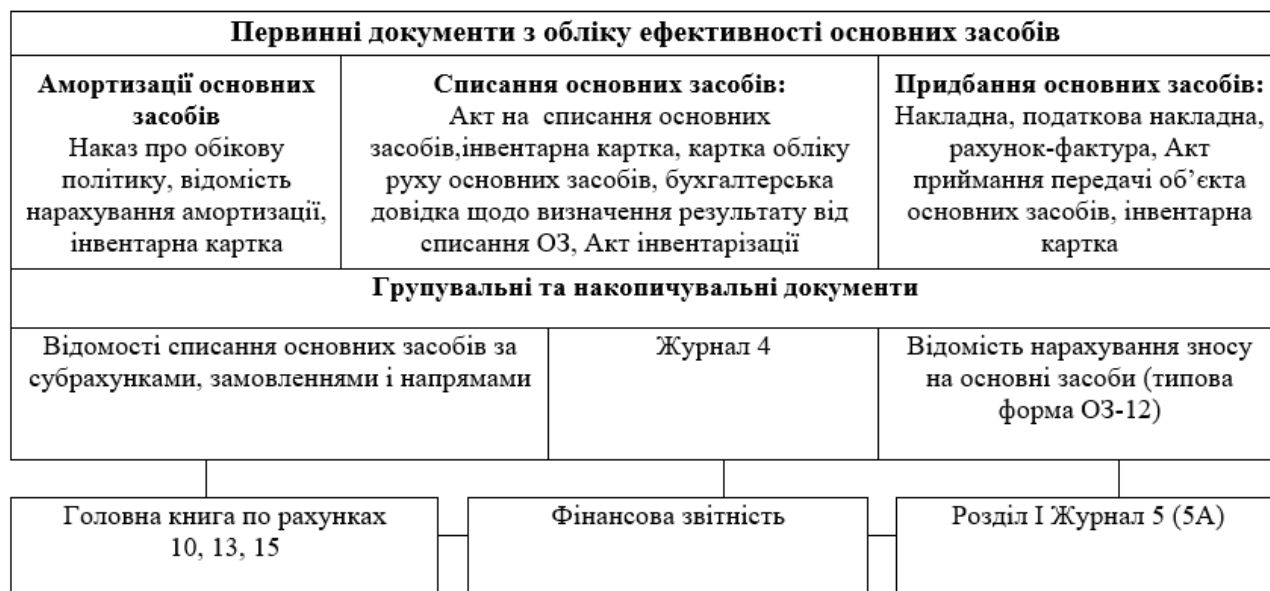


Рис. 3.4. Проведення аудиту ефективності використання основних засобів

Перевірка основних засобів може проводитися в такому порядку:

1) вивчити облігову політику підприємства, особливості основних положень організації обліку основних засобів (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації та ін.);

2) визначено, що бухгалтерський облік підприємства відповідає діючими нормативними документами, що регламентують облік основних засобів, відповідно до яких використовуються типові основні документи обліку основних засобів, узагальнення та аналізу регістрів бухгалтерського обліку. форма бухгалтерського обліку. Ця інформація дозволить аудиторі скласти загальне уявлення про організацію обліку основних засобів підприємства та визначити питання, що потребують особливої уваги;

3) о з останніми даними інвентаризації основних засобів, її результатами та своєчасністю;

4) перевірити наявність наказу керівника про створення постійно діючої комісії зі списання основних засобів підприємства, переліку основних відповідальних осіб та укладення договорів про комплексну матеріальну відповідальність;

5) перевірити наявність картотеки основних засобів та правильність ведення інвентарних карток;

6) встановити зв'язок між комплексним аналізом даних бухгалтерського обліку та балансом (сальдо на початок місяця, обороти поточного місяця і сальдо на кінець місяця повинні бути пов'язані);

7) Визначити наявність орендованих основних засобів, правильність ведення бухгалтерського обліку, ознайомитися з договорами оренди (оренди) основних засобів, укладеними з юридичними та фізичними особами.

Аудиторами перевірено правильність оформлення вибуття основних засобів (ф. ОЗ-3), у якому відображаються первісна вартість, сума накопиченого зносу, залишкова вартість, причина вибуття, витрати, пов'язані з вибуттям, а також вартість вибуття основних засобів та результат списання.

Ліквідація основних засобів вивчається відповідно до відповідних законів та нормативних актів. У цих Актах враховується обґрунтованість придбаних після ліквідації матеріальних цінностей та їх оцінка. Ретельне розслідування щодо визначення правильності результатів ліквідації основних засобів, дотримання нормативно-правових актів про порядок списання непридатного обладнання, господарського інвентарю та іншого майна у складі основних засобів.

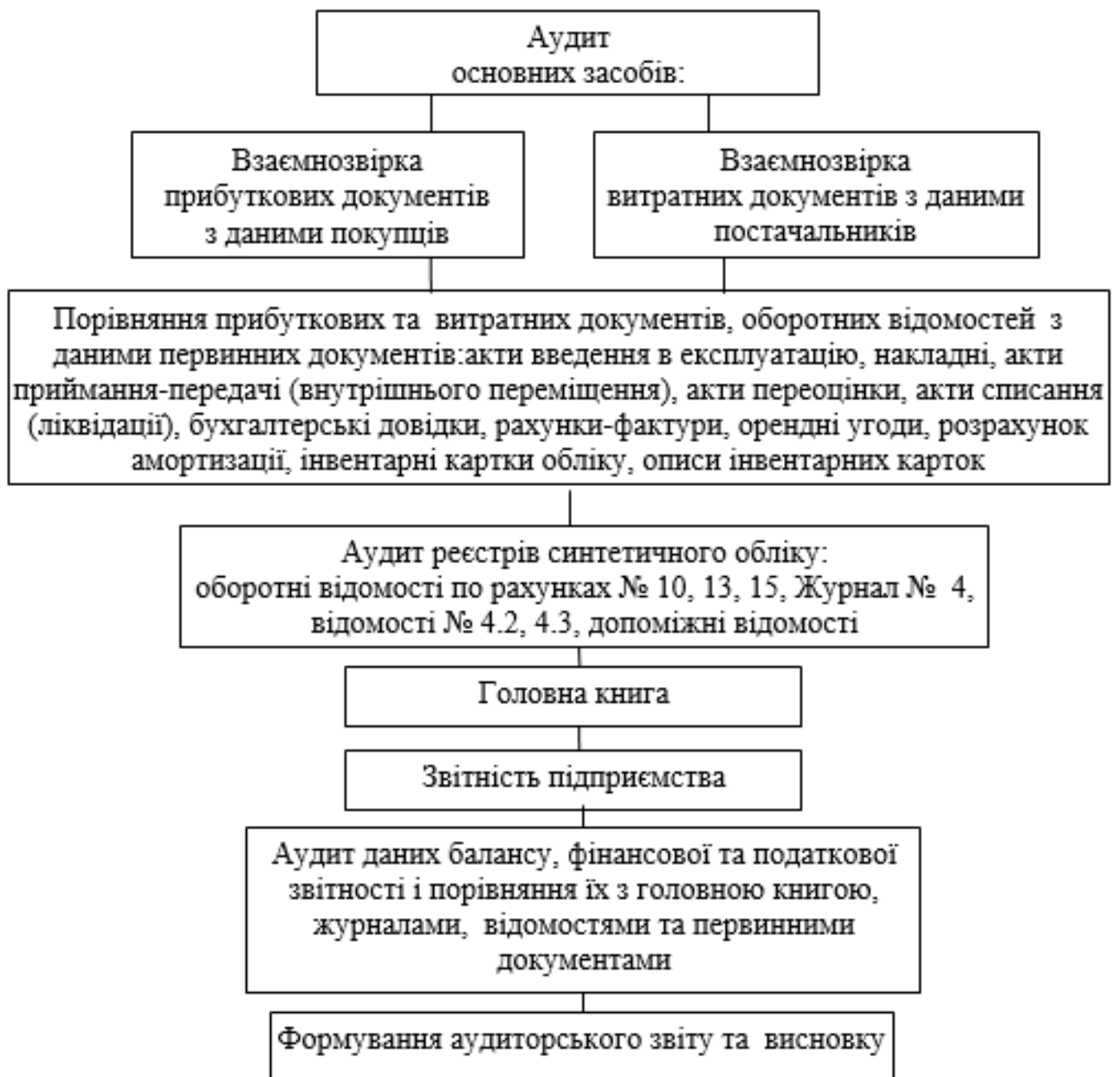


Рис. 3.5. Схема послідовності аудиту основних засобів

Перевіривши арифметичну точність необхідних розрахунків амортизації основних засобів, аудитор переходить до виконання аудиторських процедур щодо перевірки правильності та достовірності відображення операцій по нарахуванню амортизації в обліку та фінансовій звітності. Бажано, щоб під час проведення аудиту основних засобів аудитор був присутній при проведенні інвентаризації основних засобів. Це необхідно для того, щоб аудитор був впевнений щодо достовірності даних фінансової звітності не тільки первинним та зведеним документам, але і фактичний даним. Але нажаль, як правило, аудит проводиться в

березні-квітні, в той час як планова інвентаризація основних засобів на підприємствах проводиться не раніше 1 жовтня. Тому аудитори практично ніколи не бувають присутні при проведенні інвентаризації основних засобів на підприємствах. Також під час проведення аудиту основних засобів на підприємствах необхідно перевірити правильність визначення збитків від ліквідації основних засобів. Для цього на підставі даних Актів про списання основних засобів та Актів про списання засобів аудитори здійснюють самостійні розрахунки збитків від ліквідації основних засобів.

### **3.2. Шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів ефективності використання основних засобів**

Неможливо недооцінити залежність ефективності управління підприємствами й організаціями від коректної, вчасної постановки завдань, оперативного і якісного проходження електронних документів, контролю за виконанням, а також забезпечення організації збереження, пошуку і використання. Саме система електронного документообігу (СЕД) дозволяє забезпечити обіг електронних документів таким чином. Тому впровадження СЕД для підвищення ефективності документообігу в установі, здійснення ефективного управління і функціонування організації потребує більш детального визначення бізнес-процесів та їхньої відповідності програмному забезпеченню.

Нами проаналізовано найбільш популярні та використовувані автоматизовані бухгалтерські програмні продукти поміж фізичних та юридичних осіб.

Нами були проаналізовані альтернативні автоматизовані програмні продукти для здійснення не лише одного виду обліку (наприклад бухгалтерського), але й управлінського, який дозволить аналізувати інформацію за певний період (неділя, місяць, квартал, рік) та оперативно приймати рішення щодо інвестування, зміни стратегії, пошуку нових ринків збуту, відмови від товару тощо. Звичайно, у кожній із систем є свої недоліки і, в першу чергу, це стосується вартості, адже купівля серверу, налаштування та постійне обслуговування потребує фінансових ресурсів.

Проте, якщо порівнювати отримані переваги, які у майбутньому будуть монітезовані внаслідок вчасних та оперативних управлінських рішень, то такі витрати можуть себе виправдати. Інша проблема, шляхи вирішення якої ми можемо запропонувати стосується концептуальної моделі документообігу, яка в повній мірі буде відображати рух основних засобів, починаючи від їх надходження на підприємство та закінчуючи вибуттям.

Вважаємо, що така модель має бути розроблена враховуючи розглянуті стадії життєвого циклу основних засобів на підприємстві. Це дозволить відображати вплив усіх господарських операцій, пов'язаних із рухом основних засобів, на фінансову звітність, на показники прибутковості та рентабельності. Стосовно контролю основних засобів, то необхідно орієнтувати увагу персоналу не лише на точність та достовірність даних, відображених у бухгалтерському обліку, а й фактам недооприбуткування основних фондів, поставкам техніки та обладнання в неповній комплектації, наявності та оцінці необхідності невикористовуваного обладнання тощо.

Також слід при оцінці ефективності використання основних засобів крім розрахунку загальноприйнятих показників, які характеризують фондозабезпеченість, фондоозброєність, фондівіддачу та фондоємність, особливу увагу приділити розрахунку ефективності капітальних вкладень. Це дасть змогу оцінити ефективність та доцільність будь-яких капітальних інвестицій, пов'язаних з купівлею чи модернізацією основних засобів.

Наприклад, ефективним є використання інвойсингу виставлення та оплата рахунку-фактури в оформленні документів з купівлі та продажу основних засобів.

Сервіс електронного документообігу дає змогу швидко й зручно обмінюватися рахунками-фактурами. З вхідних рахунків-фактур за два кліки можна створити попередньо заповнений платіж контрагенту.

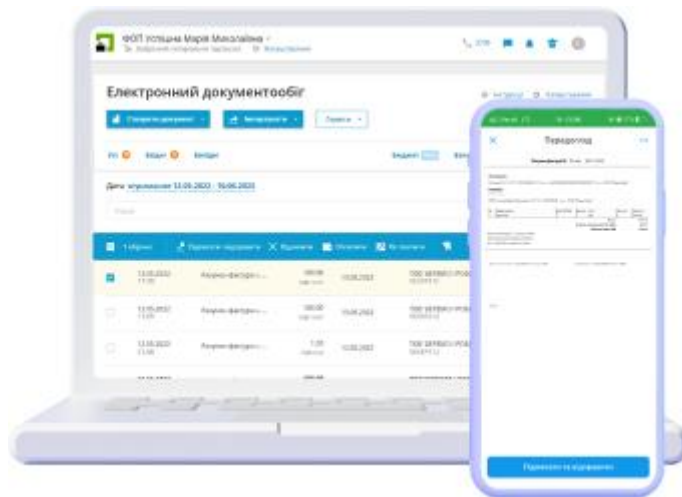


Рис. 3.5. Онлайн-інвойсинг

Інвойс (рахунок-фактура для українських бізнес-партнерів) – це документ, що надається продавцем покупцеві й містить перелік товарів і послуг, їхню кількість та суму, яку покупець має за них заплатити. Сервіс дозволяє працювати з інвойсингом в інтернет- і мобільному банкінгу.

**Онлайн-інвойсинг надає безліч переваг:**

- **Моментальні оплати.** Швидке створення та оплата платежів за кілька кліків.
- **Економія.** Не потрібно витратити кошти на придбання паперу, поштові послуги, оплату друку або на фізичне зберігання паперів.
- **Відстеження.** У будь-який момент перевіряйте статус документа та стежте за діями одержувача.
- **Зменшення кількості помилок у документі.** Уникайте помилок та відповідних витрат – платіж створюється на основі рахунка-фактури без помилок.
- **Інтеграція та автоматизація.** Розраховуйте на ефективну систему «Інтеграції», яка централізує всі електронні процеси надсилання та отримання. Це оптимізує внутрішні процеси для вашого бізнесу.

**Реєстрація в Єдиному реєстрі (ЄРПН)**

Використовуйте сервіс для реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі й отримуйте квитанції про прийняття. Дані податкових накладних можна використовувати для подання декларації через сервіс електронної звітності.

Іншим безкоштовним сервісом електронного документообігу є програмний продукт «Вчасно» (рис. 3.6).



Рис. 3.6. Електронний документообіг «Вчасно»

З сервісом "Вчасно" ваша робота стане легкою та зручною:

- інтерфейс сервісу;
- завантажувати та підписувати та друкувати документи.

Для здійснення контролю виконання важливою є фіксація факту створення або надходження документа шляхом позначення на ньому реєстраційного номеру, дати та часу. Ще одна перевага електронного документообігу – це можливість відправляти вихідні документи, що створюються та підписуються в установі в електронному вигляді, через Систему електронної взаємодії органів виконавчої влади, що значно прискорює надходження документа до адресата, а також зменшує вартість послуги у разі відправлення службового листа у паперовому вигляді.

Таким чином, електронний документообіг посідає визначне місце у загальній системі діловодства та забезпечує ефективний обіг документів установи за рахунок:

- автоматичного контролю виконання, прозорості діяльності організації на всіх рівнях;
- усунення дублювання і багаторазового проходження документів;

- забезпечення чіткої авторизації доступу до інформації, за рахунок чого підвищується персональна відповідальність працівників за дії чітко в рамках наданих повноважень;
- фіксації діяльності установи в цілому;
- оптимізації бізнес-процесів і автоматизація виконання і контролю; – скорочення обігу паперових документів;
- спрощення і здешевлення збереження паперових документів за рахунок наявності оперативного електронного архіву;
- організації єдиного централізованого сховища документів;
- формалізації правил виконання технологічних процесів створення й обробки документів, актуальності і вірогідності їхніх маршрутних схем, – поліпшення засобів контролю над ходом виконання технологічних процесів обробки документів, регулювання і керування системою документообігу, що забезпечить скорочення термінів виконання робіт, істотне підвищення продуктивності праці;
- підвищення ступеня захищеності даних, залучених у документообіг, забезпечення їхньої конфіденційності за рахунок застосування будь-яких, у тому числі ліцензованих (сертифікованих) засобів шифрування інформації;
- досягнення високого ступеня незалежності роботи над документами від особистих якостей персоналу за рахунок автоматичного виконання більшості формальних дій; – можливості створення і керування низкою завдань;
- можливості одержання статистичних і аналітичних зведень, – створення та використання електронної номенклатури справ установи (відомості про документи, які зберігаються в архіві, їх розміщення, номер справи, опис, термін зберігання).

## ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У сучасних економічних умовах немає жодної організації чи підприємства, метою якого не було б досягнення максимального прибутку та отримання прибутку від своєї діяльності. Кожен бізнес створює всі умови для економічно вигідної роботи з метою отримання більших доходів і менших витрат. Тому аналіз зносу та амортизації основних засобів є дуже важливим для підприємств, оскільки основні засоби є основою організаційної життєздатності та конкурентоспроможності, що гарантує виробництво, а отже, і прибуток.

Тому особливу роль для керівників підприємств має наявність інформації про ефективність використання основних засобів. Адже від їх технічного стану залежать обсяги виробництва, що безпосередньо відображається на результатах діяльності підприємства, особливо прибутку. Також важливо постійно оновлювати інвентаризацію основних засобів оскільки вони з часом зношуються з новими, більш ефективними, сучасними моделями. Цей аспект дуже важливий для кожного бізнесу, оскільки це питання конкурентоспроможності та частки ринку.

Облік зносу та амортизації основних засобів ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»», що займається виробництвом пива, лікєро-горілчаної продукції та мінеральної води, заслуговує на особливу увагу в умовах зміни національної законодавчої та нормативної бази.

На основі проведеного аналізу виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма Полтавпиво», можемо стверджувати, що ПрАТ «Фірма Полтавпиво» у 2021 році працює ефективно, має стабільний виробничо-господарський стан, хоча на досліджуваному підприємстві з метою покращення ефективності виробничо-господарської потрібно удосконалити процес прийняття управлінських рішень з метою підвищення продуктивності. У попередньому 2020 році підприємство мало збитки у сумі 1595 тис. грн.

Таким чином, наведені пропозиції щодо вдосконалення характеризуються практичним та системним підходом, адже якщо бухгалтерський облік не буде настільки трудомістким та ресурсовитратним через впровадження новітніх

автоматизованих систем. Також це позитивно вплине на точність та достовірність даних, відображених у обліку щодо оприбуткування та руху основних засобів, дозволить проводити вчасний та періодичний контроль, оцінюючи при цьому ефективність використання виробничих основних засобів. Розробка моделі документообігу відповідно до життєвого циклу основних засобів не лише позитивно вплине на своєчасне та правильне документальне оформлення господарських операцій оприбуткування, руху та вибуття основних фондів, а й забезпечить контроль за їх зберіганням, переміщенням з цеху в цех, реалізацією та слугуватиме механізмом з дотриманням норм щодо щомісячного відображення амортизації у бухгалтерських записах, визначення доходів/збитків від ліквідації основних засобів, тощо.

Важко переоцінити значимість електронного документообігу в загальній системі документального забезпечення установи та його роль у менеджменті. Поряд з іншими засобами комунікації, процесом передачі/отримання актуальної та своєчасної інформації до/від зовнішніх користувачів можна визначити систему електронного документообігу. Не останню роль також відіграє підтримка керівництвом установи та працівниками бажання здійснювати кроки до пізнання новітніх технологій, освоєння нових висот.

Поступове і планомірне впровадження елементів електронного документообігу, починаючи з внутрішніх документів, проведення навчальної роботи обов'язково матимуть свої плоди.

Під час проведення аудиту основних засобів на підприємствах аудитори виконують наступні процедури:

- проводять тестування системи внутрішнього контролю обліку основних засобів;
- перевіряють правильність формування первісної вартості основних засобів;
- перевіряють правильність визначення строку корисної експлуатації основних засобів та їх ліквідаційної вартості;
- аналізують відповідність методу амортизації законодавчо-нормативній базі, Наказу про облікову політику, відомості нарахування амортизації;

- проводять аналітичний перерахунок місячної суми амортизації основних засобів;
- здійснюють перевірку правильності відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку;
- перевіряють та оцінюють формування інформації про первісну вартість основних засобів у фінансовій звітності.

Отже, варто підкреслити, що аудит основних засобів є важливим напрямком аудиторської перевірки на підприємстві, так як саме основні засоби є основою надання вантажних перевезень автомобільним транспортом. Від їх наявності та стану залежить безперебійність роботи підприємства. У свою чергу, від правильності нарахування амортизації основних засобів залежить правильність визначення собівартості наданих послуг щодо перевезення вантажів і, як наслідок, правильність визначення фінансового результату підприємства.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: [https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2016\\_ukr\\_2021.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2016_ukr_2021.pdf)
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.help/documents/z0288-00/>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» від 28 липня 2000 р. №181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> (дата звернення: 01.11.2022).
4. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 19.11.2022).
5. Бараннік О. Проблемні питання податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів. URL: [http://sophus.at.ua/publ/2012\\_12\\_11\\_12\\_kampodilsk/sekcija\\_2\\_2012\\_12\\_11\\_12/problemni\\_pitannja\\_podatkovogo\\_obliku\\_vitr](http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11_12/problemni_pitannja_podatkovogo_obliku_vitr) (дата звернення 12.04.2022).
6. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 4. с. 23–27.
7. Бондаренко Н.М., Шачаніна Ю.К. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його удосконалення. Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 23. Ч. 3. 2017. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_23/3/30.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_23/3/30.pdf) (дата звернення 18.04.2022).
8. Завгородня Т. П. Прогнозування результативності використання засобів праці за трендовими моделями / Т. П. Завгородня, О. В. Проскурович //

Український журнал прикладної економіки та техніки. – 2021.– № 4. – Том 6. – С. 161-166.

9. Волков Д. П. Місце і роль операційної діяльності в системі підприємництва / Д. П. Волков // Вісник Житомирського державного технологічного університету. ЖДТУ. – 2013. – № 3 (53). – С. 235.

10. Городня Т. Обґрунтування стратегії підвищення ефективності відтворення та використання основних виробничих фондів підприємства / Т. Городня // Науковий вісник НЛТУ. – 2008.– №18.5.– С. 287– 290.

11. Довгалюк Н.В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств центрального Полісся : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 / Н.В. Довгалюк. Житомир, 2010. 20 с.

12. Єлькін А.В. Ефективність використання основних виробничих фондів на підприємствах: Дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / А.В. Єлькін; Класичний приватний університет. – Запоріжжя, 2017. – 218 с.

13. Коваленко О.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2014. Вип. 7. С. 20–27.

14. Мацибора В. І. Економіка підприємства : навч. посібн. для вузів / В. І. Мацибора, В. К. Збарський, Т. В. Мацибора. – Київ: Каравела, 2008. – 312 с.

15. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник / Є.В. Мних. – К.: Знання, 2011. – 630 с.

16. Орошан Т. А., Кухта К. О. Дослідження ефективності використання основних фондів / Т. А. Орошан, К. О. Кухта // Агросвіт. – 2019. – № 4. – С. 51-55.

17. Покропивний С. Ф. Економіка підприємства : підручник / С. Ф. Покропивний. – Київ.: КНЕУ, 2011. – 528 с.

18. Проскурович О. В. Діагностування та економетричне моделювання ефективності використання основних фондів / О. В. Проскурович, М. М. Ястремський, Л. О. Сорока // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. – 2017. – Вип. 25 (2). – С. 195-199.

19. Степаненко О.І. та Чернишенко Я.Г. Альтернативні підходи в документуванні облікової інформації про об'єкти основних засобів підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Випуск 5. 2015. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/5\\_2015ua/35.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/5_2015ua/35.pdf) (дата звернення 20.11.2022)

20. Черненко С.К. Природа основних засобів : монографія. Рівне. 2006. 84 с. 8. Рябчук О.Г., Корнійчук О.О. Проблеми та напрями вдосконалення аудиту операцій з основними засобами суб'єкта господарювання. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. Випуск 2(19). 2019. URL: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/19\\_2019/59.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/19_2019/59.pdf) (дата звернення 20.04.2022)

# ДОДАТКИ

**Баланс**  
(Звіт про фінансовий стан)  
на 31.12.2021 р.  
Форма №1

Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	956	481
первісна вартість	1001	2 828	2 899
накопичена амортизація	1002	( 1 872 )	( 2 418 )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0
Основні засоби	1010	71 689	71 470
первісна вартість	1011	217 997	228 916
Знос	1012	( 146 308 )	( 157 446 )
Інвестиційна нерухомість	1015	0	7
первісна вартість	1016	0	34
Знос	1017	( 0 )	( 27 )
Довгострокові біологічні активи	1020	0	0
первісна вартість	1021	0	0
накопичена амортизація	1022	( 0 )	( 0 )
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	2	2
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	72 647	71 960
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	50 889	44 504
Виробничі запаси	1101	37 548	30 155
Незавершене виробництво	1102	8 801	9 009
Готова продукція	1103	4 518	5 318
Товари	1104	22	22
Поточні біологічні активи	1110	0	0
Депозити перестраховування	1115	0	0
Векселі одержані	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	26 335	34 725
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	2 291	1 881
з бюджетом	1135	646	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	481	0
з нарахованих доходів	1140	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	86	110
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	19 035	37 423

у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0
Інші оборотні активи	1190	1 248	595
Усього за розділом II	1195	100 530	119 283
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0
Баланс	1300	173 177	191 243

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	67 416	67 416
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0
Додатковий капітал	1410	10 900	9 227
Емісійний дохід	1411	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0
Резервний капітал	1415	1 902	2 734
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	27 178	57 737
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0
Усього за розділом I	1495	107 396	137 114
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	491	914
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0
Страхові резерви	1530	0	0
у тому числі:			
резерв довгострокових зобов'язань	1531	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0	0
резерв незароблених премій	1533	0	0
інші страхові резерви	1534	0	0
Інвестиційні контракти	1535	0	0
Привозний фонд	1540	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0
Усього за розділом II	1595	491	914
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	0	0
Векселі видані	1605	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	19 197	18 393
товари, роботи, послуги	1615	31 839	18 562
розрахунками з бюджетом	1620	5 134	6 265
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	650
розрахунками зі страхування	1625	226	248
розрахунками з оплати праці	1630	903	1 007
одержаними авансами	1635	4	12
розрахунками з учасниками	1640	0	0

із внутрішніх розрахунків	1645	0	0
страховою діяльністю	1650	0	0
Поточні забезпечення	1660	6 996	8 387
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	991	341
Усього за розділом III	1695	65 290	53 215
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0
Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0
Баланс	1900	173 177	191 243

Керівник

Лавріченко Василь Микитович

Головний бухгалтер

Заславець Алла Захарівна

Підприємство

ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО  
"ФІРМА "ПОЛТАВПІВО"Дата  
за ЄДРПОУ

КОДИ
01.01.2021
05518768

**Звіт про фінансові результати**  
**(Звіт про сукупний дохід)**  
за 2021 рік  
Форма №2

## I. Фінансові результати

Код за ДКУД 1801003

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	323 013	293 278
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховування	2012	( 0 )	( 0 )
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 221 304 )	( 214 639 )
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	( 0 )	( 0 )
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	101 709	78 639
Збиток	2095	( 0 )	( 0 )
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	11 895	12 872
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	0	0
Адміністративні витрати	2130	( 14 732 )	( 13 577 )
Витрати на збут	2150	( 46 485 )	( 43 252 )
Інші операційні витрати	2180	( 12 209 )	( 10 045 )
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	40 178	24 637
Збиток	2195	( 0 )	( 0 )
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	0	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	( 2 024 )	( 3 764 )
Втрати від участі в капіталі	2255	( 0 )	( 0 )
Інші витрати	2270	( 640 )	( 545 )
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0

<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	37 514	20 328
Збиток	2295	( 0 )	( 0 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-7 796	-3 700
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	29 718	16 628
Збиток	2355	( 0 )	( 0 )

#### II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	75
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	75
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	( 0 )	( 0 )
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	75
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	29 718	16 703

#### III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	186 657	183 144
Витрати на оплату праці	2505	42 801	35 296
Відрахування на соціальні заходи	2510	9 354	7 699
Амортизація	2515	12 641	12 162
Інші операційні витрати	2520	40 949	40 575
Разом	2550	292 402	278 876

#### IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	19 261 803	19 261 803
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	19 261 803	19 261 803
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	1,542850	0,863260
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	1,542850	0,863260
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0,00	0,00

Керівник

Лавріченко Василь Микитович

Головний бухгалтер

Заславець Алла Захарівна

## Додаток В

Підприємство

ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ФІРМА  
"ПОЛТАВПИВО"Дата  
за ЄДРПОУ

КОДИ
01.01.2021
05518768

Звіт про власний капітал  
За 2021 рік  
Форма №4

Код за ДКУД 1801005

Стаття	Код рядка	Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Залишок на початок року	4000	67 416	0	10 900	1 902	27 178	0	0	107 396
Коригування:	4005	0	0	0	0	0	0	0	0
Зміна облікової політики									
Виправлення помилок	4010	0	0	0	0	0	0	0	0
Інші зміни	4090	0	0	0	0	0	0	0	0
Скоригований залишок на початок року	4095	67 416	0	10 900	1 902	27 178	0	0	107 396
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	0	0	0	0	29 718	0	0	29 718
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	0	0	0	0	0	0	0	0
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	0	0	0	0	0	0	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112	0	0	0	0	0	0	0	0
Накопичені курсові різниці	4113	0	0	0	0	0	0	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	4114	0	0	0	0	0	0	0	0

Інший сукупний дохід	4116	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Розподіл прибутку:</b>	4200	0	0	0	0	0	0	0	0
Виплати власникам									
Спрамування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	0	0	0	0	0	0	0	0
Відрахування до резервного капіталу	4210	0	0	0	832	-832	0	0	0
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215	0	0	0	0	0	0	0	0
Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220	0	0	0	0	0	0	0	0
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Внески учасників:</b>	4240	0	0	0	0	0	0	0	0
Внески до капіталу									
Погашення заборгованості з капіталу	4245	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Вилучення капіталу:</b>	4260	0	0	0	0	0	0	0	0
Викуп акцій									
Перепродаж викуплених акцій	4265	0	0	0	0	0	0	0	0
Анулювання викуплених акцій	4270	0	0	0	0	0	0	0	0
Вилучення частки в капіталі	4275	0	0	0	0	0	0	0	0
Зменшення номінальної вартості акцій	4280	0	0	0	0	0	0	0	0
Інші зміни в капіталі	4290	0	0	-1 673	0	1 673	0	0	0
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Разом змін у капіталі</b>	4295	0	0	-1 673	832	30 559	0	0	29 718
<b>Залишок на кінець року</b>	4300	67 416	0	9 227	2 734	57 737	0	0	137 114

Керівник

Лавріченко Василь Микитович

Головний бухгалтер

Заславець Алла Захарівна