

## **ШИФР «ОБЛІК ЗАСОБІВ»**

**УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ  
ШЛЯХОМ ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА  
ПІДПРИЄМСТВАХ ЛАКОФАРБОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ УКРАЇНИ**

## АНОТАЦІЯ

**Актуальність дослідження.** Пріоритетні напрями розвитку лакофарбової промисловості в цілому та в розрізі окремих суб'єктів господарювання, мають фокусуватися на розв'язанні проблем, які в сукупності дозволять забезпечити конкурентоспроможність галузі та її прогресивний розвиток в складних умовах сучасних трансформаційних процесів економіки України.

Однією з проблем, стримуючих розвиток вітчизняних підприємств хімічної промисловості, виступає неадекватність систем обліково-аналітичного забезпечення інформаційної підтримки управлінських рішень щодо формування та використання матеріально-технічної бази господарюючих суб'єктів. Враховуючи вищезазначене вважаємо за доцільне впровадження на підприємствах механізму внутрішнього аудиту за ефективністю використання основних засобів з метою формування інформаційної бази для управлінського персоналу.

**Мета дослідження.** Метою дослідження є узагальнення теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку основних засобів та формування інформаційного пакету для внутрішнього аудиту для активізації пошуку нових механізмів і методів управління відтворенням основних засобів підприємств лакофарбової промисловості.

У системі реалізації мети дослідження передбачено вирішення наступних завдань:

- дослідити особливості змістовних характеристик і теоретичних засад обліку основних засобів підприємств лакофарбової промисловості з метою їх ідентифікації та вивчення механізмів їх відтворення;
- оцінити систему організації обліку основних засобів на підприємстві з точки зору потреб управління;

розробити рекомендації щодо впровадження внутрішнього аудиту основних засобів для підприємств лакофарбової промисловості України.

**Методика дослідження.** Під час дослідження сучасного стану проблем обліку та внутрішнього аудиту основних засобів використано методи спостереження та деталізації (р.1, п.1.1 – 1.2); при дослідженні статистичного матеріалу та інформації досліджуваних підприємств – методи групування та порівняння, а також методи синтезу та аналізу (р.2, п.2.1.-2.2); методи аналізу та синтезу (р.2, пп.2.1. - 2.2, р.3, п.3.1) для формування інформаційного пакету системи внутрішнього аудиту основних засобів використано абстрактно-логічний та економіко-математичні методи (р.3, пп.3.1-3.2).

**Загальна характеристика роботи.** Наукова робота складається з преамбули, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаної літератури та тридцять вісім додатків. Робота проілюстрована 2 рисунками в розділах та 4 рисунками в додатках, 1 таблицею в розділі та 26 таблиць наведені в додатках.

У преамбулі до наукової роботи викладено актуальність теми, наукову гіпотезу та предмет дослідження, а також прагматичну цінність отриманих результатів.

У *першому розділі* роботи розглянуті теоретичні засади, а також нормативно-правове регулювання обліку основних засобів підприємств лакофарбової промисловості.

У *другому розділі* досліджено організацію обліку основних засобів на підприємстві лакофарбової промисловості.

У *третьому розділі* розроблено систему внутрішнього аудиту основних засобів для підприємств лакофарбової промисловості з метою удосконалення їх обліку та ефективності використання.

У *висновках і пропозиціях* до роботи сформульована наукова новизна дослідження, а також практична значущість отриманих результатів.

*Список використаної літератури* включає 40 найменувань джерел.

*Ключові слова:* основні засоби, лакофарбова промисловість, амортизація, ремонт, внутрішній аудит.

## ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА .....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЯК ОСНОВИ МАТЕРІАЛЬНО-ТЕХНІЧНОЇ БАЗИ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	7
1.1. Особливості змістовних характеристик та класифікація основних засобів підприємств лакофарбової промисловості .....	7
1.2. Механізми забезпечення відтворення основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості.....	10
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНА СИСТЕМА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА .....	16
2.1. Організація обліку основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості.....	16
2.2. Інтегрована система обліку експлуатації основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості.....	19
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЄКТУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ З МЕТОЮ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ .....	21
3.1. Аналітичне забезпечення процесів відтворення основних засобів, як інформаційного джерела системи внутрішнього аудиту .....	21
3.2. Удосконалення методики комплексної оцінки використання основних засобів підприємства через призму впровадження внутрішнього аудиту .....	25
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	28
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	31
ДОДАТКИ	

## ПРЕАМБУЛА

*Актуальність дослідження.* Однією з проблем, стримуючих розвиток вітчизняних підприємств хімічної промисловості, виступає неадекватність систем обліково-аналітичного забезпечення інформаційної підтримки управлінських рішень щодо формування та використання основних засобів господарюючих суб'єктів. Також можна виділити і проблему зношеності основних засобів вітчизняних підприємств, які потребують відтворення, модернізації і модифікації враховуючи виклики ринкової економіки.

Основною інформаційною базою для контролю за ефективністю використання основних засобів на промислових підприємствах є дані фінансової звітності та обліку, крім того оцінка їх надходження, експлуатації та вибуття. Оцінка доцільності оновлення основних засобів, а також аналіз фінансових ресурсів для ремонту та їх модернізації з врахуванням критерію якості, можливе через впровадження системи внутрішнього аудиту основних засобів.

Питанням удосконалення обліку основних засобів підприємств присвятило свої дослідження численне коло науковців: Коблянська О.І. та Круглік К.М., Коваленко В.О. та Гавлевич Л.Л., Степаненко О.І., Чернишенко Я.Г., Мустеца І.В. [17,31,34,35]. Проблеми аудиту основних засобів розглядали Грушко В.І., Брадул О.М., Шепелюк В.А., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П. та Ільїною С.Б. [1], Гамовою О.В., Козачок І.А., Майн А.В. [8]. Методологічні засади відображення в обліку основних засобів регулює цілий ряд нормативних актів, серед них: Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (ПКУ) щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466-IX [25], який набрав чинності 23.05.2020; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [23], Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [32].

Однак незважаючи на вагомі дослідження в обліку основних засобів можна зазначити, що дана тема набуває актуальності в умовах стратегічного планування відтворення основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості, враховуючи результати внутрішнього аудиту ефективності їх використання.

*Наукова гіпотеза дослідження.* Впровадження внутрішнього аудиту основних засобів з метою контролю за ефективністю їх використання, а також для прийняття виважених управлінських рішень ґрунтується на удосконаленні системи обліку. Адже саме дані обліку і звітності дозволяють оцінити фактичну наявність основних засобів, правильність встановленого терміну експлуатації, правильність вибору методу нарахування амортизації, а також точність її розрахунку, повноти відображення в обліку, правильність кореспонденції рахунків, а також узагальнення інформації у формах фінансової звітності. Тому слід вивчати шляхи удосконалення обліку і внутрішнього аудиту на підприємствах лакофарбової промисловості враховуючи функції управління розвитком матеріально-технічної бази підприємства, які наведені в дод. А1.

*Предмет дослідження.* Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних засад обліку і внутрішнього аудиту ефективності використання основних засобів підприємства.

*Прагматична цінність результатів дослідження* полягає в тому, що на основі науково-теоретичних результатів дослідження розроблені пропозиції та рекомендації з удосконалення обліку і внутрішнього аудиту основних засобів підприємства.

Основні теоретичні, методичні та організаційно-практичні положення проведеного дослідження доведені до рівня конкретних розробок, що можуть бути використані на промислових підприємствах України щодо удосконалення методики комплексної оцінки використання основних засобів підприємства через призму впровадження внутрішнього аудиту (ТДВ «Чернівецький хімзавод», довідка №\_\_).

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЯК ОСНОВИ МАТЕРІАЛЬНО-ТЕХНІЧНОЇ БАЗИ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ**

### **1.1. Особливості змістовних характеристик та класифікація основних засобів підприємств лакофарбової промисловості**

Хімічна індустрія є одним із основних сегментів світової промисловості. Це поліелементна система виробництва, яка включає синтез речовин із певними властивостями на основі мінеральної, органічної та іншої сировини шляхом її хімічної переробки. Виготовляючи продукцію проміжного споживання (сировину і напівфабрикати) для усіх секторів економіки, сучасна хімічна промисловість багато в чому визначає рівень їх конкурентоспроможності, а також динаміку розвитку, характер і напрямки інноваційних процесів. З іншого боку, широкий асортимент хімічної продукції підтверджує її вагомість на споживчому ринку.

У залежності від технології виробництва і призначення продукції хімічна індустрія підрозділяється на багато окремих підгалузей, проте ми більш детально розглянемо хімію тонкого органічного синтезу, тобто виготовлення лаків, фарб. Рівень “хімізації” є загальновизнаним критерієм суспільно-економічного розвитку будь-якої країни. Так, у промислово-розвинутих країнах частка хімічної продукції у промисловому виробництві становить від 5-8% до 13-16%, тоді як в Україні – менше 3% [39].

Важливою умовою організації ефективного функціонування підприємства, що займається виробництвом лакофарбових матеріалів – є оптимальне формування і ефективне використання матеріально-технічної бази підприємства – сукупність матеріальних, речових елементів, засобів виробництва, які використовуються в економічних процесах. Підприємство на матеріалах якого апробовані результати дослідження визначаються Державним класифікатором України «Класифікація видів економічної діяльності (ДК 009-96)» (секція С, розділ 20, група 20.30) та включає: виробництво фарб, лаків,

емалей; готових пігментів і барвників; склоподібної емалі, глазури, ангобів і подібної продукції; мастик... На ринку Буковини лідером лакофарбової промисловості є ТДВ «Чернівецький хімічний завод», на матеріалах якого апробовані результати дослідження наукової роботи. У якості двигуна розвитку промислових підприємств в ринковій системі господарювання виступають виробничі потужності, що уособлюються, у першу чергу, в основних засобах.

Основні засоби є сукупністю засобів праці, які функціонують у натуральній формі протягом кількох років у сфері хімічного виробництва, які, відповідно до бухгалтерських звітів, включені до складу основних засобів. Визначення терміну «основні засоби» у наукових та методичних працях вчених наведені у *дод. А2*. Дослідження категорії «основні засоби» та «основні фонди» в нормативно-правових актах України та інших держав, а саме Молдови, Казахстану, Росії, Білорусії узагальнено в *дод. А3*.

Аналіз наведених визначень поняття «основні засоби» дозволяє стверджувати, що більшість авторів при розкритті сутності цієї категорії акцентують увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як: 1) матеріальність (наявність матеріально-речової форми); 2) призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій); 3) строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року).

За результатами проведеного дослідження встановлено наявність різних поглядів науковців щодо облікової сутності поняття «основні засоби», що дало нам можливість сформулювати наступне визначення: ***основні засоби підприємства лакофарбової промисловості*** - це матеріальні активи виробничого та невиробничого призначення, які відповідають встановленим вимогам, зберігають свою матеріально-речову форму протягом життєвого циклу та використовуються підприємством у господарській діяльності з метою використання їх у процесі виготовлення лакофарбової продукції та її подальшої реалізації.

Нормативно-правова база, яке регулює організацію та ведення обліку



(фінансового та податкового), господарську діяльність фізичних та юридичних осіб, містить різні категорії та тлумачення наступних показників: основні засоби, основні фонди, основні фонди (засоби), основні засоби (фонди), довгострокові активи, матеріально-технічна база тощо, однак серед досліджених нормативів слід виділити головний, який визначає методологічні засади формування інформації про основні, а саме Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [23].

Детальна структура вищезазначеного стандарту наведена в дод. А4., також слід сказати, що досліджуваний стандарт розроблено відповідно до вимог Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [30]. Враховуючи вищезазначене нами здійснено порівняння стандартів, результати дослідження наведено в дод. А5.

Провівши співставний аналіз (дод.А5) ми можемо констатувати той факт, що основні положення П(С)БО 7 та МСБО 16 майже ідентичні. Відмінності лише стосуються зазначення методів нарахування амортизації та груп основних засобів, які чітко окреслені у П(С)БО 7 «Основні засоби». Перспективи подальших досліджень в напрямку гармонізації стандартів обліку, підтверджують праці таких науковців: Гавлевича Л.Л., та Короленко О.І., Голова С.Ф., Руденко О.В.[11,16,22].

Результати дослідження дали змогу зазначити, що економічна сутність одного й того ж показника може трактуватися по різному у правовому полі не лише нашої, але й інших країн (дод.А3). При цьому, слід зазначити, що деякі нормативні акти для визнання основних засобів використовують термінологію податкового обліку, а деякі навпаки служать базою для податкового законодавства.

Сьогодні в Україні відбувається імплементація правових норм ЄС в облікове законодавство, а з іншої сторони гармонізація бухгалтерського обліку з податковим законодавством. Насамперед це стосується складової матеріально-технічної бази – основних засобів.

## **1.2. Механізми забезпечення відтворення основних засобів та ефективності їх використання на підприємствах лакофарбової промисловості**

Сучасний стан основних засобів підприємств лакофарбової промисловості потребує оновлення, модернізації, модифікації та удосконалення враховуючи вимоги сучасного ринку. Значна частина активів промислових підприємств належить саме основним засобам, які утримуються для використання при виготовленні лакофарбової продукції, їх частина використовується для надання в оренду іншим особам або для адміністративних та збутових цілей, які, як очікується використовуються більше одного звітного періоду або операційного циклу. З метою забезпечення безперервного функціонування підприємства, основні засоби розглядаються, як найважливіші елементи в активах, саме тому їх оцінка, визнання, стан, вартість постійно перебуває в полі зору управлінського персоналу. Також вищезазначена інформація є цінним джерелом інформації при прийнятті рішень інвесторами, партнерами, кредиторами, які враховують показники фінансової та аудиторської звітності.

У сучасних економічних умовах збільшується значення саме раціонального використання ресурсів, попередження браку в процесі виробництва продукції на підприємствах лакофарбової промисловості, що досягається шляхом ефективності використання основних засобів, впровадженні системи внутрішнього контролю і аудиту за наявністю, рухом та забезпеченості основними засобами на підприємстві. Дослідження впровадження системи внутрішнього контролю з метою попередження браку на виробництві розглядаються науковцями де зазначено, що виробляти якісну продукцію можливо на модернізованих, енергозберігаючих основних засобах [4,].

У процесі економічного кругообігу будь-який продукт поступово витрачається, споживається, зношується і потребує заміни, тобто виникає необхідність в його періодичному оновленні. Це є першопричиною

відтворення, яке становить період від створення продукту до його повного споживання, за яким настає оновлення, новий цикл виробництва і споживання. Першим став вивчати цикли відтворення французький економіст Ф. Кене ще у XVIII столітті [40].

Суть відтворення основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості проявляється в ході його постійного руху, що обумовлює необхідність вивчення всього механізму відтворення основного капіталу. Оборот основного капіталу і його відтворення – тотожні поняття, економічний зміст яких полягає у кругообігу основного капіталу. Таким чином - механізм відтворення являє собою процес безперервного їх оновлення та поліпшення. Тобто, відтворення основних засобів підприємств лакофарбової промисловості – це сукупність процесів формування і відновлення первісного ресурсу об'єктів основних засобів та покращення його якісних характеристик.

Основним джерелом відтворення основних засобів підприємств хімічної промисловості є амортизаційні відрахування, саме тому нами проведено аналіз методів нарахування амортизації, також виявлено переваги і недоліки кожного з методів та зазначені рекомендації щодо застосування., дослідження проведено опираючись на праці таких науковців, як: Греся О.А., Голова С.Я., Мустеци І.В., Яцунської О.С. [9,11,31,40], результати дослідження узагальнено в дод.Аб.

Нами встановлено, що відсутність наукового підходу до розробки механізму відтворення основних засобів спричинила значне погіршення стану активів. Бухгалтерський облік орієнтований на вимоги податкового законодавства, а тому не враховує економічну суть категорій амортизації і зносу. Так відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (ПКУ) щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466-IX [25], який набрав чинності 23.05.2020 р., платники податку на прибуток можуть прийняти рішення про застосування з II-IV кв. 2020 р. «виробничого» методу нарахування амортизації при визначенні об'єкта

оподаткування податком на прибуток до основних засобів, амортизацію яких розпочато за іншим методом.

Слід зазначити, що в Україні та в інших зарубіжних країнах економічну ситуацію на підприємствах в негативному напрямку спрямувала світова пандемія, яку спричинила хвороба COVID 19. Спостерігається негативний тренд до збільшення підприємств банкрутів і це світова динаміка, яка пов'язана із збільшенням витрат підприємств і зменшенням ринків збуту виробленої продукції. В свою чергу через зменшення платоспроможності покупців, ними спрямована увага на якісну і бюджетну продукцію. В ситуації, що склалася направлення коштів на модернізацію, модифікацію обладнання на виробничих підприємствах стає проблематичним, тому приймати рішення про додаткові витрати на оновлення і відтворення понад встановлені нормативи рекомендуємо виважено. Саме тому важливим постає питання контролю за ефективністю використання основних засобів на підприємствах, що можливо шляхом впровадження системи внутрішнього аудиту основних засобів, яка буде ґрунтуватись на оцінці даних обліку.

Дослідження питання удосконалення аудиту основних засобів на промислових підприємствах розглядались Гамовою О.В., Козачок І.А., Майн А.В. [8]. Основні завдання аудиту, об'єкти і джерела інформації щодо основних засобів досліджували Грушко В.І., Брадул О.М., Шепелюк В.А., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П. та Ільїною С.Б [1]. Однак впровадження системи внутрішнього аудиту основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості не досліджувались, що і визначило напрямок дослідження в даному питанні наукової роботи.

Враховуючи дослідження, нами встановлено, що одним із пріоритетних напрямків удосконалення основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості є їх відтворення, з цією метою апробовано впровадження системи внутрішнього аудиту на ТДВ «Чернівецькому хімзаводі».

На першому етапі впровадження внутрішнього аудиту пропонуємо детально ознайомитися з організаційною структурою досліджуваного

підприємства, яка узагальнена нами на рис.1.1. з метою визначення складу групи для проведення внутрішнього аудиту.

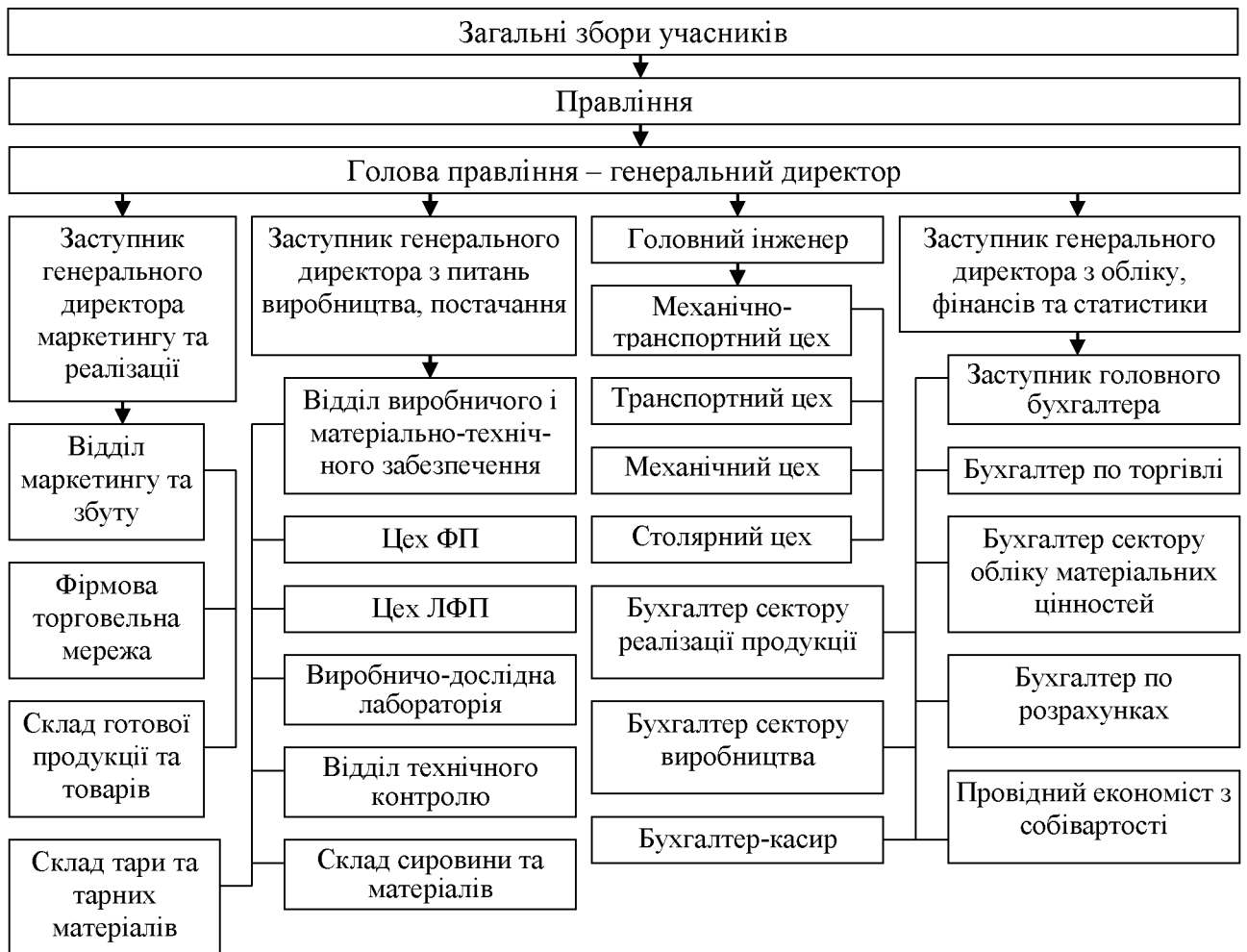


Рис.1.1. Організаційна структура ТДВ "Чернівецький хімзавод"\*

\*Згруповано автором на підставі власних досліджень

Пропонуємо створити групу внутрішніх аудиторів з 5 осіб для розподілу між ними завдань рис.1.2. для реалізації ключової програми внутрішнього аудиту ефективності використання основних засобів *дод. А6* рекомендованих для ТДВ "Чернівецький хімзавод". А саме таких працівників: 1) працівник відділу маркетингу та збуту; 2) працівник відділу технічного контролю; 3) бухгалтер сектору виробництва; 4) бухгалтер сектору обліку матеріальних цінностей; 5) голова комісії: заступник генерального директора з обліку, фінансів та статистики ТДВ.

Оцінка ефективності використання основних засобів з метою їх відтворення розглядається автором в 3 розділі наукової роботи.



Рис.1.2. Етапи проведення внутрішнього аудиту основних засобів для ТДВ "Чернівецький хімзавод"\*

\*Розроблено автором

Рушійною силою відтворення основних засобів підприємств хімічного виробництва є, передусім, конкуренція між хімічними виробництвами, оскільки саме вона спонукає підприємства здійснювати прискорену амортизацію основних засобів з метою акумулювання фінансових ресурсів для наступного інвестування коштів у придбання більш новітнього, прогресивного устаткування, впровадження нових технологій та іншого поліпшення основних засобів. З метою вивчення основних споживачів продукції, конкурентів на

внутрішньому і зовнішньому ринках, постачальників сировини і для оцінки втрат частини споживачів продукції власного виробництва працівнику відділу маркетингу (члену групи внутрішнього аудиту) рекомендуємо постійно вивчати бізнес середовище ТДВ «Чернівецький хімічний завод» за зразком *дод.А7*, який охарактеризовано та згруповано автором наукової роботи (рис.1.2.).

Основна мета даного етапу дослідження - вивчення можливостей впровадження у процес виробництва нових видів продукції з метою розширення ринку збуту, відповідно перспективне планування оновлення застарілого обладнання новими енергозберігаючими основними засобами, які виробляють якісну продукцію спрямовану на вітчизняного і зарубіжного споживача. Характеризуючи *дод.А7* та *дод.А8* можна констатувати факт того, що ТДВ виробляє достатній асортимент продукції, однак сучасний споживач вимагає більшого, кращої якості продукції, а для цього потрібне нове обладнання. Для того щоб оцінити фінансові можливості підприємства хімічної промисловості та вивчення питання спроможності закупки нового обладнання в майбутніх періодах, доцільно вивчити фінансовий стан досліджуваного підприємства з метою прийняття відповідного рішення. Дану ділянку роботи пропонуємо виконувати голові комісії з внутрішнього аудиту.

Враховуючи вищезазначене зазначаймо, що впровадження системи внутрішнього аудиту основних засобів виконує стратегічну функцію сталого розвитку підприємства, а також є ґрунтовною базою для прийняття виважених управлінських рішень, саме тому потребує подальшого дослідження, вивчення і удосконалення для контролю законності наявності, обліку, експлуатації і вибуття основних засобів з підприємства.

## **РОЗДІЛ 2. СУЧАСНА СИСТЕМА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА**

### **2.1. Організація обліку основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості**

Засобом побудови дієвої системи формування управлінської інформації на підприємстві є облікова політика, на основі якої приймаються виважені й економічно обґрунтовані тактичні та стратегічні рішення. Формування наказу про облікову політику дозволяє поєднати менеджмент підприємства з обліком, задовольнити інформаційні потреби управлінців і власників підприємства, допомогти їм прийняти ефективні управлінські рішення, чим забезпечити конкурентоздатність підприємства.

Облікову політику основних засобів регламентують «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів», затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 року (зі змінами та доповненнями у редакції від 30.12.2013 р.) [32] цей документ, на відміну від П(С)БО 7, не є обов'язковими до виконання, мають рекомендаційний характер і покликані допомагати підприємству в обранні методичних підходів до формування елементів облікової політики в частині основних засобів.

На виробничих підприємствах переважає журнальна форма обліку, схема організації якої наведена в дод. Б2 та відображає рух інформації про основні засоби від первинних документів до фінансової звітності, що зазначають Степаненко О.І. та Чернишенко Я.Г. [36.35]. Дослідивши форми первинного обліку основних засобів, а саме форми ОЗ, пропонуємо доповнити одну із форм, а саме ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього-переміщення) основних засобів» інформацією, яка буде характеризувати якісний стан одержаних об'єктів, а також їх екологічні показники.

Зразок запропонованої форми документу наведено в дод. Б3, що дозволить попередньо проаналізувати екологічну безпеку обладнання (шуми,



вібрацію, токсичність і радіоактивність) об'єкта, що важливо саме для підприємств хімічної промисловості, та формує якість переданого об'єкта.

У процесі дослідження організації і ведення обліку основних засобів на прикладі ТДВ «Чернівецький хімічний завод» виокремлено такі особливості: облік основних засобів на підприємстві підпорядкований нормативним вимогам та внутрішнім регламентам (Статуту, Наказу «Про облікову політику підприємства»); розроблено робочий план рахунків щодо обліку основних засобів, який дає змогу організувати ефективний контроль обліку операцій із купівлі, ремонту та модернізації основних засобів (містить аналітичні рахунки 1091 «Інші основні засоби» та 1092 «Інші засоби, призначені для продажу; 1521 «Придбання основних засобів» та 1522 «Виготовлення та модернізація основних засобів»; оцінка основних засобів проводиться відповідно до шляхів їх надходження на підприємство; переоцінку основних засобів проводять, якщо їх залишкова вартість (більш як на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Загалом можна зробити висновок, що організація обліку основних засобів на ТДВ «Чернівецький хімічний завод» є достатньо типовою для більшості українських підприємств.

В обліковій політиці ТДВ «Чернівецький хімічний завод» зазначено, що основні засоби враховуються у звіті про фінансовий стан за первинною вартістю, що включає всі витрати, необхідні для доведення активу до стану, придатного до використання, за вирахуванням накопиченої амортизації і збитків від знецінення. Сума, що амортизується, – це первинна вартість об'єкту основних засобів або переоцінена вартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості. Основним завданням організації обліку основних засобів на ТДВ «Чернівецький хімічний завод» є збереження майна власників в частині основних засобів через: їх контроль; правильне документальне оформлення, своєчасне відображення на рахунках і в облікових регістрах, проведення інвентаризації. В наказі про облікову політику підприємства стосовно основних засобів наведено таку інформацію: до них відносять об'єкти, вартість яких

понад 6000 грн. і строк корисного використання понад 1 рік, метод нарахування амортизації – прямолінійний.

Зарахування їх на баланс товариства відбувається за умов вірогідності отримання економічних вигод від використання засобу або достовірності визначення вартості. Встановлення терміну корисної експлуатації відбувається при отриманні об'єкта з урахуванням вимог ПКУ, а саме для наявних основних засобів: 1) будинки, споруди та передавальні пристрої - від 10 до 20 років; 2) машини та обладнання - від 2 до 5 років; 3) транспортні засоби - 5 років; 4) інструменти, прилади, інвентар (меблі) - 4 роки; 5) інші основні засоби – 10 років.

Всі роки дослідження 2017-2019 рр. на підприємстві ТДВ «Чернівецький хімічний завод» відбувалось оновлення основних засобів, хоч і не значними темпами. Так, у 2017 р. на 389 тис. грн. було закуплено машин в обладнання, на 1062 тис. грн. – транспортні засоби і на 17 тис. грн. – інструменти, прилади та інший інвентар. У 2018 р. всього оновлення основних засобів відбулось на 389 тис. грн., у тому числі будинки і споруди – на 30 тис. грн., машини і обладнання – на 126 тис. грн., транспортні засоби – на 191 тис. грн., інструменти, прилади та інвентар – на 13 тис. грн. і на 8 тис. грн. придбано 8 тис. грн. У 2019 р. оновлення основних засобів відбулось на 719 тис. грн., у тому числі машини і обладнання – 217 тис. грн., транспортні засоби – 417 тис. грн.

На ТДВ «Чернівецький хімічний завод» станом на 01.01.2019 р. залишкова вартість всіх основних засобів становила 7501 тис. грн. Для порівняння - на 01.01.2018 року залишкова вартість всіх основних засобів, 7857 тис. грн. Основні засоби, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо) відсутні. Основних засобів вилучених з експлуатації на продаж немає. Знос основних засобів на підприємстві поступово збільшується і на кінець 2019 р. склав 66,6%.

Ці явища обумовлюють необхідність наукового пошуку нових механізмів і методів управління відтворенням основних засобів підприємств лакофарбової промисловості, що знаходяться під впливом зовнішніх факторів.

## **2.2. Інтегрована система обліку експлуатації основних засобів на підприємствах лакофарбової промисловості**

Спосіб надходження об'єкту на підприємство визначає порядок відображення даних операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Відповідно до Інструкції №291 [21] для обліку необоротних активів передбачено рахунки 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи" за дебетом яких відображається надходження придбаних, створених, безоплатно отриманих відповідно, основних засобів чи інших необоротних матеріальних активів, на баланс організації (підприємства). Аналіз кореспонденції рахунків згідно методичних вимог і відповідно до даних обліку ТДВ наведено в дод. Б4, відхилень в кореспонденції не виявлено.

По дебету цих рахунків відображення відбувається у момент передачі об'єктів в експлуатацію, а до цього моменту основні засоби обліковуються на субрахунках рахунку 15 "Капітальні інвестиції", який передбачено Планом рахунків для обліку витрат на придбання, створення матеріальних та нематеріальних активів.

Дослідження норм Податкового кодексу України у 2020 р. зведено до наступного, зменшення мінімальних строків експлуатації окремих об'єктів основних засобів, а саме груп: 4 «Машини і обладнання» та 5 «Транспортні засоби» з п'яти до двох років; 3 «Передавальні пристрої» та 9 «Інші основні засоби» з десяти та дванадцяти років відповідно до п'яти років [24].

Враховуючи зміни в законодавстві прискорені методи амортизації можна застосовувати тільки на нові об'єкти основних засобів відповідно до встановлених термінів з 1 січня 2020 року по 31 грудня 2030 року, а також умовою є їх використання у власній господарській діяльності, тобто їх не можна надавати в оренду. Таке обмеження не стосується підприємств, яке безпосередньо і займається наданням послуг з оренди майна. Також потрібно враховувати умову пп.138,3,3 Податкового кодексу України, згідно статей якого в разі дострокового продажу вищенаведених основних засобів або їх не

цільового використання, платник повинен корегувати фінансовий результат з метою зменшення суми попередньо встановленої прискореної податкової амортизації, яку розраховують з урахуванням головних мінімально допустимих термінів [24].

У випадку якщо об'єкти основних засобів не приносять економічної вигоди їх можна консервувати, в такому випадку амортизація не нараховується на об'єкти в період їх невикористання.

Амортизація не нараховується за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх консервацією.

Слід зазначити, що не підлягають амортизації, а проводяться за рахунок визначених джерел:

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел: 1) витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів; 2) на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів; на вартість гудвілу; [38].

Підприємство, на балансі якого є об'єкти основних засобів, здійснює витрати на підтримання їх у робочому стані, ремонт або поліпшення. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат [37]. На практиці розрізняють такі види робіт, спрямованих на підтримку і відновлення працездатності об'єктів основних засобів, а також на поліпшення їх технічних характеристик: технічне обслуговування, поточний ремонт, капітальний ремонт і поліпшення (добудова, дообладнання, реконструкція, модернізація, модифікація тощо).

Для цілей бухгалтерського обліку необхідно розподілити види робіт на дві групи: 1) спрямовані на поліпшення техніко-економічних характеристик об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приведе в майбутньому до збільшення економічних вигід від його

використання (поліпшення); 2) здійснювані для підтримки об'єкта у придатному для використання стані та можливості отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання (це техобслуговування і ремонт).

Саме амортизація та витрати на поліпшення (ремонт) основних засобів є об'єктом податкових різниць, на які корегується фінансовий результат до оподаткування. Рішення про те, до якої з двох категорій віднести роботи, приймає керівник підприємства – з огляду на аналіз ситуації та істотність таких витрат, також таке рішення потрібно зафіксувати в розпорядчому документі (наказі) про проведення робіт з ремонту або поліпшення.

### **РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЄКТУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ З МЕТОЮ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ**

#### **3.1. Аналітичне забезпечення процесів відтворення основних засобів, як інформаційного джерела системи внутрішнього аудиту**

Наступним кроком дослідження є апробація внутрішнього аудиту ефективності використання основних засобів на підставі по розробленій програмі аудиту *дод. Б1*.

Оцінити фінансовий стан ТДВ "Чернівецький хімзавод" рекомендуємо доручати голові комісії. Нами в *дод. Б1* проаналізовано склад та динаміка фінансових результатів досліджуваного підприємства за 2017-2019 рр., позитивним фактором є те, що протягом досліджуваного періоду підприємство працювало прибутково, чистий дохід від реалізації продукції зростав, але відповідно зростала і собівартість продукції.

Для того щоб прогнозувати можливість майбутніх витрат доцільно вивчити матеріальні витрати ТДВ за досліджуваний період, пропонуємо його здійснити шляхом проведення горизонтального і вертикального аналізу елементів операційних витрат з а 2017-2019 рр. Результати проведеного дослідження

узагальнено в *дод. В2* та *дод. В3*. Вивчаючи фінансові можливості ТДВ на перспективу доцільно визначити показники фінансової стійкості та платоспроможності ТДВ за 2017-2019 рр., нами проведено дослідження і узагальнено результати в *дод.В4*. Оцінка розподілу чистого прибутку (*дод. В5*) показує, що коефіцієнт стійкості економічного зростання дорівнює 1.

Завершальним етапом дослідження фінансового стану ТДВ є оцінка руху грошових коштів, результати проведеного дослідження узагальнено в *дод. В6* говорять про те, що ТДВ має можливості для оновлення матеріально-технічної бази. Проведені нами дослідження показують, що протягом 2018-2019 рр. по ТДВ "Чернівецький хімзавод" відбувалося зростання вартості майна, а саме на 3900 та 7166 тис. грн. або на 13.2 та 21.4 %.

Отже на даній ділянці дослідження можна зазначити, що управлінський персонал ТДВ може прийняти рішення про можливість поетапного відтворення основних засобів ТДВ.

Запропоновану програму апробуємо на досліджуваному підприємстві. Надалі перейдемо до аналізу складової частини матеріально-технічної бази як основні засоби. На першому етапі проаналізуємо технічний стан як за допомогою абсолютних (вартісних), так відносних показників – коефіцієнтів, результати дослідження наведені на *рис.В7* та в *дод.В8*.

По ТДВ "Чернівецький хімзавод" протягом досліджуваних періодів (*дод. В 7*) спостерігається постійне збільшення первісної вартості основних засобів, а саме на 371, 436 та 1184 тис. грн. або на 1.7, 2 та 5.3 % відповідно у 2017-2019 р. Додатній приріст вартості основних засобів, зокрема у 2019 р. був викликаний в основному збільшенням вартості машин і обладнання, транспортних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів на 529, 563 та 103 тис. грн. або на 10.4, 10.5 та 86.6 %. При цьому по підприємству відбулося незначне зменшення вартості інструментів, приладів та інвентарю (меблів) на 11 тис. грн. або на 2.4 %.

Що стосується залишкової вартості основних засобів ТДВ "Чернівецький хімзавод", то вона зменшилася по всіх групах протягом 2017-2018 рр.

відповідно на 912 та 356 тис. грн. або на 10.4 та 4.5 %.

В цілому ж первісна вартість основних засобів на кінець 2019 р. в порівнянні з початком 2017 р. зросла на 1991 тис. грн. або на 9.2 %, а залишкова зменшилася на 903 тис. грн. або на 10.3 %.

Коефіцієнтний аналіз технічного стану основних засобів (дод. В9) показав, що рівень їх зношеності становив 59.5, 64.3, 66.6 та 66.7 % відповідно на кінець 2016-2019 рр., тобто протягом досліджуваних періодів спостерігається постійне зростання їх зношеності.

Найбільше зростання вартості основних засобів, які надійшли на ТДВ "Чернівецький хімзавод" протягом 2018-2019 рр. спостерігається по групах «Машини та обладнання», «Транспортні засоби» та «Малоцінні необоротні матеріальні активи» - на 374, 273 та 68 тис. грн. або на 172.4, 58.5 та 194.3 % відповідно.

На обсяг виробництва продукції впливає не лише забезпеченість основними засобами, особливо їх активної частини, але й ефективність використання. Оцінка ефективності використання основних засобів по ТДВ "Чернівецький хімзавод" за 2017-2019 рр. наведено в дод.В 10. Проведений аналіз (дод. В10) показав, що по ТДВ "Чернівецький хімзавод" протягом досліджуваних періодів відбувалося постійне підвищення ефективності використання основних засобів.

В системі пошуку резервів та з'ясування причин зростання ефективності використання основних проведемо факторний аналіз фондівдачі активної частини основних засобів ТДВ "Чернівецький хімзавод" за 2018-2019 рр. використовуючи при цьому метод ланцюгових підстановок (дод. В 11).

Проведений факторний аналіз (дод.В11) показав, що зростання фондівдачі активної частини основних засобів по ТДВ "Чернівецький хімзавод" протягом 2018-2019 рр. на 3.472 відбулося за рахунок зростання вартості реалізованої продукції та середньої вартості активної частини основних засобів фондівдача відповідно зросла та зменшилася на 4.792 та 1.32 пункти.

Надходження основних засобів, нематеріальних активів тощо відбувається в процесі здійснення інвестиційної діяльності, а саме капітального

інвестування. Аналіз динаміки капітальних інвестицій в розрізі груп необоротних активів та джерел фінансування по ТДВ "Чернівецький хімзавод" наведено в дод. В12.

Обсяг капітального інвестування по ТДВ "Чернівецький хімзавод" (дод. В12) протягом 2017-2019 рр. постійно зростає та становив 389, 722 та 1456 тис. грн., у т.ч. на відновлення основних засобів – 389, 719 та 1331 тис. грн. Протягом 2018-2019 рр. витрати на придбання нематеріальних активів (переважно програмне забезпечення) зросли на 19 тис. грн. або на 633.3 %, а інших необоротних нематеріальних активів на 103 тис. грн.

Таким чином, капітальні інвестиції на придбання основних засобів, у загальному обсязі інвестованого капіталу в відповідні об'єкти необоротних активів, по ТДВ "Чернівецький хімзавод" склали 100, 99.59 та 91.41 % відповідно у 2017-2019 рр.

Розглядаючи джерела фінансуванні капітального інвестування, то у 2017-2018 рр. вони на 100 % склалися з амортизації необоротних активів, а саме основних засобів та нематеріальних активів. У 2019 р. для придбання основних засобів було частково залучено короткострокові кредити банків у розмірі 400 тис. грн. або 27.47 % від загального обсягу.

Врахувавши результати аналітичної, арифметичної, документальної перевірки яка дозволяє внутрішнім аудиторам глибоко оцінити стан та ефективність використання основних засобів, групі аудиторів пропонуємо оцінити основні засоби за критеріями якості: А-наявність; Б-правдивість; В-права та зобов'язання; Г- повнота; Д-вимірювання; Е- оцінка вартості та Є- подання та розкриття відповідно до запропонованої програми дод. А6.

Також нами запропоновано макет тесту внутрішнього аудиту контролю амортизації основних засобів на ТДВ (дод.Г1), який апробовано на підприємстві. Для узагальнення результатів внутрішнього аудиту основних засобів пропонуємо використовувати робочі документи наведені в дод. Г2, Г3, Г4, Г5, Г6 та Г7, що дозволить узагальнити дані аудиту для формування заключного звіту.



### **3.2. Удосконалення методики комплексної оцінки використання основних засобів підприємства через призму впровадження внутрішнього аудиту для ефективності управлінських рішень**

Досить часто в системі обґрунтування оперативних та особливо стратегічних управлінських рішень виникає необхідність комплексної оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності в цілому та окремих видів ресурсів зокрема основних засобів підприємства.

В основі комплексної оцінки використання основних засобів лежить система коефіцієнтів: коефіцієнт придатності, приросту основних засобів, фондоддача, фондо- та техноозброєності праці тощо.

З метою вибору найбільш ефективного проекту ми пропонуємо використовувати математичний метод порівняльної комплексної оцінки господарської діяльності за сукупністю показників [5].

Метод порівняльної комплексної оцінки передбачає використання лінійної алгебри та розрахований на порівняння всіх показників, які характеризують в сукупності умовне підприємство (проект) – еталон та міру відхилень (відстаней) від найкращих результатів по кожному з них. По суті, даний метод являє собою математичне моделювання діяльності підприємств, яка характеризується різними показниками. Звернемо увагу на важливість обґрунтування всіх кроків розрахунку, наприклад вибір показників, за якими порівнюються підприємства, визначення їх значимості.

Розглянемо порядок постановки та алгоритм рішення задачі «Комплексна оцінка діяльності підприємств» в цілому та «Комплексна оцінка використання основних засобів» зокрема.

Постановки та алгоритм рішення задачі «Комплексна оцінка діяльності підприємств» здійснюється у наступній послідовності:

1. Характеристика вхідної інформації. Для проведення комплексної оцінки вводяться:

➤ порівнювальні показники  $a_{ij}$ , де  $j$  – номер показника,  $j \in \{1 \leq j \leq n\}$ ;  $i$  – номер

підприємства,  $i \in \{1 \leq i \leq m\}$ . Дані показники формують матрицю вихідних даних  $A$ ;

- “вага” (оцінка в балах) показників, яка виражена у балах та визначається експертним шляхом –  $P_j$ ,  $j \in \{1 \leq j \leq n\}$ .

2. Алгоритм розрахунку показників комплексної оцінки методом відстаней від еталону:

Блок 1. У кожному  $j$ -му стовпці матриці  $A$  знаходимо максимальний елемент:

$$a_{i0j} = \max_{1 \leq i \leq m} \{a_{ij}\}, \text{ де } j \in \{1, 2, \dots, m\} \quad (3.1)$$

Блок 2. Кожен елемент  $j$ -го стовпця матриці  $A$  ділимо на максимальний елемент цього стовпця та отримуємо матрицю координат  $A'$  з елементами  $a'_{ij}$ :

$$a'_{ij} = \frac{a_{ij}}{a_{i0j}} \quad \{i = 1, \dots, m; j = 1, \dots, n\} \quad (3.2)$$

Блок 3. Кожен елемент матриці координат підносимо до квадрату та отримуємо матрицю квадратів  $B$  з елементами  $b_{ij}$ :

$$b_{ij} = (a'_{ij})^2, \quad i \in \{1, \dots, m\}, j \in \{1, \dots, n\} \quad (3.3)$$

Блок 4. Кожен елемент  $j$ -го стовпця матриці  $B$  множимо на відповідну йому “вагу”  $P_j$  та отримуємо матрицю зважених величин  $C$  з елементами  $c_{ij}$ :

$$c_{ij} = b_{ij} * P_j, \quad i \in \{1, \dots, m\}, j \in \{1, \dots, n\} \quad (3.4)$$

Вага  $P_j$  зазвичай отримують експертним шляхом, тобто суб'єктивна думка кожного експерта щодо значимості показників.

Блок 5. Визначаємо показник комплексної оцінки для кожного підприємства  $K_i$ :

$$K_i = \sum_{j=1}^n c_{ij} \quad \{i = 1, \dots, m\} \quad (3.5)$$

Блок 6. Проводимо ранжування показників  $K_i$  в порядку убутання та визначаємо місце  $i$ -го підприємства. Перше місце займає підприємство у якого  $K_i$  буде найбільшим, а останнє – у якого воно буде мінімальним.

### 3. Характеристика вихідної інформації.

На практиці зустрічаються випадки, коли вибір максимального елементу по даному критерію не доцільний. Наприклад чим менша фондо- та матеріаломісткість продукції, менший рівень зносу основних засобів, тривалість (період) обороту запасів та виробничих, тим для підприємства є кращим. Таким чином виникає потреба деякого корегування методу відстаней від еталону. При цьому будуть змінені лише два перших блоки методу, що розглядається.

Блок 1. У кожному  $j$ -му стовпці матриці  $A$  знаходимо мінімальний елемент:

$$a_{i_0j} = \min_{1 \leq i \leq m} \{a_{ij}\}, \text{ де } j \in \{1, 2, \dots, m\} \quad (3.6)$$

Блок 2. Кожен мінімальний елемент  $j$ -го стовпця матриці  $A$  ділимо на відповідний елемент цього стовпця та отримуємо матрицю координат  $A'$  з елементами  $a'_{ij}$ :

$$a'_{ij} = \frac{a_{ij}}{a_{i_0j}} \lfloor \{i=1, \dots, m; j=1, \dots, n\} \rfloor \quad (3.7)$$

Для експертних оцінок значимості кожного було опитано працівників ТДВ "Чернівецький хімічний завод", а саме: генерального директора (експерт 1); заступника генерального директора з маркетингу і реалізації продукції (експерт 2); заступника генерального директора з фінансів, економіки та статистики – головного бухгалтера (експерт 3); заступника генерального директора з питань виробництва, постачання та охорони навколишнього середовища (експерт 4); заступника генерального директора з технічних питань – головного інженера (експерт 5). При цьому шкала коливається від 1 до 5.

При цьому комплексна оцінка використання матеріально-технічної ТДВ "Чернівецький хімзавод" буде проведена в розрізі 2017-2019 рр. вихідні дані наведено в табл.3.1, а сама оцінка в *дод.Д1*. Методика відступу від еталону (дод.Б13) показала, що як в цілому так і з врахуванням думок експертів найкращі результати використання матеріально-технічної бази ТДВ

"Чернівецький хімзапод" спостерігаються у 2019 р. І це природно, оскільки саме такі результати були отримані в процесі аналізу основних засобів та виробничих запасів підприємства.

Таблиця 3.1

**Вихідні дані для проведення комплексної оцінки використання матеріально-технічної бази ТДВ "Чернівецький хімзапод" за 2017-2019 рр.**

Роки	Система показників								
	Коефіцієнт оновлення основних засобів	Коефіцієнт придатності основних засобів	Фондовіддача	Фондоозброєність праці, тис. грн./особу	Техноозброєність праці, тис. грн./особу	Матеріаловіддача	Коефіцієнт оборотності запасів, обороти	Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	Коефіцієнт оборотності сировини і матеріалів
2017	0,017	0,405	1,756	180,5	34,7	1,457	1,58	2,04	2,77
2018	0,019	0,357	2,374	187,3	37,1	1,659	5,28	6,74	9,32
2019	0,050	0,334	3,275	184,8	39,1	1,933	5,72	7,77	11,55
Оцінка в балах	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Експерт 1	4	3	4	2	3	2	3	3	3
Експерт 2	2	3	2	2	2	2	4	4	2
Експерт 3	3	3	3	2	2	4	3	4	4
Експерт 4	4	4	3	3	3	2	2	2	3
Експерт 5	5	3	3	3	3	2	2	2	2

Якщо ж розглянути середньоарифметичні значення експертів при формуванні матриць зважених величин, то вони становлять 14.695, 20.737 та 25.207 відповідно у 2017-2019 рр. Зазначимо, що дана методика може бути використана при обґрунтуванні стратегії формування матеріально-технічного бази, виробничої, маркетингової, інвестиційної, фінансової, кадрової та інших функціональних стратегій підприємства.

Всі розрахунки в науковій роботі здійснено на підставі даних фінансової звітності ТДВ «Чернівецький хімзапод» за 2017-2019 рр., яка представлена в дод. Д2, Д3, Д4, Д5, Д6, Д7.

Запропонована методика інтегральної комплексної оцінки матеріально-технічної бази може бути використана промисловими підприємствами України і має практичну цінність.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Враховуючи результати проведеного нами дослідження у науковій роботі дали змогу зробити такі висновки:

1. Розвиток основних засобів необхідно розглядати як систему збалансованих кількісних, структурних і якісних змін, що відповідають цілям підприємства та враховують обмеження, які визначаються зовнішнім середовищем і потенціалом суб'єктів господарювання. Спрямованість таких змін визначається через розуміння сутності матеріально-технічної бази підприємства та аспектів розгляду засобів виробництва.
2. В Україні відбувається подальша гармонізація між обліковим та податковим законодавством, що регулюють методи та мінімально допустимі строки нарахування амортизації. Зокрема оновленими нормами Податкового кодексу України, у 2020 р. було зменшення мінімальних строків експлуатації окремих об'єктів основних засобів. Починаючи з 23.05.2020 р. в Україні збільшений податковий вартісний критерій віднесення об'єктів обліку до основних засобів з 6000 до 20000 грн. Крім цього збільшено з 20 до 40 млн. грн. обсяг річного доходу, при якому об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі визначені Податковим кодексом України різниці.
3. Досліджено нормативно-правову бази з обліку основних засобів в Україні та зарубіжних країнах, а саме Молдови, Казакстану, Білорусії, встановлено, що основними критеріями віднесення активів до основних засобів є: вартісна межа, функціональна роль, призначення, сфера діяльності, нерухомість, тривалість використання, матеріальність.
4. Провівши комплексний внутрішній аудит основних засобів рекомендуємо підприємству на матеріалах якого була написана наукова робота використовувати і надалі 100 % амортизаційних відрахувань та частини чистого прибутку на оновлення парку основних засобів, які відповідають сучасному

етапу розвитку НТП, що дозволить підвищити конкурентоспроможність та ефективність діяльності підприємства.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень щодо вдосконалення системи обліку основних засобів та впровадженні системи внутрішнього аудиту з метою ефективності їх використання. В науковій роботі обґрунтовано пропозиції:

1. *Запропоновано застосування* в системі оцінки використання матеріально-технічної бази підприємства матричні методи, а саме метод відстаней від еталону та багатовимірного порівняльного аналізу, що дозволить обґрунтувати вибір функціональних стратегій в цілому та стратегії інноваційного розвитку матеріально-технічного забезпечення зокрема.

2. *Удосконалено* первинний облік основних засобів, а саме форми ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього-переміщення) основних засобів», а саме доповнено інформацією, яка буде характеризувати якісний стан одержаних об'єктів, а також їх екологічні показники. Зразок запропонованої форми документу дозволить попередньо проаналізувати екологічну безпеку обладнання (шуми, вібрацію, токсичність і радіоактивність) об'єкта, що важливо саме для підприємств хімічної промисловості, та формує якість переданого об'єкта та виготовленої на ньому лакофарбової продукції;

3. *Розроблено методику* внутрішнього аудиту ефективності використання основних засобів на підприємстві, що дозволить вчасно здійснювати оновлення та ефективно використовувати основні засоби на підприємстві. В роботі розроблено план і програму внутрішнього аудиту в тандемі із відділом маркетингу і збуту, технічного контролю та бухгалтерії, що забезпечує відповідний рівень контролю, а також сприяє виконанню функцій управління розвитком матеріально-технічної бази ТДВ.

Запропонована методика впровадження системи внутрішнього аудиту та комплексної оцінки використання матеріально-технічної бази апробована на ТДВ «Чернівецький хімічний завод» та може бути використана на промислових підприємствах України.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: підручник (в двох частинах)/ за ред. Грушко В.І./Брадул О.М., Шепелюк В.А., Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П., Брадул Т.В., 4-те вид. доп. і перероб.-К.:Видавництво Ліра-К, 2019.-324 с.
2. Баконіна О. Підвищено вартісний поріг для основних засобів. Портал ЛІГА: ЗАКОН Бізнес. офіц. веб-сайт. URL: [https://biz.ligazakon.net/news/192779\\_pdvishcheno-vartsniy-porg-dlya-osnovnikh-](https://biz.ligazakon.net/news/192779_pdvishcheno-vartsniy-porg-dlya-osnovnikh-)
3. Бажан О.М., Маначинська Ю.А. Класифікація витрат для цілей управлінського обліку. Матеріали X Всеукраїнської наукової студентської інтернет-конференції,. –Чернівці, 2020. – С.27-30.
4. Бажан О.М., Мустеца І.В. Впровадження системи внутрішнього контролю з метою попередження браку на виробництві. Вісник ЧТЕІ. Економічні науки. – Чернівці, 2020. – Вип.26. – С.34-36.
5. Васюта В. Б., Кирпань А. Г. Аналіз ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства. ЕКОНОМІКА: реалії часу. 2015. №2(18). С. 107–113.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 224 с.
7. Воронцова А.С. Справедлива вартість необоротних активів: сутність та процедура оцінювання. Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Економічні науки. 2019. № 6. С. 184–192
8. Гамова О.В., Козачок І.А., Майна А.В. Пропозиції щодо удосконалення аудиту основних засобів на промисловому підприємстві. Інвестиції: практика та досвід №2.-2019.- С.79-86.
9. Гресь О. А. Вибір оптимального методу нарахування амортизації основних засобів в умовах реформування бухгалтерського обліку. Збірн. наук. праць “Торгівля і ринок України”. Донецьк, 2014. С. 138–144.
10. Гречко С. М. Процес надходження основних засобів у системі

бухгалтерського обліку: економіко-теоретичні положення. *Вісн. Запорізького нац. ун-у. Економ. науки*. 2018. С. 115–122.

11. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку. Київ : ЦУЛ, 2018. 657 с.

12. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. – К.: Знання, 2007. – 1072 с.

13. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: термінологічний словник. – Львів: «Центр Європи», 2002. – 671 с.

14. Об утверждении классификатора основных фондов: утв. Приказом Председателя Комитета по техническому регулированию и метрологии Министерства индустрии и торговли Республики Казахстан от 07.09.09 г. № 451-од. – URL: <http://www.asiko.kz/pages/sections/s11rus8.shtml>. (дата звернення: 01.10.2020).

15. Об утверждении каталога основных средств и нематериальных активов: утв. Постановлением республики Молдова от 21.03.04 г. № 338. – URL: <http://www.contabilsef.md/print.php?l=ru&idc=293&id=1735>. (дата звернення: 01.10.2020).

16. Короленко В.О., Гевлич Л.Л. Особливості обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами. *Вісник Донецького національного університету*. 2019. № 3. С. 7–11.

17. Коблянська О.І. Круглік К.М. Оцінки в обліковій політиці основних засобів під час переходу на МСФЗ. *Приазовський економічний вісник*. Вип 2 (19) – 2020. С.260-263

18. Кудласєва Н.В. Визнання та оцінка основних засобів: реалії сьогодення. *Збірн. наук. праць Нац. авіаційного ун-ту «Проблеми системного підходу в економіці»*. 2019. Вип. 1 (69). Ч. 2. С.107–114.

19. Кузнецов В. Михайленко О. Великий словник бухгалтера – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2005. – 532 с.



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

21. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (дата оновлення: 29.10.2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 01.10.2020).

22. Руденко О.В. Облік основних засобів за МСФЗ в умовах національної системи оподаткування. Ефективна економіка. 2018. № 2. С. 14–16.

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 20.01.2021)

24. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.02.2020р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 02.02.2021)

25. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX (набрання чинності: 23.05.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-IX#Text> (дата звернення: 16.01.2021).

26. Про затвердження державного класифікатора України “Класифікація основних фондів” : затв. Наказом Держстандарту від 19.08.97 р. №507. – URL : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0507217-97>. (дата звернення: 16.01.2021).

27. Положение бухгалтерского учета 6/01 “Учет основных средств”: утв. Приказом Министерства финансов Российской федерации от 30.03.01 г. № 26н. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=64986>. (дата звернення: 02.02.2021)

28. Положение по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов : утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь

от 12.12.01 г. № 118. – URL.: [http://spravka-jurist.com/base/part-hz/tx\\_ssspce.htm](http://spravka-jurist.com/base/part-hz/tx_ssspce.htm).  
(дата звернення: 02.02.2021)

29. Положение о порядке учета и начисления износа основных средств в целях налогообложения : утв. Приказом Министерства финансов Республики Молдова от 29.01.01 г. № 5. – URL: <http://logos.press.md/Weekly/Main.asp?IssueNum=409&IssueDate=16.03.2001&YearNum=9&Theme=14&Topic=3612> (дата звернення: 02.02.2021)

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_014) (дата звернення: 20.01.2021)

31. Мустеца І.В. Особливості аналізу ефективності відтворення основних засобів готельних господарств. Актуальні проблеми економіки Національної академії управління – К., 2012. – № 11(137). – С. 148-154

32. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 (дата оновлення: 14.01.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення: 01.08.2020).

33. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 03.10.2020).

34. Степаненко О.І. Документування операцій в процесі експлуатації основних засобів підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного Університету.- Вип.24. ЧЗ-2019.-С.86-94

35. Степаненко О.І., Чернишенко Я.Г. Альтернативні підходи в документуванні облікової інформації про об'єкти основних засобів підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». 2015. Вип. 5. С. 151–157.

36. Сухарський В.С. Економічний словник-довідник – Т.: Богдан, 2002. –720 с.

37. Чернишенко Я.Г. Формування облікової інформації про придбання та введення в експлуатацію основних засобів підприємства. Молодий вчений. 2016. № 6(33). С. 135–141.

38. Жарикова О. А., Прокопьева А. Ю. Налоговый учет необоротных активов: проблемы начисления амортизации. URL : <http://www.sworld.com.ua/index.php/en/economy/accounting-and-auditing-/2869-zharikov-on-a-prokopieva-a-yu>. (дата звернення: 03.01.2021).

39. Хімічна промисловість України (актуальна аналітика) URL : <http://nditekhim.com.ua/himichna-promyslovist-ukrayiny-2.html> (дата звернення: 03.02.2021).

40. Яцунська О.С. Облік основних засобів за стадіями життєвого циклу : монографія. Херсон, 2017. 188 с

## ДОДАТКИ