

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ
ЗАСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ
ТОРГІВЛІ**

**(на матеріалах Товариства з обмеженою відповідальністю
фірми «Ліга-Прім»)**

Студента 2 курсу денної форми
навчання спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Лазаря
Іллі
Миколайовича

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Маначинська
Юлія
Анатоліївна

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

стор.

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....	9
1.1 Зміст поняття «основні засоби» з економічної точки зору та їх класифікація на підприємствах роздрібної торгівлі.....	9
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу операцій з основними засобами на підприємствах роздрібної торгівлі.....	14
Висновки за розділом 1.....	20
РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....	21
2.1 Облік операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім».....	21
2.2 Амортизаційна політика роздрібного торговельного підприємства: податковий аспект в умовах воєнного стану.....	30
2.3 Управлінський облік операцій з основними засобами в роздрібній торгівлі.....	35
Висновки за розділом 2.....	39
РОЗДІЛ 3. ОБЛІКОВЕ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ В ТОРГІВЛІ.....	40
3.1 Аналіз стану, руху та ефективності використання основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім».....	40
3.2 Удосконалення обліку операцій з основними засобами в середовищі української програми ISpro.....	47
Висновки за розділом 3.....	52
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	53

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Умови воєнного стану в Україні спричинили низку значних руйнувань та пошкоджень активів необоротного характеру. Зокрема у чималій кількості суб'єктів господарювання в сфері роздрібної торгівлі взагалі відсутній доступ до них. Тобто, практично не можливо встановити рівень пошкоджень досліджуваних об'єктів та проводити моніторинг за їх станом. Відповідно у системі фінансового обліку не можливо розрахувати балансову вартість основних засобів, які фактично є втраченими в результаті бойових дій. Саме тому, дослідження питань обліку та аналізу операцій з основними засобами на підприємствах роздрібної торгівлі в умовах війни є досить актуальними.

До числа проблемних питань які потребують детального дослідження відносять розкриття чинних нормативно-правових активів, які регулюють ділянку обліку та аналізу основних засобів, процедури оцінки об'єктів основних засобів, які знаходяться на не підконтрольних територіях, або ж у зонах ведення бойових дій в умовах воєнного становища в Україні.

Відповідно актуальним залишається питання примусового відчуження основних засобів, або їх повне вилучення для потреб Збройних Сил України та сприяння обороноздатності країни в цілому. Також потребує вивчення питання можливості здійснення інвентаризаційної роботи таких об'єктів, у разі її знищення, або ж втрати ними певних якісних параметрів, а також застосування до них процедури зменшення корисності. Зокрема особливості обліку таких об'єктів в системі балансових та позабалансових рахунків вимагають належного рівня обґрунтування, як з точки зору нормативного забезпечення, так й щодо практичної реалізації в ході воєнних дій.

Дослідження питань удосконалення обліку та аналізу операцій з основними засобами на роздрібних торговельних підприємствах розкриті у наукових роботах таких вітчизняних дослідників, як К.В. Безверхого, А.О. Бакум, Н.А. Воленчук, Р.М. Волчек, С.Ф. Голова, А.П. Гринько, Т.О.

Каменської, О.П. Колічника, Р.С. Коршикова, О.П. Кроп, Г.В. Мальченко, А.В. Озеран, В.М. Панасюка, К.К. Приходько, О.І. Тивончук, Т.С. Шаровської, О.В. Шипунова, А.В. Янчева, Н.А. Яковишина, К.А. Яковенка та інших. Проте низка питань є досить не всебічно розкритими та вимагають подальших проведеннь досліджень у напрямі удосконалення підходів до розробки ефективної експлуатаційної програми об'єктів основних засобів, їх раціональної оцінки в балансі, документування операцій з ними та особливості відображення у системі фінансової звітності роздрібних торговельних підприємства. Саме тому, вони привертають подальшу увагу провідних українських науковців з акцентом на особливості організації їх фінансового обліку та аналізу в умовах воєнного стану в Україні.

Мета і задачі дослідження. Полягає в розкритті у випускній кваліфікаційній роботі теоретичних, методичних та практичних аспектів фінансового, управлінського обліку та аналізу операцій з основними засобами на підприємствах роздрібної торгівлі, а також розробка положень щодо удосконалення ділянки дослідження, із врахуванням специфіки функціонування суб'єктів сектору дослідження. Основні задачі дослідження спрямовані на:

- дослідження економічного змісту терміну «основні засоби» та їх класифікації із врахуванням особливості сектору роздрібної торгівлі;
- розкриття чинного законодавчого простору та спеціальної літератури з питань обліку та аналізу операцій з основними засобами на підприємствах роздрібної торгівлі в умовах воєнного становища;
- здійснення дослідження методики фінансового обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім»;
- розкриття особливостей нарахування амортизації на роздрібних торговельних підприємствах в умовах воєнних дій на території України;
- дослідження системи управлінського обліку операцій з основними засобами в умовах повоєнного відновлення економіки країни;

- проведення аналітичної оцінки стану та зміни, а також ефективності використання основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім»;
- покращення цифрового середовища здійснення обліку операцій з основними засобами в українській програмі «ISpro».

Об'єктом дослідження виступає специфіка процесів фінансового, управлінського обліку та аналізу операцій з основними засобами на Товаристві з обмеженою відповідальністю фірмі «Ліга-Прім», яке спеціалізується на роздрібному продажі продовольчих та непродовольчих товарів через торговельну мережу міста Чернівці та Чернівецького району.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та практичних проблемних аспектів в системі фінансового, управлінського обліку та аналізу операцій з основними засобами, зокрема щодо їх визнання, документального відображення в умовах воєнного стану та перебування в зонах тимчасової окупації, розкриття спірних питань в системі чинного національного законодавства у порівнянні із міжнародним підходом.

Методи дослідження. В ході проведення дослідження у випускній кваліфікаційній роботі нами були використано низку загальнонаукових методів пізнання, зокрема традиційні методи аналізу та синтезу, історичного підходу, табличний та графічної інтерпретації проведеної аналітичної оцінки стану, руху та ефективності використання досліджуваних об'єктів на роздрібному торговельному підприємстві, а також комплексний підхід.

Інформаційним базисом дослідження були чинні законодавчі документи на загальнодержавному рівні керування бізнес-процесами у приватному секторі економіки та торгівлі, щодо питань обліку та аналізу операцій з основними засобами, а також дані офіційних web-порталів, та спеціалізованих журналів з питань обліку.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження базується на доведенні спектру проблем, як теоретичного, так й практичного змісту щодо фінансового, управлінського обліку та аналізу операцій з основними засобами на підприємствах роздрібною торгівлі. Відповідно у ході здійсненого

у випускній кваліфікаційній роботі дослідження одержано низку наукових результатів, що й лежать в основі новизни, а саме:

- в результаті дослідження чинної законодавчої регламентації обліку основних засобів, які опинилися на непідконтрольних територіях *запропоновано* їх оцінку проводити із врахуванням специфіки зменшення корисності таких активів, а саме вимог НП(С)БО 28 та МСБО 36, тобто із врахуванням втрат од зменшення якісних параметрів об'єкті основних засобів, які перебувають у зонах бойових дій. При цьому обґрунтовано особливість відображення амортизаційних відрахувань в системі синтетичного обліку наступним проведенням: Дебет 972 Кредит 131. В разі, якщо фактори, що спонукали зменшення корисності усунуті, доведено проведення наступного змісту: Дебет 131 Кредит 742. Доведено, що амортизація таких об'єктів повинна припинятися до моменту можливості доступу до них зі змогою проведення інвентаризаційної роботи;

- для удосконалення особливостей документального відображення операцій з основними засобами торговельного підприємства було розроблено удосконалені типові форми: №ОЗ-1 «Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення основних засобів» та №ОЗ-3 «Акту на списання основних засобів» шляхом зміну відповідних граф у макетах зазначених документів. Обґрунтовано, що запропоновані удосконалення забезпечать покращення рівня інформативності таких документів та полегшить працю бухгалтерів.

Публікації. За темою дослідження опубліковано одну наукову статтю «Удосконалення організації обліку основних засобів в умовах воєнного стану» у Збірнику студентських праць. Випуск (червень, 2023). Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2023, (0,3 друк. арк.).

Структура роботи. Випускна кваліфікаційні робота складається із: вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій. Вона викладена на 57 сторінках, проілюстрована 17 таблицями, 21 рисунком. Список використаних джерел включає 88 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

1.1 Зміст поняття «основні засоби» з економічної точки зору та їх класифікація на підприємствах роздрібною торгівлі

Сучасні воєнні умови функціонування роздрібних торговельних підприємств спонукають до ефективного використання наявної матеріально-технічної бази (МТБ). Чимало об'єктів основних засобів опинилися на не підконтрольних територіях, в зонах бойових дій, а також на тимчасово окупованих територіях, що відповідно ускладнило здійснення господарської діяльності у всіх секторах економіки, й роздрібна торгівля не є виключенням.

Основні засоби є доволі важливою складовою необоротних активів, оскільки саме за рахунок них формується потужність торговельного підприємства, хоча із врахуванням специфіки функціонування прерогатива віддається на оборотну складову, проте, без оновленої МТБ доволі складно здійснювати господарську діяльність в цілому. Специфіка операцій з основними засобами знаходить вияв в тому, що ці об'єкти в ході їх поступової експлуатації зношуються. Доволі часто такі об'єкти потребують проведення поточних чи капітальних ремонтних робіт, оскільки потребують всілякого та всебічного відновлення. Також в умовах воєнного стану в Україні значна частина основних засобів передається для підтримки її обороноздатності та потреб Збройних сил України, які стримують збройну агресію та забезпечують оборотну нашої держави.

З економічної точки зору термін «основні засоби» постійно трактувався по різному, серед числа дослідників які приділяли увагу даній категорії варто звернути увагу на праці Н.В. Валінкевича [45], Н.Р. Волоської [55], Г.В. Власюка [47], І.В. Губіної [53], В.В. Джеджули [55], О.І. Зиміної [47], М.Я.

Коробова [61], Г.В. Мальченка [85], Т.С. Муріна [70], С.Є. Пиріжка [77], В.Д. Попової [78], А.Я. Петренка [78], Т.С. Шаровської [85], Н.А. Яковишина [88], К.А. Яковенко [88] та інших. Тому варто приділити увагу дослідженню різних точок зору щодо визначення зміну терміну «основні засоби» та їх класифікаційного розмежування із врахуванням специфіки функціонування саме суб'єктів роздрібної торгівлі за умов воєнного стану.

В умовах воєнного стану в Україні – основні засоби є фундаментом ефективного функціонування роздрібних торговельних підприємств, особливо в контексті повноцінного забезпечення продовольчої безпеки. Адже саме основні засоби забезпечують умови розширеного відтворення та розширення їх діяльності в секторі торгівлі.

З економічної точки зору «основні засоби» – це засоби торговельного суб'єкта, які безпосередньо приймають багаторазову участь у процесі здійснення роздрібної торгівлі, при цьому їхня натуральна форма не зазнає змін, а період експлуатації може охоплювати кілька операційних циклів. Однією із специфічних особливостей об'єктів основних засобів є те, що вони здійснюють перенесення своєї вартості на реалізовані в роздріб товари частинами у формі амортизаційних відрахувань.

Підходи українських дослідників в сучасній економічній літературі до поняття «основні засоби» нами узагальнені в табл. 1.1 (додаток А.1).

Бачимо, з даних дод. А.1, що В.В. Джеджула та Н.Р. Волоська [55], акцентують увагу на тому, що «основні засоби» – це першочергово активи матеріальної природи, при цьому вчені відзначають, що таке майно піддається моральному та фізичному зношуванню в ході експлуатаційної програми роздрібного торговельного підприємства. Зрозуміло, що термін корисного використання таких об'єктів перевищує рік.

В свою чергу В.Д. Попова та А.Я. Петренко [78], зазначають, що «основні засоби» переносять свою вартісну характеристику на реалізовані товари частинами, тобто опосередковано, шляхом втрати своїх корисних

параметрів. Дослідники також відмічають на тривалості періоду експлуатації об'єктів дослідження у даній випускній кваліфікаційній роботі.

У працях Г.В. Власюка та О.І. Зиміної [47], знаходимо практично тотожне визначення поняття «основні засоби», як і у вищерозглянутих дослідників, адже вчені теж звертають увагу на їх поступовому зношуванню, як фізичному, так і моральному в ході торговельного циклу.

Н.А. Яковишина та К.А. Яковенко [88], при трактуванні терміну «основні засоби» з економічної точки зору, відмічають, що такі об'єкти використовуються торговельним підприємством не лише в ході здійснення господарської діяльності, але й під час виконання адміністративних, а також функцій «соціально-культурного» характеру. Цілком підтримуємо такий підхід науковців, адже об'єкти основних засобів використовуються також адміністративною ланкою для забезпечення виконання управлінських функцій. Також саме основні засоби зберігають свою натурально-речову форму в ході корисного терміну їх експлуатації, й за часту він перевищує один рік, та має різну тривалість для різних груп від складових компонентів.

Отже, переважна більшість дослідників при трактуванні терміну «основні засоби» (див. дод. А.1) схиляється до думки, що це активи матеріальної природи, що експлуатуються тривалий період, який перевищує один операційний цикл та переносять свою вартість на товари в ході зносу.

Визначення поняття «основні засоби» згідно вимог податкового законодавства та бухгалтерського обліку нами подано у табл. 1.2 (додаток А.2). Щодо класифікації об'єктів дослідження згідно вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та вимог Податкового кодексу України [4] то вони наведені на рис. 1.3 та 1.4 (додатки А.3 – 4).

Основні види вартостей об'єктів основних засобів та специфіка нарахування амортизації за різними методами нами узагальнені у табл. 1.3 – 1.4 (додатки А.5 – 6).

Проте, окрім визначення економічної природи досліджуваних об'єктів варто приділити увагу їх класифікації за різними ознаками та із врахуванням

специфіки функціонування роздрібних торговельних підприємств. Серед основних класифікаційних характеристик О.П. Колісник та К.К. Приходько [63], виокремлюють низку обов'язкових якісних параметрів, а саме: релевантність, надійність, об'єктивність, змістовність, порівняння. Їх доцільно було б, на думку українських вчених внести у чинні законодавчі документи з питань ділянки дослідження.

Запропонована класифікація основних засобів із врахуванням особливостей функціонування роздрібних суб'єктів торгівлі зображена на рис. 1.5.

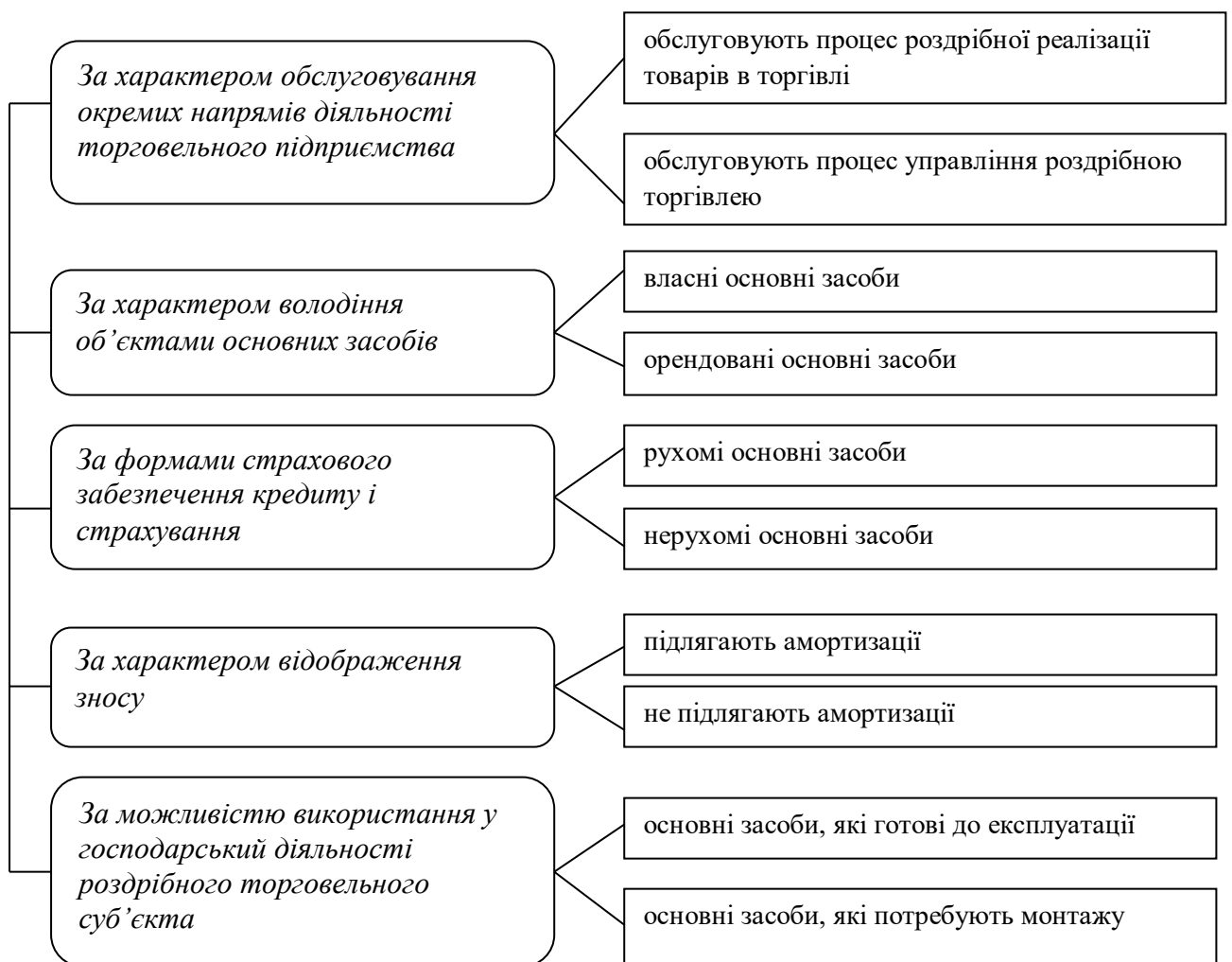


Рис. 1.5 Класифікація основних засобів для роздрібного торговельного підприємства

У свою чергу, В.Д. Попова та А.Я. Петренко [78] в якості основних класифікаційних ознак для основних засобів пропонують застосовувати:

«термін експлуатації» із розмежуванням на два види: із визначеним періодом експлуатації, та із невизначеним періодом експлуатації; «шлях поступлення на торговельне підприємство»; «рівень ідентифікації» (зокрема з розмежуванням на ідентифіковані та на не ідентифіковані); «участь у господарській діяльності» та «характер володіння основними засобами». На думку О.М. Левитан [65] досить важливою ознакою класифікації основних засобів є їх розмежування «за їх видами».

Вагомої уваги потребують такі об'єкти обліку, як малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА). Які являють собою частину основних засобів, які у відповідності до вартісного критерію відносяться до інших необоротних матеріальних активів. При цьому згідно підпункту 14.1.138 Податкового кодексу України [4] він складає 20 000 грн. для податкових цілей.

Класифікація основних засобів роздрібного торговельного підприємства для цілей їх фінансового обліку та в контексті визначення об'єкта оподаткування зображена нами на рис. 1.5.

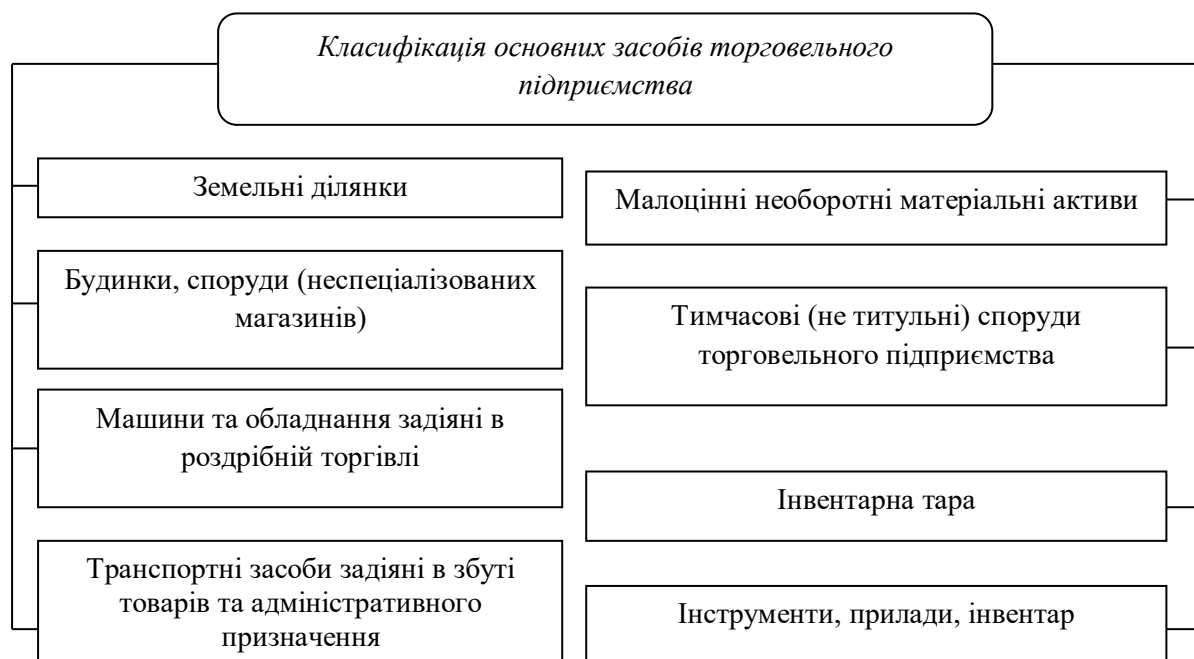


Рис. 1.5 Класифікація основних засобів торговельного підприємства для реалізації основних функцій обліку та оподаткування

Отже, раціонально сформована класифікація основних засобів в торгівлі, як за економічною природою, так і в цілях фінансового обліку й оподаткування забезпечує ефективне управління їх експлуатаційною програмою, амортизаційною політикою. А також забезпечує належний рівень організації їх синтетичного та аналітичного обліку в контексті здійснення облікових процедур роздрібним торговельним підприємством.

В цілому, можна узагальнити результати проведеного у даному параграфі дослідження, та акцентувати увагу на тому, що основні засоби – це першочергово матеріальні активи, які роздрібно торговельне підприємство експлуатує в ході кількох операційних циклів, та які поступово зношуються та переносять свою вартість на товари, які реалізують в роздріб.

1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу операцій з основними засобами на підприємствах роздрібною торгівлі

Низка нормативно-правових активів, які на загальнодержавному рівні здійснюють регулювання ділянки обліку та аналізу операцій з основними засобами на роздрібних торговельних підприємствах є ключовими при організації обліково-аналітичних робіт на практиці. Доволі багато роз'яснень постійно з'являється від Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, що забезпечує постійну оцінку змін та їх взяття до уваги при застосуванні обліково-аналітичних процедур.

Проте з 24.02.2022 року у зв'язку з введенням на території України воєнного стану чимало суб'єктів господарювання стикнулися з низкою проблем руйнівного характеру, не виняток й підприємства роздрібною торгівлі. Окупація та бойові дії, обумовили те, що багато суб'єктів призупинили діяльність, значна кількість не має можливості контролювати свої активи, в тому числі й необоротного характеру, які знаходяться в зонах тимчасової окупації, або ведення бойових дій [63].

Воєнний стан вніс свої корективи в організацію обліку операцій з основними засобами, зокрема в процесі документування господарських операцій роздрібних торговельних підприємства. Доволі багато основних засобів в ході бойових дій були зруйновані, або знищені, а значна кількість опинилася на територіях під тимчасовою окупацією. Також в умовах воєнного стану певна кількість основних засобів передається для потреб Збройних сил України, значна частина примусово відчужується або вилучається для забезпечення обороноздатності та національної безпеки.

Тому, важливим на ділянці обліку основних засобів також виступає Закон України «Про передачу, примусове відчуження або вилучення майна в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану» [37], (зі змінами від 06.09.2022р. №2561-IX).

Основні засоби торговельних підприємств, які опинилися на тимчасово окупованих територіях практично не можливо на разі оцінити за балансовою вартістю, чи зафіксувати на балансових, або позабалансових рахунках в обліку. Першочергово потрібно провести інвентаризацію таких об'єктів, щодо побачити фактичний стан належних суб'єкту господарювання основних засобів, аби прийняти рішення про їх списання з балансу, але змога для її здійснитися можлива лише після війни. Міністерство фінансів України та Державна податкова служба України визначають, що до проведення інвентаризації їх потрібно відображати на балансі.

За умов, коли основні засоби перебувають в зонах тимчасової окупації в системі обліку слід керуватися **Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»**, затвердженим Наказом МФУ № 817 (зі змінами від 29.09.2020р.) [12], або Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів», розроблений Радою з МСФЗ [16] для торговельних суб'єктів, які застосовують міжнародні стандарти. Тобто в системі обліку варто проводити оцінку впливу негативних наслідків бойових дій, та розраховувати витрати од зменшення корисності таких об'єктів.

Тобто, основні засоби роздрібних торговельних підприємств, які знаходяться в зонах бойових дій, в системі фінансового обліку слід відносити до складу інших витрат, й відображати на рахунку 97 «Інші витрати», субрахунок 972 «Втрати від зменшення корисності активів». При цьому слід на паралелях проводити збільшення суми накопиченої амортизації: Дебет 972 Кредит 131. Можливим варіантом є списання всієї суми їх вартості, за таких обставин у Балансі (Звіті про фінансовий стан) їх вартість буде рівною нулю. Також в якості їх умовної вартості можна взяти 1,00 грн.

В разі, якщо корисність таких основних засобів буде відновленою, то в системі обліку необхідно здійснювати наступне проведення: Дебет 131 Кредит 742. Щодо амортизаційної політики суб'єктів торгівлі, чії основні засоби опинилися в зонах тимчасової окупації, то амортизація на такі об'єкти не нараховується. Такий підхід сприяє об'єктивному відображенню інформації про зазначені об'єкти у фінансовій звітності.

Після завершення війни, торговельні підприємства зможуть одержати доступ до об'єктів основних засобів та провести інвентаризаційну роботи, за результати якої можна буде встановити, чи проводити їх відновлення, чи списувати взагалі з балансу.

За обставин, коли основні засоби зазнали руйнівного впливу, або були знищеними в результаті бойових дій на території України, для того, щоб торговельне підприємство мало право не проводити нарахування ПДВ, слід керуватися чинним Цивільним кодексом України [3], Порядком обліку пожеж та їх наслідків [22], (зі змінами від 07.04.2023р. №313). Зокрема підставами для не нарахування ПДВ можуть слугувати: сертифікати, які свідчать про факт знищення основного засобу; акти про фіксацію фактів знищення основних засобів від наслідків пожежі; витяги з реєстрів згідно цивільного законодавства, про зупинку права власності на знищені об'єкти.

В ситуаціях, коли було здійснене вилучення основного засобу, або його примусове відчуження для потреб ЗСУ, торговельні підприємства керуються, як відмічалось на початку даного параграфу – Законом України «Про

передачу, примусове відчуження або вилучення майна в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану» [37]. При цьому слід розрізняти відмінності між «відчуженням основних засобів» та їх «вилученням». Перше, передбачає подальшу комплектацію вартості відчуженого основного засобу, а вартість вилученого основного засобу не відшкодовується. При одержанні компенсації за відчужені основні засоби після припинення дії воєнного стану в Україні згідно Постанови Кабінету Міністрів України №998 «Деякі питання здійснення повної компенсації за майно, примусово відчужене в умовах правового режиму воєнного стану» [10] у системі фінансового обліку такі суми відобразять, як дохід від реалізації основних засобів 746 «Інші доходи».

За обставин, коли роздрібне торговельне підприємство, після припинення воєнного стану в Україні, на власний розсуд відмовиться від отримання сум компенсації, то вартість таких об'єктів основних засобів, в системі фінансового обліку такі суми зафіксують на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Більш детально оцінку нормативно-правових документів з питань обліку операцій з основними засобами на роздрібних торговельних підприємствах нами подано в табл. 1.4 (додаток Б.1). Зокрема існує чимало розбіжностей між НП(С)БО 7 «Основні засоби» [16], МСБО 16 «Основні засоби» [19], та Податковим кодексом України [4], щодо нарахування амортизації основних засобів. Адже міжнародний стандарт визначає, що амортизацію продовжують нараховувати навіть, якщо основний засіб не перебуває в експлуатації аж до повної амортизації вартості такого об'єкту.

В свою чергу стаття 138.1 Податкового кодексу України [4] визначає, що амортизація основних засобів, які не експлуатуються, а перебувають на консервації не нараховується суб'єктом господарювання. Аналогічним чином НП(С)БО 7 «Основні засоби» [18] передбачено, що якщо основний засіб перебуває на консервації, модернізації або ж реконструкції то амортизація на такі об'єкти не нараховується, аж до моменту його введення в експлуатацію.

Окрім низки нормативно-правових документів питання обліку та аналізу операцій з основними засобами на роздрібних торговельних підприємствах розкриваються у наукових публікаціях провідних українських науковців, а саме: Р.В. Бойка, Н.Р. Волоської, Т.І. Долішньої, В.В. Джеджули, З.М. Задорожного, О.Р. Звірюк, В.В. Концева, О.П. Колісника, В.В. Н.В. Олексюк, Г.В. Мельченко, Масалітіна, І.Б. Медвідь, В.В. Муравського, А.Я. Петренко, В.Д. Попова, А.Я. Петренко, Т.С. Шаровської, К.А. Яковенко та інші.

Зокрема В.Д. Поповаї, А.Я. Петренко [76; 78], які присвячені удосконаленню організації обліку операцій з основними засобами заслуговують на особливу увагу пропозиції щодо покращення документального відображення. Вчені доводять, що за рахунок низки трансформацій у діючих типових формах первинних документів з обліку основних засобів є можливість сформувавши такий документ, як «Інвентарна картка – акт обліку руху ОЗ». Такий первинний документ, на думку згаданих науковців буде носити більш універсальний характер та сприятиме покращенню документообігу.

Для удосконалення методики нарахування амортизації вітчизняні вчені пропонують: застосування обґрунтованого методу нарахування амортизації основних засобів, що сприяв би об'єктивному та точному відображенню облікової інформації про них у звітності, а також доводять необхідність здійснення початку нарахування амортизації після того як місяць вони перебували в експлуатації на торговельному підприємстві.

Більш детально опрацювання спеціальної літератури у періодичних фахових виданнях нами узагальнено в табл. 1.5 (додаток Б.2). Досить ґрунтованими є наукові праці О.П. Колісник, К.К. Приходько [63] щодо питань обліку операцій з основними засобами в умовах воєнного стану в Україні, адже необоротні активи наразі зазнають значних руйнувань. Зокрема вчені наводять низку новацій щодо удосконалення методики синтетичного обліку основних засобів та процедури узагальнення інформації про них у фінансовій звітності, а саме Формі №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан).

Також вітчизняні науковці пропонують ввести нову форму документу ОЗ-10 «Розрахунок зменшення, відновлення корисності ОЗ», запровадження якої набуває особливої актуальності в умовах воєнного стану в Україні, відповідно значними руйнаціями та пошкодженням об'єктів дослідження.

В умовах воєнного стану, також потребує розмежування облік доходів та витрат від подій, що пов'язані з воєнними діями. Також потрібно брати до уваги витрати і доходи, які пов'язані з втратою, тобто знищенням у зв'язку із бойовими діями основних засобів, про що йшлося вище.

Р.В. Бойко, Р.М. Воронко та К.І. Редченко [41], досліджуючи особливості облікового забезпечення системи керування основними засобами, акцент роблять на організаційних моментах. На думку вчених, організацію обліку основних засобів потрібно будувати наступним чином:

- враховувати чинники їх технічно складної, а також багатокomпонентної структури при формуванні узагальнюючих реєстрів обліку;
- тривалість періоду їх експлуатації, який слід брати до уваги в обліку;
- цінність об'єктів потребує належної уваги до збереження їх цілісності та схоронності у технічно придатному до експлуатації стану;
- нагальна потреба у здійсненні модернізації, реконструкції, поточних чи капітальних ремонтних робіт, що теж вимагають коректної фіксації в облікових реєстрах торговельного підприємства.

Низка пропозицій щодо удосконалення ходу процесу експлуатації основних засобів, в тому числі в системі синтетичного та аналітичного обліку нами представлено на рис. 1.4 та 1.5 (додаток Б.3).

М.В. Задорожний, В.В. Муравський, Я.І. Костецький [59], розкриваючи у своїх працях аспекти удосконалення обліку основних засобів крізь призму управління ними, пропонують покращити структуру Розділу I «Необоротні активи» Балансу (Звіту про фінансовий стан). Запропонована вітчизняними вченими структура Розділу I, форми №1 представлена у табл. 1.6 (додаток Б.4.). З неї помітно, що на противагу чинній структурі першого розділу назви рядків «знос», «знос інвестиційної нерухомості» (р. 1012, р. 1017) вченими

запропоновано перейменувати на «зношення» (р. 1012, р. 1022, р. 1032). Також запропоновано рядок «Гудвіл» (р. 1050) виключити зі структури розділу, оскільки науковці доводять потребу у віднесенні гудвілу до складу нематеріальних активів, що на їх думку слід враховувати при організації синтетичного обліку. Зокрема облікову інформацію про гудвіл слід відображати замість рахунку 19 «Гудвіл» на рахунку 12 «Нематеріальні активи», що забезпечить удосконаленню обліку необоротних активів загалом.

Висновки за розділом 1

Розкриття змісту терміну «основні засоби» та оцінка підходів до їх класифікації в роздрібній торгівлі показало, що це матеріальні активи торговельних суб'єктів, експлуатацію яких здійснюють більше року від дати вводу в експлуатацію, а їх вартісні характеристики змінюють в ході їх зношення. Вивчення підходів до класифікаційних характеристик основних засобів дають змогу стверджувати, що варто застосовувати наступні ознаки класифікації: *«за характером відображення зносу»*, *«за характером участі у створенні економічної вигоди»*, *«за статтями балансу»* тощо.

Також результати проведеного у першому розділі дослідження показали, що умови воєнного стану запроваджені в Україні, спонукали потребу в необхідності удосконалення ділянки організації та методики обліку основних засобів на законодавчому рівні. Розкриття нюансів відображення в системі обліку основних засобів, що опинилися на тимчасово окупованих територіях показують, що їх можливо об'єктивно списати з балансу, лише після проведення інвентаризаційної роботи. Для того, щоб реально та точно фіксувати облікову інформацію про основні засоби у звітності вартості слід брати до уваги ступінь зменшення їх корисності. Також запропоновано взяти до уваги пропозиції науковців стосовно удосконалення структури Розділу I «Необоротні активи» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

РОЗДІЛ 2

СИСТЕМА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

2.1 Облік операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім»

В умовах воєнного стану організація обліку операцій з основними засоби ТОВ фірми «Ліга-Прім» регламентується чинним законодавством, зокрема НП(С)БО 7 «Основні засоби» [16], НП(С)БО 16 «Витрати» [8], та низкою інших нормативно-правових документів, які були детально описані нами у першому розділі даної випускної кваліфікаційної роботи. Окрім того особливості організації обліку основних засобів на Товаристві визначені у Наказі про облікову політику №89 від 22 травня 2023 року (додаток М.1).

ТОВ фірма «Ліга-Прім» є роздрібним торговельним підприємством, яке здійснює продаж продовольчих та непродовольчих товарів через власну мережу неспеціалізованих магазинів *Liga Prim*:

- 13 магазинів в м. Чернівці;
- 1 магазин в м. Новоселиця;
- 1 магазин в смт. Кельменці;
- 2 магазини в м. Сторожинець;
- 1 магазин смт. Путила;
- 1 магазин смт. Лужани.

Юридична адреса розташування ТОВ фірми «Ліга Прім»: 58018, м. Чернівці, область Чернівецька, вул. Головна, 203/к. Товариство перебуває на загальній системі оподаткування (є платником ПДВ). Організаційна структура фірми нами узагальнена на рис. 2.1 (додаток В.1). Бачимо, з дод. В.1, що облік здійснюється силами власної бухгалтерської служби на чолі з її головним бухгалтером Галиною Антонівною Кміть.

Перед тим, як перейти до безпосереднього розгляду основних аспектів організації та методики фінансового обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім», варто здійснити оцінку її фінансового становища (додатки В.2 – 10) на ринку міста Чернівці, району та області в цілому.

Наочно динаміку результативних показників господарювання ТОВ фірми «Ліга-Прім» нами представлено на рис. 2.2 (див. дод. В.1). Зокрема, щодо характерних тенденцій, варто акцентувати увагу на тому, що чистий дохід від реалізації товарів у 2022 році зменшився на 6785,00 тис.грн. (3,92%) у порівнянні з 2021 роком, одночасно відбулося зменшення собівартості реалізації товарів – на 6638,00 тис.грн. (4,54%). Позитивним є збільшення чистого фінансового результату у 2022 році – на 238,00 тис.грн. у порівнянні з 2021 роком, адже у попередніх періодах характерною була спадна тенденція. Рентабельність продажів товарів зростала за весь період дослідження: у 2021 році – на 0,35% від 2020 року, а в 2022 році – на 0,55% від 2021 року, більш розширений спектр показників рентабельності нами узагальнено в табл. 2.8 (додаток В.9).

Проведена аналітична оцінка динаміки та структури майна й джерел його формування на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» нами узагальнена в табл. 2.2 та 2.3 (додатки В.3 – 4). Слід зазначити, що структура майна є типовою для роздрібного торговельного підприємства, оскільки в ній переважає частка оборотних активів: 73,38% у 2020 році; 74,08% у 2021 році, та 70,68% за 2022 рік. В складі джерел формування майна частка власних джерел фінансування активів знаходиться в межах 50%, хоча у 2021 році не значно відхиляється від цього рівня, складаючи 48,52%. В цілому валюта балансу за 2021 рік збільшилася на 1431,00 тис.грн. або на 5,23% від 2020 року, а в 2022 році – зменшилася на 2010,00 тис.грн. або на 6,99% від 2021 року.

Негативним явищем є те, що ТОВ фірма «Ліга-Прім» знаходиться в кризовому фінансовому становищі, а обчислені коефіцієнти фінансової стійкості лише слугують свого роду доповненням даного висновку (табл. 2.4-2.5), додатки В.5 – 6. Тобто на Товаристві запаси не покриваються джерелами

основними їх формування, що свідчить про доволі складу ситуацію у фінансовому стані. Аналітична оцінка платоспроможності фірми за 2020 – 2022 роки (табл. 2.6 – 2.7, додатки В.7 – 8), свідчить про те, що вона відчуває нестачу першокласних активів. Тому її баланс відрізняється од абсолютно ліквідного, це підтверджує низка розрахованих коефіцієнтів (див. дод. В.8).

Ділова активність ТОВ фірми «Ліга-Прім» за 2020 – 2022 роки нами оцінена за допомогою низки показників оборотності, які представлені в табл. 2.9 (додаток В.10). На відміну від 2021 року, у 2022 році всі показники оборотності фірми прискорилися, відповідно скоротилася їх тривалість у днях обороту. Проте збільшився період погашення кредиторської заборгованості на 0,49 днів, або на 1,68% у 2022 році від 2021 року. Загалом варто зазначити, що фірма має хорошу ділову репутацію на ринку.

При організації фінансового обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» керуються обліковою політикою, яка, як вже відмічалася, визначена Наказом №89 від 22 травня 2023 року (див. дод. М.1). Згідно якою першочергове місце посідає правильна оцінка основних засобів за первісною вартістю. Для удосконалення даної ділянки нами запропонована модель організації експлуатаційної програми основних засобів, яку ми узагальнили схематично на рис. 2.3 (додаток К.1).

Впровадження на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» даної моделі організації обліку основних засобів забезпечить їх ефективну експлуатацію в ході господарського циклу, технічне обслуговування, своєчасне проведення ремонтів, модернізації або реконструкції за виникнення такої необхідності.

Фінансовий облік на фірмі автоматизований в програмі «BAS Бухгалтерія 8.3 для України», проте у параграфі 3.2 даної випускної кваліфікаційної роботи, ми розглянемо особливості альтернативної автоматизації обліку основних засобів в українській програмі *ISpro*.

Схематично особливості організації фінансового обліку операцій з основними засобами при використанні журнально-ордерної форми обліку зображено на рис. 2.4 та 2.5 (додаток К.2).

Види вартостей основних засобів були нами детально розглянуті у попередньому розділі даної випускної кваліфікаційної роботи (п. 1.1). Зокрема це: первісна; переоцінена; залишкова; справедлива; вартість, що амортизується та ліквідаційна вартості.

ТОВ фірма «Ліга-Прім» при організації фінансового обліку операцій з основними засобами здійснює їх розподіл на групи у відповідності до статті 145.1 Податкового кодексу України [4], якою передбачено 16 груп.

Документальне відображення операцій з основними засобами на роздрібному торговельному підприємстві є важливою складовою організації їх фінансового обліку. Основні форми первинних документів з обліку основних засобів, що застосовуються ТОВ фірмою «Ліга-Прім» нами представлено на рис. 2.6 (додаток К.3). При поступленні або внутрішньому переміщенні основних засобів – це типова форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (додатки Н.1 – 4), при проведенні ремонтів, реконструкції або ж модернізації – це типова форма ОЗ-2, а при списанні основних засобів – це типова форма ОЗ-3. При списанні автотранспортних засобів застосовується типова форма ОЗ-4. Зокрема для підтримки обороноздатності країни, ТОВ фірма «Ліга-Прім» передала два транспортних засобів на потреби Збройних сил України.

Інвентарна картка обліку ОЗ – є важливим документом на ділянці обліку операцій з основними засобами (типова форма ОЗ-6). Всі відкриті на Товаристві інвентарні картки знаходять узагальнення у типовій формі ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів». Облік їх здійснюють на фірмі у кількісному та сумовому виразі за допомогою спеціальних картотек, що буде більш детально розглянуто нами у параграфі 3.2 в середовищі української програми *ISpro*. Зміна місце розташування об'єктів основних засобів фіксується у типовій формі ОЗ-8. В розрізі відповідних матеріально-відповідальних осіб (МВО) на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» основні засоби пооб'єктно фіксуються у типовій формі ОЗ-9. Детальний опис зазначених документів узагальнений нами на рис. 2.6 (додаток К.3).

Загальну схему документообігу операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» нами представлено на рис. 2.7 (додаток К.4).

Пропонуємо удосконалити документальне оформлення операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» зокрема чинний перелік документів доцільно доповнити Формою ОЗ-10 «Розрахунок зменшення, відновлення корисності основних засобів». В запропонованому документів варто проводити облікові записи згідно вимог НП(С)БО 28. Також варто ввести ще одну додаткову форму документу ОЗ-11 «Акт проведених ремонтів», який в системі управлінського обліку варто доповнювати спеціальними кошторисами, про що йтиметься у параграфі 3.3.

Згідно підходу українських науковців пропонуємо удосконалити форми первинних документів з обліку основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім», шляхом введення додаткових показників, табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Удосконалення типових форм документів з обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім»

Назва первинного документу	Показники первинних документів:	
	вилучити	додати або змінити
Типова форма №ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	графа 7 «Первісна вартість»	графа 7 «Справедлива вартість»
	графа 11 «Код норми амортизації»	графа 11 «Група ОЗ»
	графи 12 - 13 «Норми амортизаційних відрахувань»	графа 12 «Термін експлуатації»
		графа 13 «Метод амортизації»
графа 14 «Поправочний коефіцієнт»	графа 14 «Вартість при ліквідації об'єкта ОЗ»	
Типова форма №ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»	графа 7 «Сума зносу згідно даних переоцінки»	графа 7 «Вартість при ліквідації об'єкта ОЗ»
	графа 11 «Код норми амортизації»	графа 11 «Група ОЗ»
	графи 12 - 13 «Норми амортизаційних відрахувань»	графа 12 «Термін експлуатації»
		графа 13 «Метод амортизації»
Графа 18 «Початкова дата оплати за ОЗ»	графа 18 «Вартість при ліквідації об'єкта ОЗ»	

Заміна відповідних показників у первинних документах з обліку основних засобів, а саме типових формах №ОЗ-1 та №ОЗ-2 забезпечить удосконалення даної ділянки та покращить точність цих документів.

Основним обліковим регістром на ділянці обліку операцій з основними засобами є Журнал-ордер №4. Зокрема у Розділі I даного регістру обліку на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» узагальнюють дані про суму накопиченого зносу, а також відомості про основні засоби, які вибули за відповідний період. Облікова інформація про суму капітальних інвестицій відображається у Розділі II даного регістру обліку. Доповненням до Журналу-ордеру №4 слугують спеціальні аналітичні відомості. Безпосередньо сума капітальних інвестицій знаходить відображення в аналітичній відомості 4.1. Особливістю заповнення даної відомості є те, що у ній облікова інформація фіксується за дебетом рахунку 15, субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) ОЗ». Також в ній узагальнюють облікову інформацію про проведену модернізацію, реконструкцію, дообладнання або добудову основних засобів.

Для акумулювання облікової інформації про суму накопиченого зносу основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» застосовується спеціальна Відомість зносу ОЗ, більш детально про амортизаційну політику йтиметься у наступному параграфі даної випускної кваліфікаційної роботи.

Одним із заключних облікових регістрів на Товаристві є Оборотно-сальдова відомість (додаток С.1), з нею здійснюють на паралелях звіряння облікових даних при складання фінансової звітності за період.

Інвентаризація основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» проводиться щорічно. При цьому керівництвом визначається склад комісії, що буде її проводити на чолі з Г.А. Кміть (головним бухгалтером фірми). Результати проведеної інвентаризаційної роботи узагальнюються у спеціально визначених документах – інвентаризаційних описах та порівняльних відомостях, що сприяє ефективному процесу моніторингу за їх збереженням.

Синтетичний облік основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» здійснюється на балансових рахунках класу 1 «Необоротні активи». Зокрема до рахунку 10 «Основні засоби» на фірмі відкрито такі субрахунки:

- 101 «Земельні ділянки фірми»;

- 102 «Будинки та споруди (адміністративні приміщення (споруди) та магазини роздрібної мережі *Liga Prim*»;

1021 «Будівля магазину №1 (продукти)»;

1022 «Будівля магазину №2»;

102... «Будівля магазину №...»;

10220 «Адмінбудівля».

- 104 «Машини та обладнання»;

- 105 «Транспортні засоби»;

- 106 «Інструменти, прилади та інвентар»;

- 109 «Інші основні засоби фірми».

Облік належних ТОВ фірмі «Ліга-Прім» МНМА здійснюють на однойменному субрахунку 112, а тимчасових (не титульних) споруд і пристроїв – на субрахунку 113 «Тимчасові (не титульні) споруди», які відносяться до інших необоротних активів Товариства, та використовувалися в період будівельно-монтажних робіт, коли оновлювалася роздрібна торговельна мережа *Liga Prim*, після зміни керівництва.

Зазначені субрахунки є активними по відношенню до балансу, відповідно в дебеті відображають їх поступлення на фірму, а також зростання їх вартості в результаті покращення якісних характеристик. У кредиті – їх вибуття з фірми, у тому числі за результатами ліквідації. Залишок за рахунком 10 «Основні засоби» відображає їх первісну вартість.

Проте слід зазначити, що у **Формі №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)**, додатки Р.1, Р.6, Р.11, інформація про основні засоби відображається за залишковою вартістю – р.1010 (з первісної вартості (р.1011) вираховують суму нарахованого зносу (р.1012)).

Українські науковці обґрунтовують доцільність удосконалення розділу І «Необоротні активи», Форми №1. Зокрема вчені зазначають, що інвестиційну нерухомість варто відображати на рахунку 19 «Інвестиційна нерухомість», замість гудвілу, тобто перестати обліковувати на субрахунку 100. Відповідно облікове відображення гудвілу при придбанні слід узагальнити у складі

нематеріальних активів, а саме: 1271 «Гудвіл при придбанні» та 1272 «Гудвіл при приватизації».

В умовах воєнного стану, для торговельних підприємств чиї основні засоби опинилися на території ведення бойових дій, або під тимчасовою окупацією, можливості щодо проведення інвентаризації таких об'єктів нівельовані. Тому в системі фінансового обліку згідно вимог НП(С)БО 28 доцільно здійснювати зменшення їх корисності та відображати витрати. Тобто такі основні засоби будуть залишатися на балансі торговельних суб'єктів, але відноситимуться до інших витрат діяльності. При цьому амортизація таких об'єктів, що перебувають у зоні ведення бойових дій чи окупації буде відображатися наступним проведенням: Дебет 972 Кредит 131. Якщо корисність таких основних засобів буде відновлення в системі фінансового обліку буде здійснюватися наступне проведення: Дебет 131 Кредит 742. Нарахування амортизації таких об'єктів не здійснюватимуть. Після війни, торговельні підприємства зможуть провести інвентаризацію таких об'єктів та прийняти відповідні рішення щодо корисності об'єктів.

Для обліку витрат на придбання та створення основних засобів ТОВ фірма «Ліга-Прім» застосовує субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», який відкрито до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Аналіз даного рахунку з середовища цифрового продукту «BAS Бухгалтерія 8.3 для України» за вересень 2022 року нами представлено в додатку Т.4.

Сума незавершених капітальних інвестицій ТОВ фірми «Ліга-Прім» за 2022 рік склала 1 051,00 тис.грн.

За дебетом субрахунку 152 зростання понесених витрат на придбання або виготовлення основних засобів, а за кредитом – зменшення таких витрат. Останнє може відбуватися за рахунок введення в експлуатацію ОЗ.

На досліджуваній торговельній фірмі аналітику основних засобів ведуть за окремими об'єктами. Основні бухгалтерські проведення по операціях з основними засобами ТОВ фірми «Ліга-Прім» за вересень 2022 року нами

подано у табл.2.11 (додаток К.5). Підставою для складання проведення слугували дані Головної книги по рахунках 10, 13, 15 (додатки Т.1 – 4).

Основні проблеми, які виникають в системі фінансового обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» нами узагальнено в табл. 2.12 (додаток К.6). Бачимо, що чимало проблемних питань стосується процедури відновлення основних засобів, їх переоцінки (дооцінки або уцінки), а також відображення капітальних інвестицій тощо.

Варто зазначити, що реалізації основних засобів ТОВ фірма «Ліга-Прім» за досліджуваній період не здійснювала, була лише безоплатна передача для потреб ЗСУ. При продажі об'єктів основних засобів в системі фінансового обліку здійснюється наступне проведення: Дебет 746 Кредит 976.

В умовах воєнного стану в Україні та дефіциту коштів на проведення ремонтних робіт, *пропонуємо* створити на Товаристві ремонтний фонд. Який доцільно створювати на основі забезпечень майбутніх витрат й платежів. При цьому варто використати субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів», а саме 4741 «Ремонтний фонд».

В цілому згідно вищезазначеного можна стверджувати, що облік основних засобів на фірмі потребує удосконалення наступним чином:

- покращення документального оформлення операцій з основними засобами торговельного підприємства;
- цифровізація обліку основних засобів в українському програмному продукті з реалізованою функцією управлінського обліку;
- вдосконалення обліку переоцінки основних засобів (дооцінку або уцінку їх вартості доцільно фіксувати, як зміну залишку на рахунках додаткового капіталу торговельного підприємства).

На завершальному етапі облікового циклу інформація із системи фінансового обліку знаходить відображення у Балансі (Звіті про фінансовий стан), додатки Р.1, Р.6, Р.11 та Примітках до річної фінансової звітності ТОВ фірми «Ліга-Прім», додатки Р.5, Р.10, Р.15. Наочно процедура узагальнення інформації про основні засоби у звітності подана на рис. 2.8 (додаток К.5).

2.2 Амортизаційна політика роздрібного торговельного підприємства: податковий аспект в умовах воєнного стану

Амортизаційна політика на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» є діяльністю по застосуванню певних методів амортизації до відповідних груп основних засобів задля збільшення власних фінансових ресурсів протягом терміну їх експлуатації в ході господарських циклів. Основні аспекти якої визначені у Наказі про облікову політику №89 від 22 травня 2023 року (додаток М.1).

Оскільки ТОВ фірма «Ліга-Прім» перебуває на загальній системі оподаткування, то порядок нарахування амортизації (для платників податку на прибуток, які проводять коригувальні записи при формуванні фінансового результату до оподаткування) регламентується статтею 138 Податкового кодексу України [4].

Так у відповідності до пунктів 138.3.1 та 138.3. статті 138 Податкового кодексу України [4] розрахунок амортизації основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» проводять у відповідності до НП(С)БО із взяттям до уваги обмежень, які визначені пунктом 14.1.138 статті 14 Розділу I Податкового кодексу України [4], та підпунктами 138.3.2 – 138.3.4 статті 138. Тобто на фірмі використовуються методи обчислення амортизації, що визначені в НП(С)БО, при цьому вартість основних засобів береться без взяття до уваги їх переоцінки (уцінки або дооцінок).

З метою зменшення розбіжностей між бухгалтерським та податковим обліком на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» у Наказі про облікову політику №89 від 22 травня 2023 року (див. дод. М.1) у п.8 прописано, що:

- для розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) застосовується вартісна ознака 20 000 грн. Відповідно МНМА – це активи вартість яких не перевищує 6 000 грн. (п.6).

Також на досліджуваному роздрібному торговельному підприємстві не нараховують амортизацію на основні засоби, які перебувають на консервації.

У відповідності до чинного Податкового кодексу України [4], а саме підpunkту 138.33 статті 138 передбачено розмежування груп основних засобів та мінімально допустимі терміни їх амортизації, які нами представлено на рис. 2.9 (додаток К.7).

Оскільки ТОВ фірмі «Ліга-Прім» належать земельні ділянки загальною вартістю 196,00 тис.грн. (група 1 основних засобів), та МНМА (група 11) то варто зазначити, що згідно законодавство мінімально допустимі терміни корисного використання для даних груп не регламентовані в Україні.

При формуванні первісної вартості об'єктів основних засобів на Товаристві керуються складом витрат, який визначений пунктом 8 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [16]. Також варто зауважити, що згідно пункту 22 вищезгаданого національного положення – сукупна вартість належних ТОВ фірмі «Ліга-Прім» ділянок не є об'єктом амортизації.

Тобто у відповідності до підpunkту 138.3.1 Податкового кодексу України [4] амортизацію на вартість землі не нараховують.

Регламентовані вимоги чинного податкового законодавства щодо розмежування об'єктів основних засобів на групи, які підлягають амортизації нами представлено на рис. 2.10 (додаток К.8).

На законодавчому рівні *амортизація* основних засобів визначається, як процес здійснення перенесення вартості таких об'єктів на товари, що реалізуються торговельним підприємством. Сукупна сума здійснених амортизаційних відрахувань характеризує ступінь зношування об'єктів основних засобів. Відповідно пунктом 4 НН(С)БО 7 [16] знос трактується, як: сукупна сума амортизації, яка має вияв грошового виразу від постійного *зношування* первісної (переоціненої) вартості основних засобів».

Із врахуванням такої особливості при трактуванні даних термінів, пропонуємо перейменувати назву субрахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» на «Зношування необоротних активів». Аналогічним чином, потрібно зміни назву субрахунку 131.

На ТОВ фірмі «Ліга-Прім» амортизацію основних засобів нараховують кожного місяця, крім належних фірмі земельних ділянок.

У відповідності до пункту 26 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [16] на законодавчому рівні визначено наступні методи нарахування амортизації основних засобів: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний та виробничий.

ТОВ фірма «Ліга-Прім» згідно Наказу про облікову політику 89 від 22 травня 2023 року (додаток М.1) використовує для будівель і споруд фірми – прямолінійний метод, а для машин, обладнання та транспортних засобів – метод прискореного зменшення залишкової вартості основних засобів. Характеристика даних методів, була детально розглянута у першому розділі випускної кваліфікаційної роботи (див. дод. А.6).

Також, у відповідності до визначеної облікової політики, згідно п.9 Наказу №89 (див. дод. М.1) 100 % вартості МНМА амортизують у першому місяці його використання Товариством.

В системі фінансового обліку для відображення сум накопиченої амортизації об'єктів основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» застосовується рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» за наступними рахунками першого та другого порядку:

- 131 «Знос основних засобів»:
 - 1311 «Знос будинків, споруд та передавальних пристроїв»;
 - 1312 «Знос машин та обладнання»;
 - 1313 «Знос транспортних засобів»;
 - 1314 «Знос інструментів, приладів та інвентарю (меблів)»;
 - 1315 «Знос інших основних засобів»;
- 132 «Знос інших НМА»:
 - 1321 «Знос МНМА»;
 - 1322 «Знос тимчасових (не титульних) споруд».

Тимчасові (не титульні споруди) ТОВ фірми «Ліга-Прім», які не відповідають вартісному критерію до основних засобів амортизуються, як

об'єкти групи 11 «МНМА», тобто у першому місяці їх експлуатації у сумі 100% вартості таких об'єктів основних засобів.

Варто зазначити, що рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» є пасивним по відношенню до балансу. В кредиті зазначеного рахунку на фірмі фіксують нараховану суму амортизації основних засобів, а в дебеті – відображають зменшення суми зносу досліджуваних об'єктів.

Поглиблення деталізації облікової інформації про об'єкти основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» здійснюють в системі аналітичного обліку за видами таких об'єктів, в тому числі й МНМА.

Бухгалтерські проведення по досліджуваному Товариству щодо відображення амортизації основних засобів нами представлено в табл. 2.13 (додаток К.9) у відповідності до даних Головної книги фірми (дод. Т.1 – 4).

Щодо термінів експлуатації досліджуваних об'єктів основних засобів, то варто зазначити, що коли у фінансовому обліку вони перевищують терміни, які регламентовані чинним податковим законодавством (підпункт 138.3.3 Податкового кодексу України [4]), то за таких обставин застосовують ті терміни використання основних засобів, які визначені у фінансовому обліку. За інших обставин, у разі, якщо вони є меншими, то тоді на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» керуються строками, що визначені підпунктом 138.3.3.

На ТОВ фірмі «Ліга-Прім» для будівель адміністративного призначення, а також для будівель неспеціалізованих 19 магазинів використовується термін експлуатації 20 років; для споруд фірми – 15 років; для машин, обладнання та транспортних засобів – 5 років; для інших основних засобів – 12 років; для інструментів, приладів, інвентарю (меблів) – 4 роки; для тимчасових споруд фірми – 5 років.

Варто зазначити, що припиняється нарахування зносу основних засобів досліджуваного роздрібного торговельного підприємства тоді, коли сума його залишкової вартості тотожна його вартості при ліквідації.

Чинний Податковий кодекс України [4] також регламентує особливості проведення переоцінки вартості основних засобів, а також застосовувати

індексацію вартості, що підлягає амортизації та суми зносу. Варто зазначити, що якщо значення коефіцієнта індексації не досягає одиниці, то на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» процедуру індексації вартості не застосовуються.

Пунктом 189.9 чинного Податкового кодексу України [4] передбачено особливості проведення процедури ліквідації об'єктів основних засобів. Зокрема податкове законодавство передбачає, що якщо такі об'єкти ліквідуються торговельним підприємством за власним рішенням, то в системі податкового обліку таку операції варто ідентифікувати, як постачання. При цьому їх вартість не повинна бути меншою за балансову оцінку.

Тобто згідно податкового законодавства, якщо ТОВ фірма «Ліга-Прім» ліквідує об'єкт основних засобів за своєю ініціативою, то в податковому обліку така ліквідація рівноцінна постачанню. За таких обставин, оскільки досліджувана фірма перебуває на загальній системі оподаткування, і є платником податку на додану вартість, то така господарська операція буде обкладатися податком на додану вартість. Також можливими є ситуації, коли при ліквідації основного засобу Товариство одержує низку його складових частин, які оприбутковуються в системі обліку, проте не оподатковуються.

У 2022 році на законодавчому рівні були внесені зміни щодо перегляду термінів використання основних засобів, застосування методів амортизації основних засобів за умов, якщо змінюються одержувані від їх використання в ході господарського циклу вигоди економічної природи. Тому на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» такий перегляд проводять навіть посеред року. Проте в кінці звітнього періоду обов'язково здійснюють оцінку рівня економічних вигод.

В умовах воєнного стану особливим моментом є мобілізація транспортних засобів для потреб Збройних сил України. Зокрема, ТОВ фірма «Ліга-Прім» передала для забезпечення обороноздатності країни два автомобіля. Варто зазначити, що в податковому обліку амортизації основні засоби, які передані на добровільних засадах для потреб Збройних сил України не підлягають. В системі фінансового обліку такі транспортні засоби фірма списала їх з балансу, й припинила нарахування амортизації.

2.3 Управлінський облік операцій з основними засобами в роздрібній торгівлі

В контексті відбудови повоєнної економіки та євроінтеграційних тенденцій, вітчизняні роздрібні торговельні підприємства всебічно прагнуть розробити оптимізаційні механізми ефективного керування обліком операцій з основними засобами. Саме тому, вкрай важливо налагодити цей процес на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» задля покращення управління МТЗ.

Управлінський облік основних засобів – це система збору та подання інформації про операції з основними засобами, за центрами відповідальності, керівникам вищих ланок управління задля прийняття ними обґрунтованих, своєчасних та ефективних рішень.

До основних завдань управлінського обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» варто віднести:

- оцінювання інформаційних запитів від *top*-менеджменту фірмі щодо обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами;
- формування інформаційного базису із системи цифрового фінансового обліку для забезпечення управлінського обліку (зокрема в програмному продукті *ISpro*, в якій реалізовано окрему функцію «Управлінський облік»);
- введення нових розділів в обліковій політиці фірми;
- планування термінів в які потрібно готувати необхідну управлінську інформацію про основні засоби;
- розробка макетів управлінської звітності про операції з основними засобами та спеціальних реєстрів за їх групами;
- впровадження базових концепцій стратегічного управлінського обліку на базі системи показників ефективної використання основних засобів;
- визначення персональної відповідальності працівників за рівень ефективності використання основних засобів та результати роботи центрів відповідальності у роздрібній торговельній мережі фірми при їх експлуатації.

Всі основні засоби є власністю ТОВ фірми «Ліга-Прім», тому дуже важливим аспектом управлінського обліку основних засобів є моніторинг їх своєчасного оновлення. Адже нове обладнання є енергоефективнішим та за часту характеризується кращими показниками фондівдачі.

В системі управлінського обліку операцій з основними засобами важливу роль відіграють такі властивості досліджуваних об'єктів, як пропускна спроможність, ємність, тощо. Інформаційне наповнення такого характеру можна одержати з проектно-кошторисних документів, якщо мова йде про будівлі неспеціалізованих магазинів ТОВ фірми «Ліга-Прім». Якщо ж це стосується обладнання чи належних фірмі транспортних засобів, то такі відомості можна одержати з технічних паспортів.

Для покращення управлінської складової обліку основних засобів на досліджуваному Товаристві *пропонуємо* застосовувати оптимізаційний алгоритм, який нами схематично узагальнено на рис. 2.11.



Рис. 2.11 Оптимізаційний алгоритм управління обліком операцій з основними засобами для ТОВ фірми «Ліга-Прім»

Також можна *запропонувати* ТОВ фірмі «Ліга-Прім» для ефективного управління процесом експлуатації основних засобів розробити «План-графік проведення технічних оглядів об'єктів основних засобів». Саме у Плані-графіку можна буде передбачити періодичність проведення ремонтних робіт, поточного чи капітального характеру.

Загалом стратегія управління обліком операцій з основними засобами на роздрібному торговельному підприємстві сфокусована на комплексному покращенні їх ефективного використання. Також вона включає раціональну амортизаційну політику та експлуатаційну програму дій. При цьому сукупна сума понесених витрат повинна бути оптимальною за конкретних умов місця й часу. Вважаємо за доцільне затверджувати поряд із визначеною обліковою політикою на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» низку регламентних документів, а саме: стандарти управлінського обліку; бюджетний регламент; інструктивні матеріали для ділянки обліку операцій з основними засобами. Регламент бюджету повинен містити в собі алгоритм формування бюджету капітальних витрат та амортизаційних відрахувань фірми.

Досить важливо дотримуватися бюджетів (кошторисів) витрат на здійснення ремонтів або технічних доглядів за об'єктами основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім». Наразі регламентних первинних форм кошторисів на проведення техоглядів досліджуваних об'єктів. Тому доцільно формувати такі кошториси на базі врахування особливостей експлуатаційних характеристик кожного основного засобу фірми. До уваги при цьому необхідно брати низку операцій, які були здійсненні при проведенні огляду чи ремонтних робіт із врахуванням сукупної вартості витрачених при цьому матеріальних ресурсів.

Безпосередньо ремонтні роботи щодо будівель і споруд, які входять до складу роздрібної торговельної мережі Liga Prim здійснюються на основі кошторисів, які складають інженери-будівельники. Цьому передують огляд об'єктів та розрахунок попередньої потреби у матеріалах, роботах та затратах праці, що в сукупності формує загальну вартість ремонту згідно кошторису.

Саме згідно таких кошторисів в системі управлінського обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» здійснюється лімітування витрат матеріалів та витрат на оплату праці працівників. Для покращення цієї ділянки *пропонуємо* розробляти Графіки по проведенню ремонтних робіт. Їх практичне використання в системі управлінського обліку операцій з основними засобами на Товаристві забезпечить уникнення не бажаних перевитрат та своєчасну звірку інформації з відповідними документами, які підтверджують факти понесення основних елементів операційних витрат.

Оскільки облік операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» доцільно вести в розрізі центрів відповідальності, то за таких обставин слід застосовувати типову Форму ОЗ-1 при переміщенні об'єктів основних засобів між центрами фінансової відповідальності фірми.

Доцільним є поглиблення аналітики до рахунків обліку основних засобів та амортизаційних відрахувань в розрізі центрів відповідальності в межах робочого Плану рахунків ТОВ фірми «Ліга-Прім». Зокрема це сприятиме оперативному формуванню бюджетів та відповідних статей у звітності. Але останнє потребує визначенню в обліковій політиці досліджуваної фірми.

Низку пропозицій щодо покращення ділянки управлінського обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірми «Ліга-Прім» представлено на рис. 2.12 (додаток К.10).

Система управлінського обліку операцій з основними засобами також передбачає ефективний моніторинг за правомірністю списання та ліквідації основних засобів. В цілому побудова ефективної системи управління основними засобами акумулює в собі низку надзвичайно важливих ділянок. В умовах воєнного стану основні засоби є стратегічним об'єктом обліку, тому підтримка їх у придатному стані, а також модернізація стає запорукою успішного функціонування торговельного підприємства в цілому.

Інформація із системи управлінського обліку фіксується в управлінській звітності, яка є внутрішньою звітністю, що не має визначених форм, а формується на запит керівництва та у міру виникнення необхідності.

Така управлінська звітність за часту формується в розрізі груп основних засобів, пооб'єктно, або за центрами фінансової відповідальності ТОВ фірми «Ліга-Прім» та включає: спеціальні Звіти про оцінку виконання контрольних показників, або Звіти про аналіз відхилень. За часту це може бути аналітична оцінка виконання та не виконання визначених планових показників щодо закупівлі відповідного торговельного обладнання тощо.

Висновки за розділом 2

Розкриття особливостей побудови фінансового та управлінського обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» дає змогу зробити загальний висновок про те, що дана ділянка потребує низки удосконалень. Зокрема першочергово це стосується: покращення експлуатаційної програми; розробки кошторисів витрат в контексті раціональної амортизаційної політики; впровадження спеціальних Планів-графіків по оновленню об'єктів основних засобів та проведенню відповідних ремонтних робіт, модернізації тощо. Також удосконалень потребує ділянка обліку капітальних витрат.

За результатами проведеного у другому розділі дослідження пропонуємо застосовувати типову форму ОЗ-1 при переміщенні основних засобів між центрами фінансової відповідності ТОВ фірми «Ліга-Прім». Також варто запровадити спеціальні Документограму витрат на ремонт відповідних об'єктів основних засобів в розрізі центрів фінансової відповідальності фірми з відповідною періодичністю (місяць, квартал, рік).

Досить важливо, що система організації управлінського обліку була доповнена українським програмним забезпеченням, зокрема, як альтернативу пропонуємо застосовувати цифрове середовище ISpro, в якому реалізовано функцію управлінського обліку, в тому числі й для об'єктів основних засобів. Більш детально дана пропозиція буде розглянута нами у параграфі 3.2 даної випускної кваліфікаційної роботи.

РОЗДІЛ 3

ОБЛІКОВЕ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ В ТОРГІВЛІ

3.1 Аналіз стану, руху та ефективності використання основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім»

Питання ефективної аналітичної оцінки стану, руху та ефективності використання основних засобів на вітчизняних роздрібних торговельних підприємств потребує особливої уваги в умовах збройної агресії. Окрім того важливим є вартісний критерій їх оцінки, а також аналіз рівня зношення, як станом на поточний момент, так і у довготривалій перспективі. В контексті повоєнної відбудови національної економіки саме основні засоби відіграють стратегічну роль, як основа матеріально-технічного забезпечення.

В якості інформаційної основи проведення комплексної аналітичної оцінки основних засобів слугують різноманітні джерела, які нами узагальнені в табл. 3.1 (додаток Л.1). Також, сформована організаційно-інформаційна модель аналітичної оцінки операцій з основними засобами, що акумулює в собі основні методи, систему показників та узагальнення й результати проведеного аналізу ілюструють табл. 3.2 – 3.4 (додатки Л.2 – Л.4). Особливості методики здійснення факторного аналізу на торговельному підприємстві наочно інтерпретовано на рис. 3.1 (додаток Л.5).

Оцінка динаміки зміни сукупної вартості належних ТОВ фірмі «Ліга-Прім» об'єктів основних засобів за 2020 – 2022 роки представлена нами узагальненому вигляді в табл. 3.5 (додаток Л.6) та на рис. 3.2. Отже, за весь досліджуваний період первісна вартість основних засобів зростала, у 2021

році – на 627,00 тис.грн., або на 4,73% від 2020 року, а в звітному 2022 році – на 2807,00 тис.грн. або на 20,20% від попереднього 2021 року.

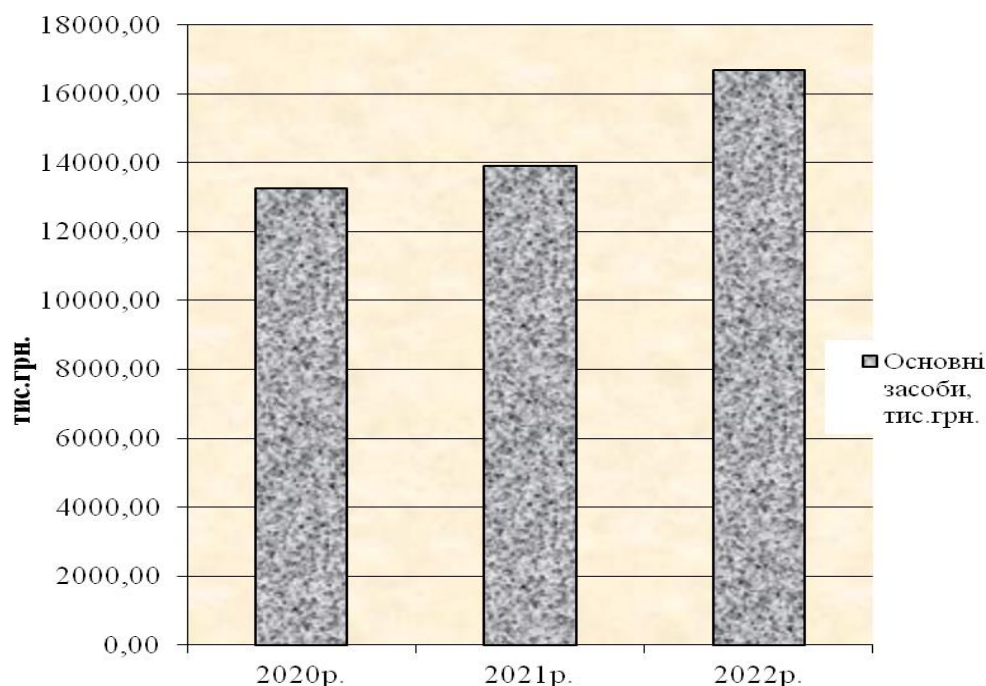


Рис. 3.2 Тенденція зміни первісної вартості основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» за 2020 – 2022 роки

Що оцінити, за рахунок яких складових відбулися описані вище тенденції варто проаналізувати за рахунок яких груп основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» вони відбулися, тому представимо наочно їх динаміку на рис. 3.3.

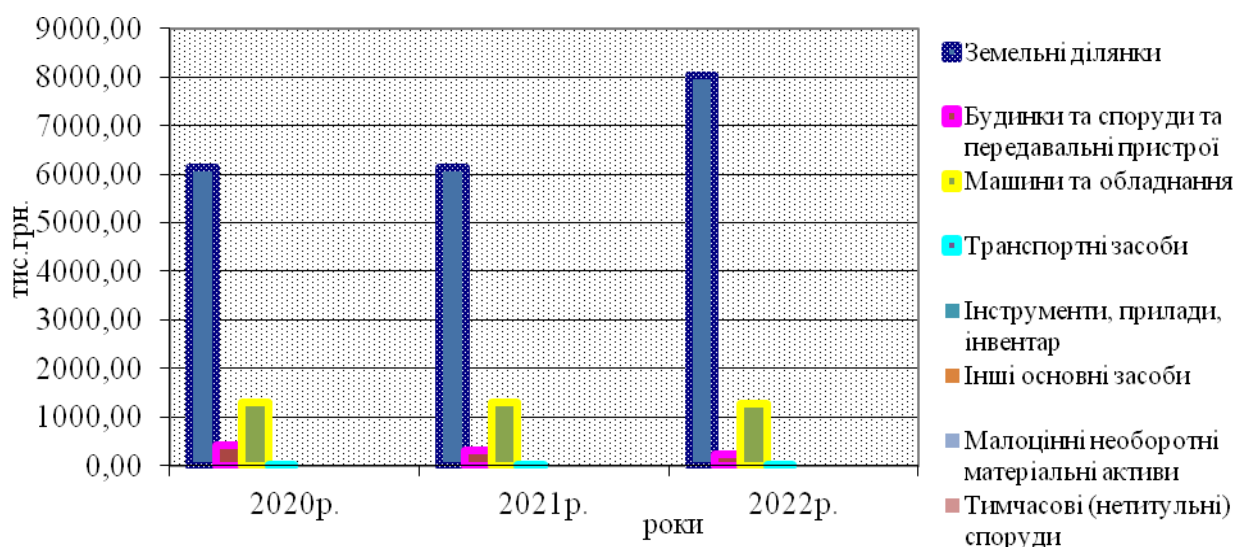


Рис. 3.3 Динаміка змін вартості об'єктів основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» за 2020 – 2022 рр.

Отже, на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» до складу основних засобів входять такі групи, як: земельні ділянки, будинки, споруди та передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар, інші основні засоби, МНМА, а також тимчасові не титульні споруди. Варто зазначити, до останніх відносять допоміжні та складські будівлі фірми, які спеціально були збудовані на період будівництва.

Помітно, з даних рис. 3.3, що серед усіх груп основних засобів за 2020 – 2022 роки зменшення зазнала лише первісна вартість транспортних засобів та інструментів, приладів й інвентарю. Відтак вартість транспортних засобів у 2021 році проти 2020 року зменшилася на 107,00 тис.грн. або на 26,35%, а в 2022 році – на 67,00 тис.грн. (22,41%), останнє було викликане їх вибуттям у звітному році на зазначену суму. Транспортні засоби на фірмі представлені вантажними автомобілями, які забезпечують транспортування продовольчих та непродовольчих товарів, а також легковими авто, зокрема для потреб адміністративного персоналу ТОВ фірми «Ліга-Прім». Також варто зазначити, що у 2023 році фірмою було передано два авто для потреб Збройних сил України та підтримки обороноздатності держави.

Первісна вартість будинків, споруд та передавальних пристроїв протягом 2020 – 2021 років залишалася незмінною та складала 6139,00 тис.грн, а в 2022 році зросла на 1888,00 тис.грн. або на 30,75%, що було обумовлено модернізацією фасадів будівель магазинів роздрібної торговельної мережі Liga Prim. Щодо первісної вартості машин та обладнання ТОВ фірми «Ліга-Прім», то у 2021 році вона зросла на 692,00 тис.грн. або на 19,70% від 2020 року, а в 2022 році – на 484,00 тис.грн. або на 11,51%. Сукупна вартість земельних ділянок фірми за 2020 – 2022 роки залишалася незмінною і складала 196,00 тис.грн.

Вартість малоцінних необоротних матеріальних активів ТОВ фірми «Ліга-Прім» за 2021 рік зросла на 42,00 тис.грн. або на 2,50% від 2020 року, а

в 2022 році на 529,00 тис.грн. або на 30,74% від 2021 року. Сукупна первісна вартість інших основних засобів за 2020 – 2022 роки не змінювалася і складала 18,00 тис.грн.

Варто приділити увагу вертикальному аналізу основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім», який представлений у табл. 3.6 (додаток Л.7). Найбільша питома вага у складі основних засобів фірми за 2020 – 2022 роки належить будинкам та спорудам: 46,28% у 2020 році, 44,19% у 2021 році тобто відбулося її незначне зменшення на 2,09%, у 2022 році – 48,07%, тобто бачимо зростання на 3,88% від 2021 року. Така значна частка будівель та споруд обумовлена тим, що до складу роздрібної торговельної мережі Liga Prim входить 19 неспеціалізованих магазинів. Фактично у два рази меншою є питома вага машин та обладнання, зокрема у 2020 році вона складала 26,47%, а в 2021 році – зросла на 3,79% відсотка і склала 30,26%, щодо 2022 році – то вона становила 28,07%, тобто відбулося зменшення питомої ваги на 2,19%. Інструменти, прилади та інвентар займають до 10,00% у складі основних засобів протягом усього періоду. Частка тимчасовий (не титульних) споруд складає за 2020 – 2022 роки – 5,00%. Малоцінні необоротні активи у 2021 році займають 12,39% у складі основних засобів, тобто помітним є скорочення їх питомої ваги від 2020 року, а в 2022 році – 13,47%, тобто їх частка зросла на 1,09% від 2021 року.

Наочно структура за групами основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» за 2020 – 2022 року подана на рис. 3.4 (додаток Л.8). Помітно, що на інші основні засоби припадає досить мізерна частка, зокрема у 2021 році вона складає 0,14%, скорочення від рівня 2020 року склало 0,01%, а в 2022 році – лише 0,11%, зменшення на 0,02% від рівня 2021 року.

Наступним важливим етапом аналізу операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» є розрахунок низки коефіцієнтів. Саме коефіцієнтний аналіз дає змогу оцінити рівень їх зношення та придатності до використання в ході здійснення роздрібної торгівлі, а також проаналізувати рух, оновлення й можливу модернізацію чи реконструкцію тощо. Доповненням такої оціни є

обчислення показників техноозброєності та фондоозброєності праці на досліджуваному підприємстві роздрібної торгівлі.

Динаміка показників техноозброєності та фондоозброєності праці на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» за 2020 – 2022 роки представлена на рис. 3.6 (див. дод. Л.9), а технічного стану та руху об'єктів основних засобів узагальнена в табл. 3.7 (додаток Л.10). Бачимо, що рівень значень коефіцієнтів оновлення більший за рівень коефіцієнтів вибуття, що варто охарактеризувати, як хорошу тенденцію змін, зокрема коефіцієнти оновлення складають: 2020р. – 0,091, 2021р. – 0,053, 2022р. – 0,176, а коефіцієнти їх вибуття: 0,023 та 0,011 відповідно у 2020 та 2022 роках, оскільки значення коефіцієнта вибуття у 2021 році було рівним 0. За даними Приміток до річної фінансової звітності помітно (додатки Р.5, Р.10, Р.15), що відбулося вибуття основних засобів у 2021 році – на суму 107,00 тис.грн., а в 2022 році на суму 190,00 тис.грн. Позитивним також є те, що у 2022 році відбулося зростання коефіцієнта оновлення на 0,13 пункти у порівнянні з 2021 роком, що свідчить про те, що на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» намагаються вчасно оновлювати основні засоби. Також варто відмітити, що було проведено модернізацію всіх неспеціалізованих магазинів мережі Liga Prim, фасадів будівель, вивісок з підсвіткою, вітрин та сучасних торговельних залів.

З додатку Л.10 бачимо, що вартість активної частини основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» протягом 2020 – 2023 років зменшилася, зокрема у 2021 році – на 107,00 тис.грн. від 2020 року, або на 26,35%, а в 2022 році – на 67,00 тис.грн. або на 22,41% від 2021 року.

У 2021 році помітною є негативна тенденція до погіршення показника фондоозброєності праці на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» на 1,53 тис.грн./осіб або на 1,50% від 2020 року. Але у звітному 2022 році проглядається позитивна тенденція, адже даний показник зростає на 3,2 тис.грн./осіб або на 3,21% у порівнянні з попереднім періодом. Технічна озброєність праці на фірмі протягом 2020 – 2022 років постійно погіршувалася: у 2021 році даний

показник зменшився на 1,59 тис.грн./осіб або на 22,26% від 2020 році, а в 2022 році – на 1,54 тис.грн./осіб або на 22,76% від 2021 року.

Доповненням до охарактеризованих показників служить оцінка рівня придатності основних засобів до експлуатації в ході операційного циклу на ТОВ фірми «Ліга-Прім» представлені в табл. 3.7 (див. дод. Л.10) та на рис. 3.7 (додаток Л.11). Помітно, що у 2020 році основні засоби були придатні до експлуатації на 42,30%, а в 2021 році – на 37,60%, тобто рівень їх придатності зменшився на 11,11% від попереднього періоду, а в 2022 році рівень їх придатності зріс на 8,09% та склав 40,70%. Відповідно рівень зносу коливається біля 60,00% протягом всього досліджуваного періоду – 2020 – 2022 роки. В цілому варто констатувати, про не задовільний технічний стан основних засобів на досліджуваному Товаристві.

Розраховані показники ефективності використання основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» представлені нами в табл.3.8 (додаток Л.11), бачимо, що до них відносяться: фондівдача, фондомісткість та рентабельність. У 2021 році помітними наступні тенденції у зміні даних показників, адже показник фондівдачі зменшився на 0,416 пункти від 2020 року, а фондомісткості скоротився на 0,003 пункти, що було позитивною тенденцією. Але у 2022 році ситуація змінилася і рівень фондівдачі скоротився на 1,874 пункти від 2021 року, а фондомісткості навпаки зріс на 0,014 пункти від 2020 року. Щодо рентабельності основних засобів, то її рівень у 2021 році скоротився на 4,91% від 2020 року, а в 2022 році помітними є позитивні тенденції до приросту даного показника на 1,467% від 2021 року й позитивно характеризує тенденції звітнього року.

Факторний аналіз слугує логічним доповненням здійсненої аналітичної оцінки основних засобів, до спектру факторів, які здійснюють вплив на рівень ефективності їх використання відносять: впровадження нового обладнання, техніки, їх модернізація, добудова, реконструкція, тощо (рис. 3.8, додаток Л.12). Також в табл. 3.9 (див. дод. Л.9) нами узагальнено результати проведеного факторного аналізу впливу зміни на фондівдачу

чистого доходу від роздрібного продажу товарів та середньорічної первісної вартості основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім».

Отже, у 2021 році рівень фондovіддачі збільшився на 0,4158 пункти від 2020 року, це відбулося за рахунок:

- чистого доходу від роздрібного продажу товарів фондovіддача зросла на 1,1739 пункти;
- середньорічної вартості основних засобів фондovіддача зменшилася на 0,4997 пункти.

Щодо тенденцій звітного 2022 року, то бачимо з дод. Л.12, що фондovіддача на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» зменшилася на 1,8740 пункти, в тому числі за рахунок зміни:

- чистого доходу від реалізації товарів в роздріб на 0,4997 пункти;
- середньорічної вартості досліджуваних об'єктів на 1,3744 пункти.

Результати застосування мультиплікативної моделі для визначення впливу на обсяг реалізації товарів зміни середньорічної вартості основних засобів та фондovіддачі на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» узагальнені нами в табл. 3.10 (додаток Л.13). Бачимо з результатів розрахунків, що чистий дохід від реалізації товарів фірми у 2021 році збільшився на 15046,00 тис.грн. від 2020 року, це відбулося за рахунок:

- зміни середньорічної вартості основних засобів на 9399,92 тис.грн.;
- зміни фондovіддачі на 5646,08 тис.грн.

Відповідно у 2022 році результативний показник скоротився на 6785,00 тис.грн. від 2021 року, до цього призвело:

- зміна середньорічної вартості основних засобів на 21880,67 тис.грн.;
- зміна рівня фондovіддачі на 28665,67 тис.грн. в цілому.

Оцінка рентабельності основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» узагальнена нами в табл. 3.12 та на рис. 3.9 (додаток Л.14). Помітно, що за 2021 рік рентабельність основних засобів зросла на 5,75% від 2020 року, а в 2022 році навпаки зменшилася на 11,71%, що слід охарактеризувати, як доволі негативне явище, тотожні зміни були характерні й для капіталовіддачі.

3.2 Удосконалення обліку операцій з основними засобами в середовищі української програми ISpro

В умовах воєнного стану важливий інтерес становлять українські програмні продукти щодо комплексної автоматизації не лише облікових робіт, складання електронної звітності, але й управління торговельним підприємством в цілому. На ТОВ фірмі «Ліга-Прім» обліковий процес цифровизований в середовищі «BAS Бухгалтерія 8.3 для України». Для удосконалення ділянки дослідження, пропонуємо, як альтернативний варіант цифровізацію операцій з основними засобами в системі «ISpro».

Програма «ISpro» – український програмний продукт. Розробником зазначеного контенту є компанія «Інтелект-Сервіс», який призначений для комплексної цифровізації всіх процесів управління, в тому числі й на роздрібному торговельному підприємстві. В основу «ISpro» версії 7.11 закладено принципи оптимізації всіх господарських процесів, тобто всіх ділянок облікового циклу, зокрема облік операцій з основними засобами.

Цифрове середовище «ISpro» має багатофункціональну структуру, це відповідно в комплексі сприяє ефективному управлінню всіма бізнес-процесами на роздрібному торговельному підприємстві. Система також передбачає можливість ведення управлінського обліку. Конфігурація має гнучку систему налаштування, на кшталт конструктора, що дозволяє самостійно здійснити вибір, які саме процеси цифровізувати.

Оскільки чинне законодавство у сфері обліку доволі мінливе, то розробники програми «ISpro» передбачили постійний моніторинг змін у нормативному просторі, а також оцінку світових трендів в управлінні ключовими бізнес-процесами. Також розробник – компанія «Інтелект-Сервіс» передбачив низку інструктивного матеріалу для пояснень основних організаційних моментів роботи в системі «ISpro». Система «ISpro» налічує 15 модулів, серед яких є окремий модуль «Облік основних засобів».

Модуль «Основні засоби» програмного продукту «ISpro» передбачає реалізацію наступних функцій системи на ділянці обліку операцій з основними засобами ТОВ фірми «Ліга-Прім»:

- реєстрація картотеки основних засобів фірми;
- документування операцій по переміщенню та руху основних засобів;
- алгоритми нарахування амортизації об'єктів основних засобів;
- процедури здійснення переоцінки об'єктів основних засобів;
- процеси проведення інвентаризаційної роботи на ділянці обліку операцій з основними засобами фірми;
- формування спеціальних довідників основних засобів;
- складання облікових реєстрів по операціях з основними засобами.

Також важливе місце в системі «ISpro» займає Класифікатор основних засобів, який має ієрархічну основу, рис. 3.10.

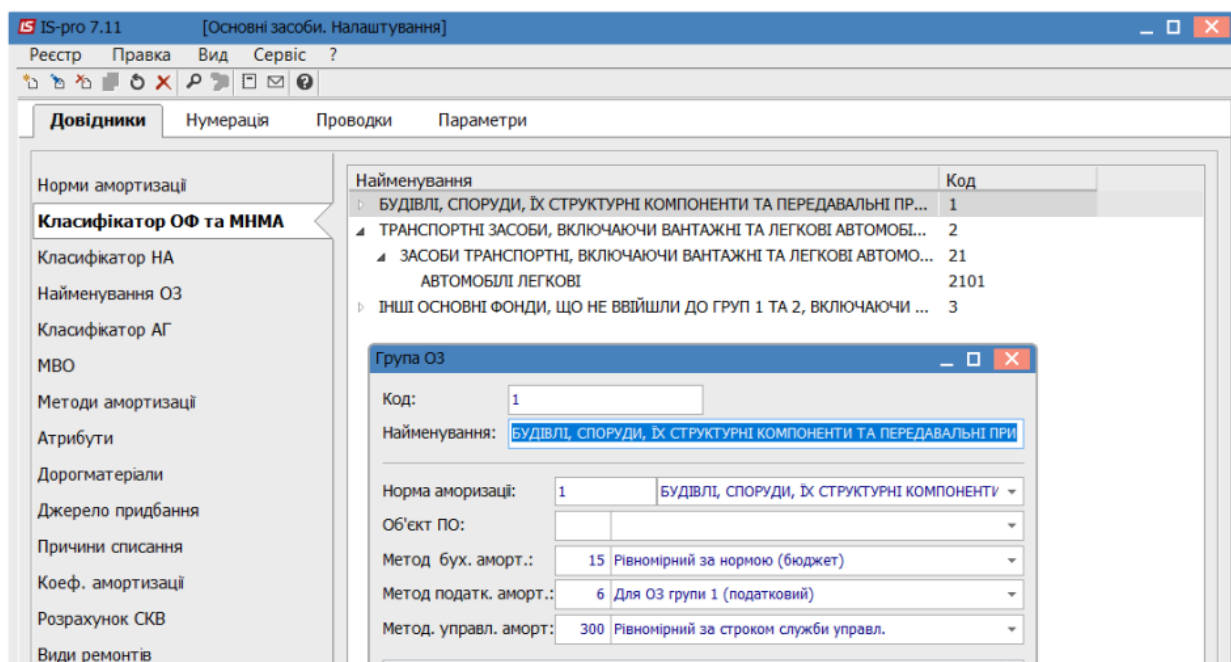


Рис. 3.10 Класифікатор основних засобів в системі «ISpro»

У зображеному на рис. 3.10 довіднику «Класифікатор основних засобів» ТОВ фірма «Ліга-Прім» може створювати групи та підгрупи об'єктів основних засобів за різними рівнями. Також, реалізована можливість обрати клас до якого належать основні засоби або налаштувати тип.

В системі «ISpro» створено довідник «Класифікатор амортизаційних груп», діалоговий режим заповнення якого зображено на рис. 3.11.

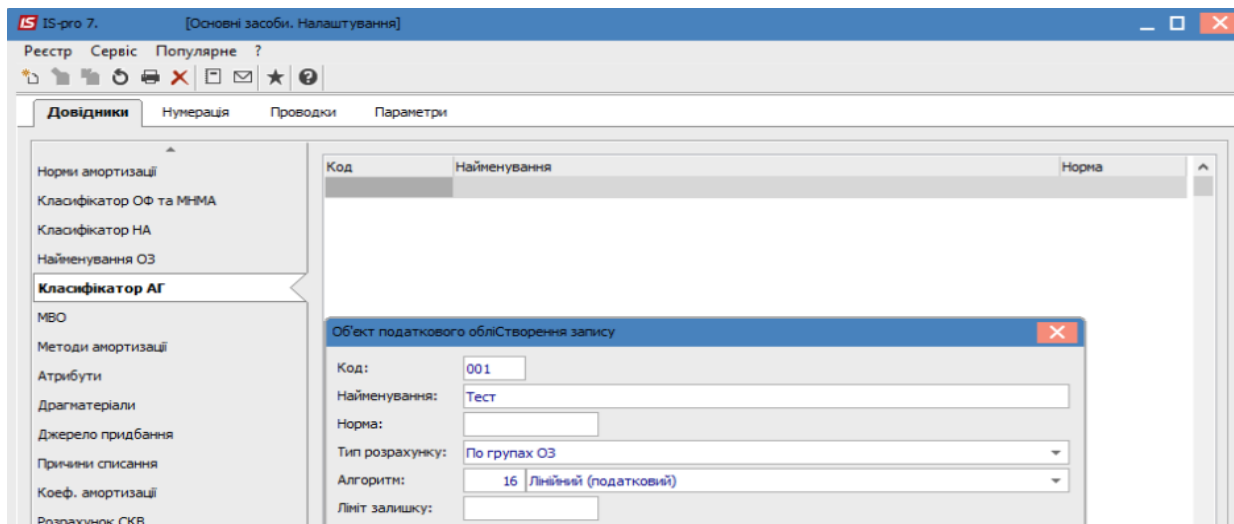


Рис. 3.11 Класифікатор амортизаційних груп (АГ) в системі «ISpro»

Довідник «Класифікатор АГ» акумулює в собі інформацію про всі групи об'єктів основних засобів в податковому обліку. Тому ТОВ фірма «Ліга-Прім» може теж ефективно його застосовувати, оскільки він містить всі потрібні облікові дані для обчислення амортизації за податковим методом. Помітно з даних рис. 3.11, що зазначений довідник містить наступні обов'язкові для заповнення поля: код, найменування, норма, алгоритм розрахунку, ліміт залишку, рахунок обліку основних засобів, рахунок зносу та рахунок витрат.

Для узагальнення облікової інформації про об'єкти основних засобів в програмному продукті «ISpro» передбачена Картка основного засобу. Саме за даними, які внесені в картку в системі обліку здійснюється проведення всіх операцій щодо руху та переміщення об'єктів основних засобів. Зокрема на заключному етапі облікового циклу відбувається формування звітів, в яких теж знаходить узагальнення інформація про всі об'єкти основних засобів. Для формування Картки обліку основних засобів в системі «ISpro» варто скористатися пунктом:

Реєстр – Створити – Картка обліку ОЗ – Інвентарна картка обліку ОЗ.

Діалоговий формат створення типової форми ОЗ-6 нами представлено на рис. 3.12.

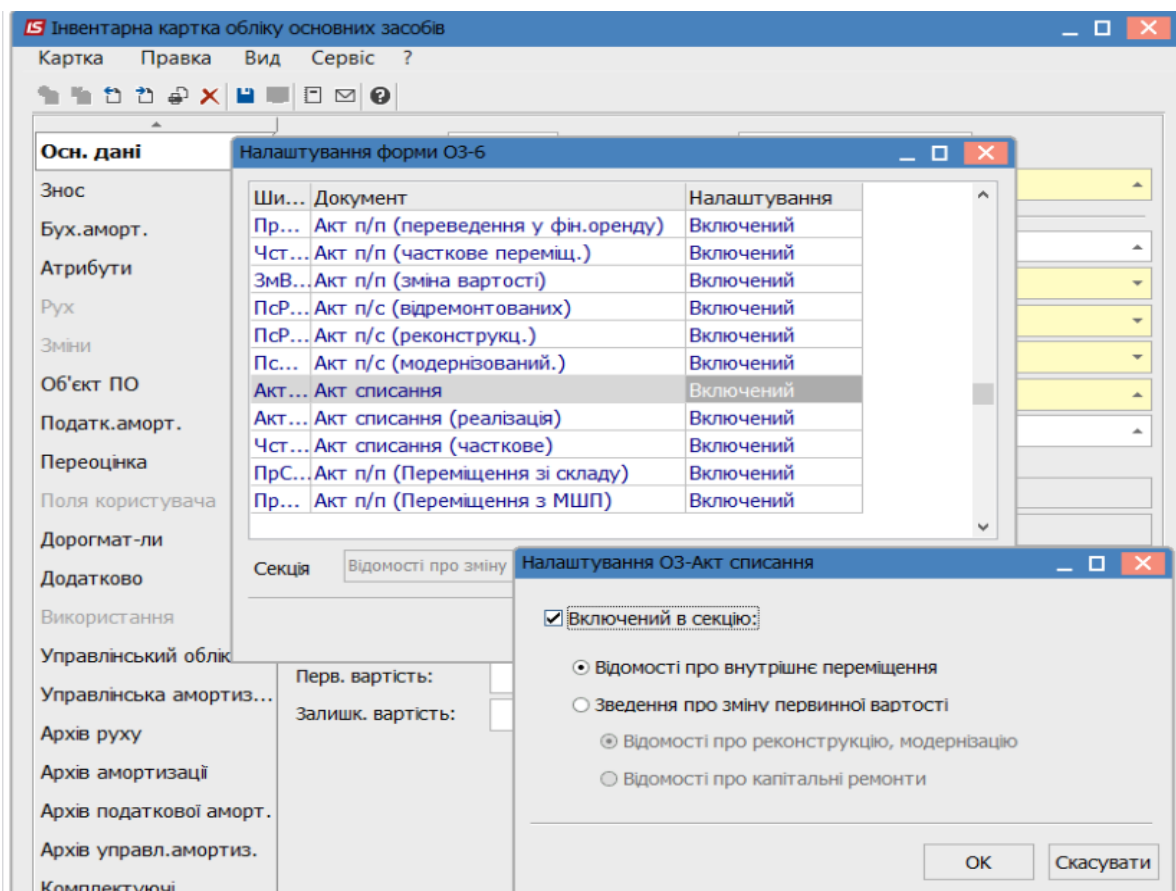


Рис. 3.12 Налаштування Форми ОЗ-6 в програмі «ISpro»

Серед числа переваг програми «ISpro» варто виділити вкладку «Управлінський облік», в якій знаходять узагальнення відомості, які потрібні для організації управлінського обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім». Для цього в даному модулі системи здійснення введення відомостей про: управлінську первісну вартість ОЗ; вхідну управлінську амортизацію ОЗ; управлінську залишкову вартість об'єктів ОЗ.

Для обчислення управлінської амортизації для відповідних об'єктів основних засобів в українському програмному продукті «ISpro» призначена вкладка «Управлінська амортизація». До специфічних характерних особливостей даної вкладки варто віднести те, що у ній облікова інформація фіксується на паралелях двома кольорами. Облікові дані про амортизаційні відрахування, суми яких були віднесені до вхідного зносу – не працюють. А

облікові дані про суму амортизаційних відрахувань, що віднесена до «Суми у підсумках», тобто накопичений знос, фіксуються в системі іншим кольором.

Для того, щоб внести коригування у документи з руху або переміщення об'єктів основних засобів та у проведення в підсистемі Головна книга програми «ISpro» варто звернутися до модуля «Налаштування»:

- Параметри – Переформування проведень після модифікації документів руху ОЗ, (рис. 3.13).

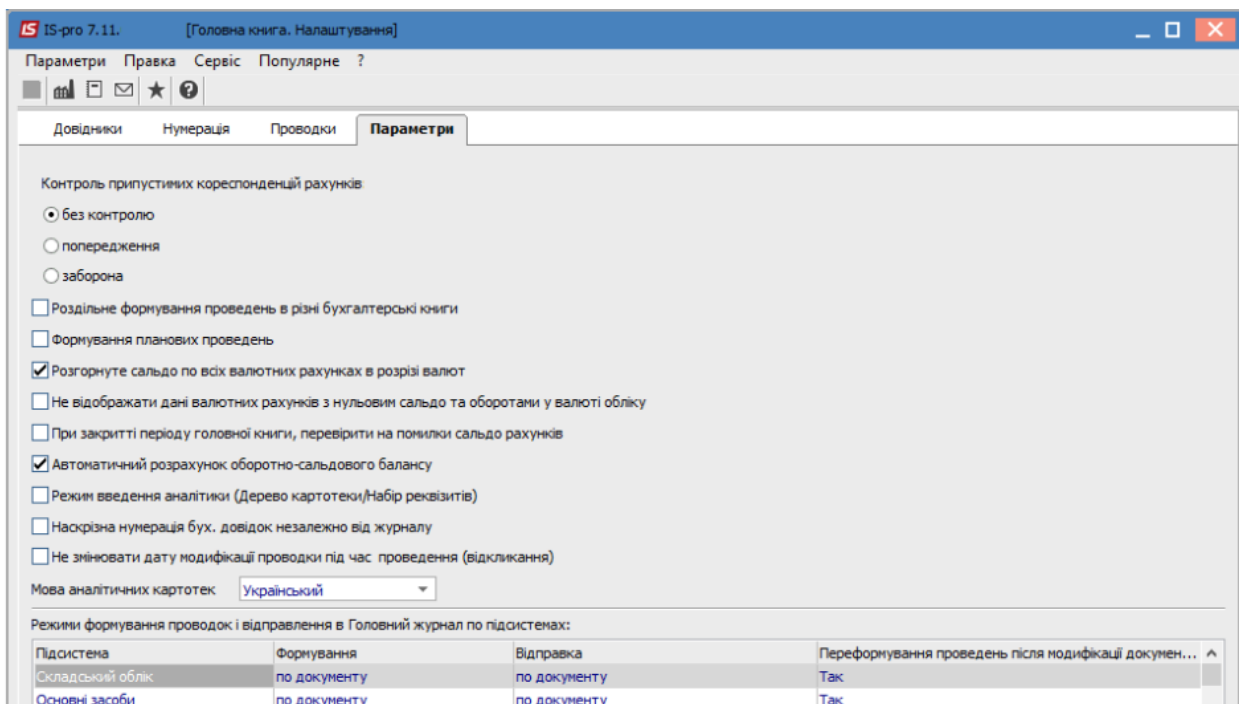


Рис. 3.13 Діалоговий режим налаштування Головної книги для роботи з документами руху основних засобів в програмі «ISpro»

У випадках, коли відкриття певного документу з руху основних засобів обумовило відповідні зміни у проведеннях, для того, що здійснити їх відпрацювання у період, який зазначений у модулі «Головна книга» повинен відповідати періоду, що відкритий в основних засобах.

Для узагальнення облікової інформації про операції з основними засобами ТОВ фірми «Ліга-Прім» в системі «ISpro» призначено Модуль «Звіти». Безпосередньо процедура формування звітів у підсистемі «Облік основних засобів» реалізується за групами, підгрупами, класами основних засобів, а також по об'єктно. Також облік основних засобів здійснюють за

місцем їх розташування та МВО. Окрім того при формуванні звітів на ділянці обліку операцій з основними засобами в програмі «ISpro» реалізована можливість застосування фільтру для групування даних.

Висновок за розділом 3

В умовах воєнного стану облік операцій з основними засобами на вітчизняних роздрібних торговельних підприємствах займає чільне місце та відіграє важливе значення у контексті відбудови національної економіки. Адже воєнні дії на території України чинять згубний вплив на стан активів необоротного характеру, які є власністю бізнесу. Все це в комплексі потребує ефективного та дієвого управління матеріально-технічної базою вітчизняних торговельних підприємств крізь призму оперативної аналітичної оцінки.

Проведений аналіз стану, руху та ефективності основних засобів на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» показав доцільність формування дієвої експлуатаційної програми. В її основу варто закладати низку аналітичних моделей на базі дескримінатного підходу, а також звичайних факторних моделей, що базуються на традиційних підходах. Фундамент алгоритму аналітичної оцінки операцій з основними засобами на роздрібному торговельному підприємстві повинен включати обов'язкий розрахунок низки інтегральних показників ефективності. Доповненням до цього повинна стати прогнозна оцінка тенденцій зміни залишкової вартості основних засобів та ефективності амортизаційної політики в цілому із рахування їх структури та специфіки сектору економіки, в якому функціонує суб'єкт господарювання.

На ТОВ фірмі «Ліга-Прім» для удосконалення цифрового середовища обліку основних засобів нами запропоновано запровадження української програми «ISpro», облік операцій з основними засобами в якій реалізовано в модулі «Облік ОЗ». Його практичне впровадження забезпечить безпеку даних в умовах воєнного стану та сприятиме підвищенню ефективності управління ними в умовах реалізації функції «Управлінський облік».

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Операції з основними засобами на вітчизняних роздрібних торговельних підприємствах відіграють стратегічне значення в умовах воєнного стану. Здійсненне дослідження особливостей їх відображення в обліку, а також проведена аналітична оцінка стану, руху та ефективності використання на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» показали, що дана ділянка потребує особливої уваги в контексті відбудови повоєнної економіки. Специфіка воєнного стану, обумовлює ту обставину при якій основні засоби можуть передаватися для потреб Збройних Сил України, тому важливою є правильна організація облікового відображення та документальне підтвердження таких операцій. В цілому випускна кваліфікаційна робота розкриває низку важливих питань, як теоретичного, так й практичного спрямування, що дає змогу зробити ряд висновків та навести шляхи удосконалення.

1. Розкриття змісту ключової термінології дослідження, зокрема поняття «Основні засоби», як з економічної точки зору, так згідно вимог чинного нормативного забезпечення, а саме НП(С)БО 7 «Основні засоби» [16] показали, що пунктом 4 зазначеного національного положення, а також в описі балансового рахунку 10 «Основні засоби», який наведений в Інструкції №291 у відповідності до Наказу Міністерства фінансів України № 119 від 21.04.2022, трактування терміну доповнено. Зокрема, основні засоби наразі характеризуються, як активи матеріальної природу, які суб'єкт господарювання утримує задля експлуатації в ході виконання робіт. Щодо комплексного врахування економічної природи досліджуваних об'єктів, то пропонуємо трактувати основні засоби торговельного підприємства – як матеріальні активи, що експлуатуються більше року, та переносять свою вартість в ході процесу постачання товарів або надання послуг, частинками шляхом здійснення амортизаційних відрахувань.

2. Оцінка існуючих підходів до виокремлення видів основних засобів показала, що науковці пропонують застосовувати різноманітні ознак для

раціонального здійснення класифікації об'єктів основних засобів. Зокрема, найбільш традиційними ознаками є: за сектором економіки; за речовим характером; за належністю; за натурально-речовим складом; за характером участі в процесі постачання товарів та надання послуг. Також у випускній кваліфікаційній роботі нами запропоновано застосовувати наступні класифікаційні ознаки для досліджуваних об'єктів, а саме: «за джерелами фінансування», «за характером відображення зносу», «за натурально-речовим складом». Застосування на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» таких ознак розмежування для досліджуваних об'єктів забезпечить побудову дієвої експлуатаційної програми та подальшої ефективної цифровізації операцій з ними в середовищі українського програмного забезпечення.

3. Дослідження правового поля щодо нормативної регламентації обліку операцій з основними засобами на роздрібних торговельних підприємствах дало змогу оцінити новації в законодавстві. Зокрема Наказом Міністерства фінансів України № 119 від 21.04.2022р., було внесено низку новацій зокрема на ділянці обліку амортизаційних відрахувань досліджуваних об'єктів. Так, згідно з пунктом 30 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [16], тепер додатково прописано, що суми амортизаційних відрахувань в інших випадках включають до складу собівартості іншого активу, а також відносять до його балансової оцінки. Тобто у попередній редакції зазначалося, що амортизаційні відрахування відносяться до складу витрат, в залежності від призначення об'єктів основних засобів, що експлуатуються торговельним суб'єктом. Також ділянку обліку операцій з основними засобами регулює на законодавчому рівні НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» та НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів». Оцінка періодичних видань з питань проблематики обліку та аналізу операцій з основними засобами, дає змогу навести низку пропозицій щодо удосконалення даної ділянки. Зокрема вітчизняні науковці пропонують інноваційний підхід до формування складових в Розділі 1 «Необоротні активи» Форми №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) та пропонують

обліковувати інвестиційну нерухомість замість рахунку 10 «Основні засоби», субрахунок 100 «Інвестиційна нерухомість» на рахунку 19 «Інвестиційна нерухомість», субрахунок 191, а відповідно гудів ввести до складу нематеріальних активів, то відкрити відповідні рахунки другого порядку 1271 «Гудвіл при придбанні» та 1272 «Гудвіл при приватизації». Також актуальною є пропозиція, в умовах воєнного стану, щодо введення такого первинного документу, як Форма №ОЗ-10 «Розрахунок зменшення, відновлення корисності основних засобів».

4. Дослідження особливостей обліку операцій з основними засобами в умовах *воєнного стану* в Україні загалом показали, що значна частина їх знищена в результаті бойових дій, частково зруйнованими є об'єкти інфраструктури. Також доволі багато об'єктів основних засобів підприємств знаходяться на тимчасово окупованих територіях. Щодо досліджуваного підприємства роздрібної торгівлі ТОВ фірми «Ліга-Прім», яке розташоване в м. Чернівці, то ним були передані для потреб Збройних сил України два транспортні засоби задля забезпечення оборони країни. Для торговельних підприємств, основні засоби яких перебувають на територіях, що перебувають під тимчасовою окупацією, і проведення інвентаризаційної роботи апріорі є не можливим, науковці пропонують здійснювати оцінку зменшення корисності активів згідно НП(С)БО 28 та МСБО 36 «Зменшення корисності активів». Тобто в системі обліку слід оцінювати згубний вплив форс-мажорних обставин в умовах воєнного стану в Україні та визначати витрати від зменшення корисності основних засобів, які знаходяться в зоні бойових дій. Відповідно такі об'єкти залишатимуться на балансі торговельних підприємств, проте фіксуватимуться у складі інших витрат. Також одночасно буде відображатися в системі фінансового обліку сума накопиченої амортизації на об'єкти основних засобів, які перебувають на тимчасово окупованих територіях: Дебет 972 «Витрати від зменшення корисності активів» Кредит 131 «Знос ОЗ». У разі відновлення корисності, якщо причини зменшення корисності будуть усунуті слід здійснювати

проведення: Дебет 131 «Знос ОЗ» Кредит 742 «Дохід від відновлення корисності». Тобто при застосуванні такої методики обліку об'єктів основних засобів не буде здійснюватися начислення амортизації, ні в системі фінансового обліку, ні в системі податкового обліку. Додатково узагальнена облікова інформація про такі об'єкти фіксуватиметься у Формі №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Коли в Україні воєнний стан завершиться, та вітчизняні торговельні підприємства матимуть доступ до об'єктів основних засобів, тоді першим кроком повинне бути проведення їх інвентаризації. Лише після проведення інвентаризаційної роботи може бути прийняте рішення про відновлення корисності таких об'єктів, або взагалі списання з балансу.

5. Розкриття особливостей документального відображення операцій з основними на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» дає змогу навести низку *пропозицій* щодо удосконалення даної ділянки. Зокрема, варто ввести у типові форми первинних документів низку додаткових показників. Зокрема до типової форми №ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) ОЗ» варто додати такі показники, як: «Справедлива вартість об'єктів ОЗ» (графа 7); «Група ОЗ» (графа 11); «Строк корисного використання об'єктів ОЗ» (графа 12); «Метод нарахування амортизації ОЗ» (графа 13); «Ліквідаційна вартість» (графа 14), відповідно слід забрати графи, які застосовуються наразі у даній типовій формі. Також низка *пропозицій* стосується удосконалення типової форми ОЗ-3 «Акту на списання основних засобів», а саме доцільним є заміна типових показників на наступні: «Група ОЗ» (графа 11); «Термін корисного використання ОЗ» (графа 12); «Метод нарахування амортизації» (графа 13) та «Ліквідаційна вартість» (графа 18) натомість граф 12-13 та 18, які застосовуються наразі. Вищезазначені удосконалення сприятимуть підвищенню рівня інформативності в системі обліку даних згідно зазначених первинних документів. Окрім того запропонований підхід сприятиме скороченню трудомісткості працівників облікового апарату.

6. Система обліку операцій з основними засобами на ТОВ фірмі «Ліга-Прім» здійснюється чітко у відповідності до вимог законодавства, в тому числі й податкового. Щодо амортизаційної політики фірми, то для будинків та споруд облікова інформація про які відображається на субрахунку 103 «Будинки та споруди» то для даних об'єктів амортизацію нараховують за методом прямолінійного списання, щодо транспортних засобів, які обліковують на субрахунку 105 «Транспортні засоби» то для них амортизацію нараховують за методом прискореного зменшення залишкової вартості. За результатами проведеного у другому розділі випускної кваліфікаційної роботи дослідження було запропоновано алгоритм покращення ефективності їх використання, що підвищить управління ними.

7. Проведений загальний аналіз придатності, руху та ефективності викисання основних засобів ТОВ фірми «Ліга-Прім» в ході господарського циклу дав змогу стверджувати, що основні засоби займають не значну питому вагу у структурі необоротних активів фірми за 2020 – 2022рр. Перш за все це обумовлено специфікою сектору торгівлі, з акцентом на оборотне майно. Зокрема, за 2020 рік частка основних засобів у структурі майна Товариства складала 20,54%, а в 2021 році – 18,17%, тобто відбулося її подальше зменшення на 2,37% від 2020 року, а в звітному 2022 році питома вага досліджуваних об'єктів зросла на 7,21% та склала – 25,39%. Сукупна залишкова вартість основних засобів у 2021 році зменшилася на 388,00 тис.грн. або на 6,91% від 2020 року, а в 2022 році навпаки доволі суттєво зросла на 1565,00 тис.грн. або на 29,93% (горизонтальний аналіз).

8. Дослідження цифрового середовища обліку операцій з основними засобами в програмі «ISpro» показали, що даний український програмний продукт варто запропонувати до впровадження на ТОВ фірмі «Ліга-Прім», оскільки в ньому раціонально налагоджена побудова обліку кожної групи документів, методів обробки та узагальнення облікової інформації про основні засоби, а також амортизаційна політика. Також в системі ефективно реалізована функція «Управлінський облік» для роздрібною торгівлі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України : Закон України від 21.07.2020 №819-IX
Дата оновлення: 08.10.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 16.10.2023).
2. Кодекс Цивільного захисту України : Закон України від 17.06.2020р. № 720-IX
Дата оновлення: 08.10.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5403-17#Text> (дата звернення: 15.10.2023).
3. Цивільний кодекс України : Закон України від 21.07.2020 р. № 819-IX
Дата оновлення: 05.10.2023. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-15>(дата звернення: 18.10.2023).
4. Податковий кодекс України : Закон України від 28.11.2020 № 1005-XI
Дата оновлення: 03.09.2023 № 3325-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.10.2023).
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 19.07.2022. № 2435-IX.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.10.2023).
6. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів МФУ з бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України № 148 від 26 травня 2022 р. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0779-22#Text> (дата звернення: 16.10.2023).
7. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18 вересн. 1991 року № 1560-XII
Дата оновлення: 16.10.2022. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1560-12> (дата звернення: 15.10.2023).
8. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 : наказ Міністерства Фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення: 29.09.2020. №558. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 12.10.2023).

9. Державний класифікатор України: Класифікація основних фондів : Наказ Державний комітет України по стандартизації, метрології та сертифікації від 19 серпн. 1997 р. №507 URL: <http://uazakon.com/document/spart79/inx79711.htm>(дата звернення: 15.10.2023).

10. Деякі питання здійснення повної компенсації за майно, примусово відчужене в умовах правового режиму воєнного стану : постанова Кабінету Міністрів України від 31 жовтня 2012р. №998. Дата оновлення: 26.01.2022. №61. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998-2012-%D0%BF#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

11. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 : наказ Міністерства Фінансів України від 07 лют. 2013 р. №73 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 15.10.2023).

12. Зменшення корисності активів: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 : наказ Міністерства Фінансів України від 09 груд. 2011 р. №1591 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> (дата звернення: 17.10.2023).

13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства Фінансів України від 10.11.2009 р. № 1307 URL: <http://www.minfin.gov.ua/control> (дата звернення: 15.10.2023).

14. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ МФУ від 22.12.2008 р. № 1524 : за станом на 15 лют. 2010 р. №72 URL: <http://www.dtkk.com.ua/show/2cid07684.html> (дата звернення: 17.10.2023).

15. Методичні рекомендації по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій: Лист Державної податкової служби України від 27.01.1998р. № 759/10/20-2117 / URL: <http://prou4ot.info/index.ph>(дата звернення: 17.10.2023).

16. Міжнародний стандарт фінансової звітності 36 (МСФЗ 36) «Зменшення корисності активів» URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_023 (дата звернення: 17.10.2023).

17. Непоточні активи, утримані для продажу та припинена діяльність : Міжнародний стандарт фінансової звітності (IFRS) IAC 5 URL: [www1.minfin.ru/img/MSFO\(IFRS\)](http://www1.minfin.ru/img/MSFO(IFRS)) (дата звернення: 17.10.2023).

18. Основні засоби : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7: наказ Міністерства Фінансів України від 07 лют. 2013 р. №73. (Дата оновлення: 26.05.2022р. №148). URL: (дата звернення: 18.10.2023).

19. Основні засоби: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IAS) 16 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws> (дата звернення: 18.10.2023).

20. Оренда: Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 17 URL: www.minfin.gov.ua/file/link/file/ias-17.pdf (дата звернення: 17.10.2023).

21. Оренда: Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 17 URL: www.minfin.gov.ua/file/link/file/ias-17.pdf (дата звернення: 17.10.2023).

22. Порядок обліку пожеж та їх наслідків : постанова Кабінету Міністрів України від 26 грудня 2003р. №2030. Дата оновлення: 07.04.2023р. №313. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2030-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

23. Про примітки до річної фінансової звітності : Наказ МФУ від 29.11.2000 № 302. Дата оновлення : 09 груд. 2011 р. № 1291 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00> (дата звернення: 23.10.2023).

24. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ МФУ від 11 квітн. 2013 р. №476 URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/375395&cat_id=293536 (дата звернення: 17.10.2023).

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкції по його використанню : наказ Міністерства Фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

Дата оновлення: 10.01.2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

26. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ МФУ від 11 квітн. 2013 р. №476 URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/375395&cat_id=293536 (дата звернення: 20.10.2023).

27. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 року № 879, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 30 жовтня 2014 року за № 1365/26142. Дата оновлення : 26.05.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

28. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкції по його використанню : Наказ МФУ від 30.11.99р. № 291. Дата оновлення : 26.05.2022. р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

29. По застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : Наказ МФУ від 29.12.2000 р. №356 URL: <http://minfin.com.ua/taxes> (дата звернення: 17.10.2023).

30. Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації : Наказ МФУ від 26.01.2001 № 49/121 : (дата оновлення: 19.02.2013). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01> (дата звернення: 19.10.2023).

31. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ МФУ від 24.05.1995р. №88 : за станом на 08 литоп. 2010 р. № 1372 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.10.2023).

32. Положення про порядок визначення амортизації та віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва (обігу) : Постанова

КМУ від 06.09.1996 р. № 1075 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1075-96> (дата звернення: 15.10.2023).

33. Переліку типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств, із зазначенням термінів зберігання документів : Наказ Державного комітету архівів України від 26.11.2001 N 93 URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1023-01>(дата звернення: 18.10.2023).

34. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів МФУ з бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України № 148 від 26 травня 2022 р. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0779-22#Text> (дата звернення: 16.10.2023).

35. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 21.04.2022р. № 119. Дата оновлення: 12.05.2022 № 138. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0496-22#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

36. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства : Наказ МФУ від 10.02.2022 р. № 58 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1215-11> (дата звернення: 16.10.2023).

37. Про передачу, примусове відчуження або вилучення майна в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану : Закон України від 17 травня 2012р. № 4765-VI. Дата оновлення: 06.09.2022р. № 2561-IX. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4765-17#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

38. Порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування населення : Постанова Кабінету Міністрів України: від 15 червн. 2006 р. № 706. Дата оновлення: 29.06. 2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-%D0%BF#Text> (дата звернення: 19.10.2023).

39. Фінансові витрати : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31: Наказ МФУ від 28.04.2006 р. № 415 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06> (дата звернення: 15.10.2023).

40. Абубекерова А.З. Методологія організації обліку відтворення основних засобів підприємства // *Інфраструктура ринку*. Випуск 67. 2022. С.217 – 222.

41. Бойко Р.В., Воронко Р.М., Редченко К.І. Облікове забезпечення системи управління основними засобами: організаційний аспект // *Вісник Львівського торговельно-економічного університету*. Економічні науки. № 70, 2022. С.13 – 19.

42. Бондар М.І. Методичні підходи до вдосконалення обліку ремонтів основних засобів виробництва // *Проблеми науки. Міжгалузевий науково-технічний журнал*. 2022. №1. С.41-45

43. Бондар М.І. Методи нарахування амортизаційних відрахувань у сучасних умовах // *Проблеми науки. Міжгалузевий науково-технічний журнал*. 2020. №2. С.56-60

44. Бондаренко Н.М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємстві // *Вісник ОНУ ім. І.І. Мечнікова*. 2020. Том.20. Вип.1/1. С. 157 – 161.

45. Валінкевич Н.В. Напрями удосконалення стратегії відтворення основних засобів підприємств // *Вісник ЖДТУ*. Економічні науки. 2021. №2 (56). С.13 – 16.

46. Воронцова А.С. Порівняльна характеристика обліку основних засобів в інформаційних системах // *Науковий вісник УАБЦ НБУ*. 2021. №2. С. 175 – 184.

47. Власюк Г.В., Зиміна О.І. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів // *Держава та регіони*. 2020. №4. С. 32-36.

48. Галецька Т.І. Особливості обліку основних засобів на підприємстві та шляхи його вдосконалення // *Національний університет «Острозька академія»*. 2020. С.1 – 7.

49. Городянська Л. Податковий і бухгалтерський облік амортизації на підприємстві // *Все про бухгалтерський облік*. 2021. №3. С.17 – 24
50. Гошовська В.А., Терпило В.П., Обушний М.І. Політичний і фінансовий словник. Київ : Криниця, 2019. 387с.
51. Гуляева Н.М. Управління формуванням та використанням основних фондів торговельного підприємства : навч. посіб. Київ : КНТЕУ, 2018. 245 с.
52. Гресь О.А. Вибір оптимального методу нарахування амортизації основних засобів в умовах реформування бухгалтерського обліку // *Торгівля і ринок України. Тематичний збірник наукових праць з проблем торгівлі і громадського харчування*. Випуск 12. Том 4. Дніпро: ДДУЕТ, 2019. С. 138 – 144.
53. Губіна І.В. Основні засоби під час війни: облік, амортизація, уцінка, ліквідація : офіційний web-сайт 7eminar.com. URL. https://storage.7eminar.ua/content/record/2522/prezentatsiia_OZ_pid_chas_viiny_Hubina.pdf (дата звернення: 17.10.2023).
54. Двоєзерська В.С. Удосконалення обліку відновлення основних засобів // *Держава та регіони / Сер. “Економіка та підприємництво”*. 2020. № 4. С. 160 – 163
55. Джеджула В.В., Вольська Н.Р. Сутність поняття «основні засоби» // *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. № 4 (04). С. 127 – 131.
56. Диба В.М. Облік і контроль основних засобів з використанням ЕОМ // *Моделювання та інформаційні системи в економіці : Науковий вісник*. Київ : КНЕУ, 2020. С. 421 – 428.
57. Долішня Т.І., Медвідь І.Б. Міжнародний досвід обліку основних засобів: порівняльний аспект // *Причорноморські економічні студії*. Випуск 28-2. 2018. С.126 – 129.
58. Євтушенко С.М. Облік безоплатно отриманих основних засобів на торговельних підприємствах // *Організаційно-економічні проблеми розвитку*

АПК. У чотирьох частинах. Ч.3: “Фінанси і фінансова інфраструктура АПК”. Київ : ІАЕ УААН, 2021. С.358 – 362.

59. Задорожний З.М., Муравський В.В., Костецький Я.В. Удосконалення обліку необоротних активів у системі ефективного управління ними // *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. Том 5(46). 2022. С. 149 – 160.

60. Карєв В.П. Продаж об'єктів основних засобів // *Школа бухгалтера*. № 1. 2022. С.3-6.

61. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : посібн. Київ : Т-во “Знання”, КОО, 2019. 347 с.

62. Кроп О. П. Удосконалення організації обліку основних засобів // *Економічні науки : Збірник наук. праць*. Луцьк : Луц. нац. техн. ун-т. 2021. Вип. 10 (37), ч. 3. С. 380-386

63. Колісник О.П., Приходько К.К. Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану // *Проблеми сучасних трансформацій*. Серія: економіка та управління. №7. 2023. URL. https://reicst.com.ua/pmt/issue/view/issue_7_2023 (дата звернення: 26.09.2023).

64. Концева В.В., Бойко Н.В., Масалітіна В.В. Облік і документування амортизації необоротних активів з використанням інформаційних технологій // *Економіка та суспільство*. Випуск 35. 2022. URL. <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1067> (дата звернення: 26.09.2023).

65. Левитан О. М. Облік наявності та руху основних засобів. Документальне оформлення руху основних засобів // *Діло*. 2020. №44. С.2 – 3.

66. Лозінський А.В. Вилучення автобусів для потреб ЗСУ: чому законодавство потрібно вдосконалити? // *Правда*. Січень 2023. URL. <https://www.pravda.com.ua/columns/2023/01/20/7385609/> (дата звернення: 18.10.2023).

67. Лучко М.Р. Облік монтажних робіт // *Дебет-Кредит*. 2021. №11 URL: <http://online.dtkk.ua/Book/52607ae2-8ba3-4c73-9194-ceaa021/navPoint-9> (дата звернення: 17.10.2023).

68. Матієшин М. М. Нормативно-правове забезпечення обліку консервації основних засобів будівельних підприємств // Фінансово-економічні напрями розвитку менеджменту, обліку та аудиту : зб. тез наук. роб. уч. Міжнар. наук.-практ. конф. (21-22 березня 2022 року) / ГО Центр економічних досліджень та розвитку : у 2-х частинах. Одеса : ЦЕДР, 2022. Ч.2. С. 36-38.

69. Михайлова Т.П., Наумчук О.А. Необхідність та шляхи інтеграції бухгалтерського і податкового обліку операцій з основними засобами // *Фінанси, облік, банки. Збірник наукових праць*. Випуск. 6. Дніпро: ДНУ, 2021. С.259-262.

70. Муріна Т.С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві // *Держава та регіони*. 2020. №6. С.387-390.

71. Наумчук О.А. Основні засоби: методика обліку і формування облікової політики URL: www.diser.com.ua/contents/36674.html (дата звернення: 17.10.2023).

72. Олексюк Н.В., Звірюк О.Р. Облік і оподаткування операцій з основними засобами в умовах МСФЗ та національного податкового законодавства // *Економічний простір*. №180. 2022. С. 202 – 207.

73. Поліщук І.Р. , Назарук І.А. Удосконалення внутрішнього контролю операцій з нерухомістю : організаційно-методичний підхід // *Вісник ЖДТУ*. 2019. №4 (58). С. 111 – 115.

74. Павлюк І. Кореспонденція рахунків як основа організації та ведення раціонального бухгалтерського обліку основних засобів // *Бухгалтерський облік і аудит*. 2021. №9. С.18 – 24.

75. Панасенко А.П. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському обліку // *Держава та регіони*. 2020. №3. С.407 – 410.

76. Петренко А.Я. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення // *Мукачівський державний університет*. 2018. № 18. С. 994 – 1001.

77. Пиріжок С.Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів // *Вісник ЖДТУ*. 2022. №1 (59). С. 160 – 162.

78. Попова В.Д., Петренко А.Я. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення // *Економіка і суспільство*. Випуск 18. 2018. С.994 – 1001.

79. Ротар А.В. Електроплита в обліку / А.В. Ротар // *Дебет-Кредит*. 2020. №7 URL: <http://dtkt.com.ua/show/1bid06166.html> (дата звернення: 17.10.2023).

80. Ротар А.В. Ліквідація будівлі – куди витратити? // *Дебет-Кредит*. 2021. №10 URL: <http://dtkt.com.ua/show/120bid06196.html> (дата звернення: 17.10.2023).

81. Ротар А.В. Чи потрібна консервація основних засобів? // *Дебет-Кредит*. 2021. №2 URL: <http://dtkt.com.ua/show/1nid0634.html> (дата звернення: 17.10.2023).

82. Система автоматизації обліку та управління IS-PRO : офіційний веб-сайт. URL. <https://ispro.com.ua/> (дата звернення: 26.09.2023).

83. Тимошук С.В. Податковий облік витрат на ремонт і поліпшення основних засобів // *Вісник податкової служби. Офіційне видання ДПСУ*. 2020. №29. С.132 – 144.

84. Черкасенко О.І. Шляхи гармонізації бухгалтерського і податкового обліку основних засобів // *Держава та регіони*. 2021. №3. С. 334 – 338.

85. Шаровська Т.С., Мальченко Г.В. Сучасна проблематика обліку основних засобів // *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 3 (20). –С. 543 – 549.

86. Шипунова О.В. Основні аспекти організації обліку необоротних активів у середовищі комп'ютерних інформаційних систем // *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : зб. наук. праць.*, Вип. 28 / ДВНЗ “Українська академія банківської справи НБУ”. 2019. С. 187 – 195

87. Янчев А.В., Грінько А.П. Амортизація під час воєнного стану // *Бухгалтерський облік, податки*. 31 березня 2022 р. White Consulting / Консалтингова компанія. URL. <https://tax-ifs.com.ua/archives/11122> (дата звернення: 15.10.2023).

88. Яковишина Н.А., Яковенко К.А. Теоретичні основи обліку основних засобів // *«Молодий вчений»*. 2018. № 5 (57). С. 779 – 782.