

**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік основних засобів і аналіз стану їх використання в сільському господарстві на ФГ «АРГО–ТРОЯ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0711 оа–з спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньої програми «Облік і аудит»

А.Л. Костяк

Керівник к.е.н., доцент Гринь В.П.

Рецензент к.держ.упр., доцент Пушкарь І.В.

Запоріжжя – 2022

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

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

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ**

Костяк Анастасії Леонідівні

1. Тема роботи: Облік основних засобів і аналіз стану їх використання в сільському господарстві на ФГ «АРГО–ТРОЯ»  
керівник роботи Гринь Вікторія Петрівна, к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 09.06.2022 р., № 641–с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2022 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку основних засобів та їх аналізу на ФГ «АРГО–ТРОЯ»
4. Зміст розрахунково–пояснювальної записки (перелік питань, що належить розробити): дослідити теоретико–методичні аспекти обліку і аналізу основних засобів на підприємстві; вивчити стан і напрями вдосконалення обліку основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ»; проаналізувати стан використання основних засобів та обґрунтувати напрями підвищення ефективності управління ними на ФГ «АРГО–ТРОЯ»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 18 табл., 22 рис., 10 формул.

## 6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Консультант                  | Підпис, дата   |                  |
|--------|------------------------------|----------------|------------------|
|        |                              | Завдання видав | Завдання прийняв |
| 1      | к.е.н., доцент<br>Гринь В.П. | 19.08.2022     | 19.08.2022       |
| 2      | к.е.н., доцент<br>Гринь В.П. | 16.09.2022     | 16.09.2022       |
| 3      | к.е.н., доцент<br>Гринь В.П. | 07.10.2022     | 07.10.2022       |

7. Дата видачі завдання: 15 червня 2022 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної Роботи              | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|--|-------------------------------|----------|
| 1.    | Складання плану роботи, підбір літератури        | липень 2022                   | виконано |
| 2.    | Написання вступу                                 | липень 2022                   | виконано |
| 3.    | Виконання першого розділу                        | серпень 2022                  | виконано |
| 4.    | Виконання другого розділу                        | вересень 2022                 | виконано |
| 5.    | Виконання третього розділу                       | жовтень 2022                  | виконано |
| 6.    | Написання висновків                              | листопад 2022                 | виконано |
| 7.    | Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії | листопад 2022                 | виконано |
| 8.    | Подання роботи на кафедрі                        | грудень 2022                  | виконано |

Студентка \_\_\_\_\_ А.Л. Костяк  
( підпис )

Керівник роботи \_\_\_\_\_ В.П. Гринь  
( підпис )

## Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В.В. Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 122 с., 3 розділи, 18 табл., 22 рис., 5 додатків, 78 джерел.

ОБЛІК, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОЦІНКА, АМОРТИЗАЦІЯ, ОНОВЛЕННЯ, КЛАСИФІКАЦІЯ, СОБИВАРТІСТЬ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, АНАЛІЗ, ЕФЕКТИВНІСТЬ

Об'єкт дослідження – процеси формування та використання основних засобів, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку, аналізу та фінансовій звітності ФГ «АРГО–ТРОЯ».

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліково–аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств, що забезпечить їх ефективне функціонування.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: історичний метод, методи індукції та дедукції, теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно–наслідкового зв'язку та абстрактно–логічний метод.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико–методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням дієвості аналітичної інформації для забезпечення ефективного управління основними засобами. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– розмежовано поняття «основний капітал» та «основні засоби», уточнено визначення основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку, яке комплексно характеризує сутність поняття, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості суб'єкта господарювання;

– обґрунтовано методичну доцільність відображати капіталізацію фінансових витрат для основних засобів при визнанні їх кваліфікованим активом на рахунку 95 «Фінансові витрати», а потім розподіляти на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (в сумі капіталізованих фінансових витрат, пов'язаних із створенням кваліфікованого активу основного засобу);

– методику обліку виведення з експлуатації основних засобів у зв'язку з консервацією, які тимчасово не використовуються у виробничому процесі шляхом відкриття додаткових субрахунків другого порядку до субрахунків 103–106; відображенням таких основних засобів на відповідних рівнях аналітичного обліку субрахунків 103–106, що забезпечить достовірне відображення витрат в бухгалтерському обліку та сприятиме зниженню собівартості в частині амортизації;

– наведені шляхи підвищення ефективності управління основними засобами на підприємстві.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління основними засобами господарства як складової виробничого потенціалу та витратами на їх використання й відтворення; можуть впроваджуватися в практику роботи сільськогосподарських підприємств. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку основних засобів сучасним умовам господарювання; своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом для раціонального використання основних засобів і виробничих потужностей підприємства.

## SUMMARY

Qualifying work contains 122 pp., 3 sections, 18 tab., 22 fig., 5 applications, 78 references.

DEPRECIATION, ACCOUNTING, FIXED ASSETS, ASSESSMENT, UPDATING, CLASSIFICATION, COST, INVENTORY, ANALYSIS, EFFICIENCY

The object of study – processes of formation and use of fixed assets to be reflected in the accounting, analysis and financial reporting FG «ARGO–TROY»

The aim of the qualification is substantiation of theoretical provisions and development of practical recommendations on improvement of accounting and analytical support of asset management companies that will ensure their effective functioning.

Research methods: system approach to the study of economic phenomena and processes. During the execution of the study used General scientific methods of cognition: historical method, methods of induction and deduction, of theoretical generalizations and comparisons.

The scientific novelty of the obtained results is theoretical and methodical substantiation and solving complex issues related to improving accounting and increase of effectiveness of analytical information for the effective management of fixed assets. During the study, obtained the following scientific results that are characterized by scientific novelty:

– the concepts of «fixed capital» and «fixed asset» were distinguished, the definition of fixed assets as an accounting object was clarified, which

comprehensively characterizes the essence of the concept, regardless of the form of ownership and the sectoral orientation of the business entity;

- the methodological expediency of reflecting the capitalization of financial expenses for fixed assets when recognizing them as a qualified asset on account 95 «Financial expenses» and then allocating to account 15 «Capital investments» (in the amount of capitalized financial expenses associated with the creation of a qualified asset of the fixed asset);

- the method of accounting for decommissioning of fixed assets in connection with conservation, which are temporarily not used in the production process by opening additional sub-accounts of the second order to sub-accounts 103–106; the display of such fixed assets at the appropriate levels of analytical accounting of subaccounts 103–106, which will ensure a reliable display of expenses in accounting and contribute to the reduction of the cost price in terms of depreciation;

- ways of increasing the efficiency of management of fixed assets at the enterprise are given.

The results of research aimed at improving the reliability, efficiency and analyticity of accounting information to ensure the effectiveness of control and management of fixed assets management, as a component of productive capacity and the cost of their use and reproduction. The practical application of the proposed recommendations will provide an adequate reflection of operations in accounting of fixed assets the current economic conditions

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

|   |     |
|---|-----|
| ВСТУП.....  | 11  |
| РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО–МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ<br>ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗУ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ |     |
| 1.1 Економічна сутність, класифікація основних засобів як об’єкта<br>обліку.....                          | 16  |
| 1.2 Методичні аспекти обліку основних засобів за МСБО і П(С)БО.....                                       | 29  |
| 1.3 Методичні засади аналізу використання основних засобів.....   | 41  |
| РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО–МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РУХУ<br>ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ФГ «АРГО–ТРОЯ»                |     |
| 2.1 Організаційно–економічна характеристика господарства.....   | 53  |
| 2.2 Облік операцій з основними засобами на підприємстві.....  | 62  |
| 2.3 Напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві....                                     | 84  |
| РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ОЦІНКА<br>ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ФГ «АРГО–ТРОЯ»              |     |
| 3.1 Аналіз наявності, руху та технічного стану основних засобів.....                                      | 95  |
| 3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів .....   | 102 |
| 3.3 Напрями підвищення ефективності управління основними<br>засобами.....                                 | 108 |



|   |     |
|---|-----|
| ВИСНОВКИ.....   | 114 |
| ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ.....  | 117 |
| ДОДАТОК А Наукові підходи до визначення поняття «основні засоби».....                     | 125 |
| ДОДАТОК Б Класифікація основних засобів згідно Податкового Кодексу України.....           | 127 |
| Додаток В Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів..... | 128 |
| ДОДАТОК Д Характеристика методів нарахування амортизації .....                            | 130 |
| ДОДАТОК Ж Інвентарна картка обліку основних засобів .....                                 | 131 |

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет міністрів України

П(С)БО – Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку

ТЗВ – Транспортно–заготівельні витрати

ПДВ – Податок на додану вартість

грн. – гривень

тис. грн. – тисяч гривень

год. – годин

люд. – людини

т – тони

м<sup>2</sup> – квадратний метр

р. – рік

рр. – роки

і т.д. – і так далі

в т.ч. – в том числі

% – відсотки

## ВСТУП

Орієнтація вітчизняного аграрного сектора економіки України спрямована на створення сприятливих умов для інвестиційно–інноваційного розвитку та формування продовольчої безпеки. На даний час проблеми обліку основних засобів в умовах сучасної ринкової економіки набувають особливої актуальності. Найбільш гостро це питання стоїть для сільськогосподарських підприємств, матеріально–технічна база в яких виступає основним засобом праці. Адже перехід до відносин власності на землю стимулює підвищення відповідальності суб'єктів господарської діяльності за раціональність та ефективність своєї роботи, яка прямо залежить від забезпеченості підприємства основними засобами. Це пов'язано з стрімким зростанням рівня техніко–технологічного оснащення, використання новітнього обладнання та високопродуктивних засобів виробництва, що в свою чергу потребує правильного облікового підходу.

Необхідність ефективного використання основних засобів, виникає у контексті пошуку шляхів зниження виробничих витрат, які впливають на результативність господарської діяльності сільськогосподарських підприємств. Залежність процесу виробництва від матеріальної основи вимагає дієвих підходів щодо ефективного формування і використанні основних засобів на інноваційній основі. Тому, підвищення значення обліково–аналітичної інформації для потреб стратегічного управління актуалізують питання вдосконалення обліку та аналізу основних засобів, а також адаптації їх методів у відповідності до стратегічних цілей розвитку сільськогосподарських підприємств.

Дослідженню питань обліку та управління основними засобами в сільськогосподарських підприємствах присвячено роботи багатьох учених. Ця тема досліджувалася багатьма провідними науковцями з бухгалтерського обліку, економіки та контролю, зокрема Бутинцем Ф.Ф., Бойком В.В.,

Березіном О.В., Багатою І.М., Козаком В.Г., Костяковою А.А., Бабичем В.В., Суком Л.К., Вербою В.А., Волковою О.Н., Огійчуком М.Ф., Светловою Н.М., Мареничем Т.Г., Яценком В.М. та ін. Останнім часом науковці приділяють увагу проблемним питанням обліку основних засобів у чинному законодавстві, порівнянню облікових аспектів за національними та міжнародними стандартами, напрямам удосконалення організації обліку основних засобів. Різною мірою проблеми формування та використання основних засобів, їх обліку та аналізу з метою надання необхідної інформації для досягнення цілей управління досліджені в роботах цілої низки вчених. Серед них слід назвати таких, як Бернстайн Л.А., Бондар М.І., Бутинець Т.А., Вахрушина М.А., Єршова Н.Ю., Когденко В.Г., Мних Є.В., Савицька Г.В. Сьогодні закладені теоретико–методологічні основи обліку та формування інформації в бухгалтерській звітності про основні засоби підприємства, досліджено проблеми аналітичної підтримки управлінських рішень з формування і використання основних засобів підприємств. Однак безперервний процес розвитку економіки та її нинішній стан вимагають подальших розробок, спрямованих на формування обліково–аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства для прийняття стратегічних управлінських рішень, що й зумовило вибір теми дослідження.

Отже, актуальність теми полягає у тому, що забезпечення збалансованого розвитку сільськогосподарського виробництва, підвищення його конкурентоспроможності та ефективності використання ресурсного потенціалу підприємства пов'язано із формуванням системи обліково–аналітичної інформації. Тому сьогодні об'єктивно виникли умови для перегляду існуючої практики організації обліку та аналізу основних засобів.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліково–аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств, що забезпечить їх ефективне функціонування.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися

такі завдання:

- визначити економічну сутність основних засобів;
- дослідити склад та класифікацію основних засобів;
- провести аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку та аналізу основних засобів підприємства;
- з'ясувати основні напрями методики аналізу використання основних засобів;
- дослідити діючу систему обліку операцій з основними засобами на ФГ «АРГО–ТРОЯ» та запропонувати напрями її удосконалення;
- проаналізувати технічний стан та ефективність використання основних засобів підприємства;
- обґрунтувати напрями підвищення ефективності управління основними засобами на досліджуваному підприємстві.

Об'єкт дослідження – процеси формування та використання основних засобів, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку, аналізу та фінансовій звітності ФГ «АРГО–ТРОЯ»

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку та аналізу основних засобів на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально–економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття «основні засоби»); методи індукції та дедукції (при дослідженні теоретичних питань бухгалтерського обліку основних засобів); методи класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу (при розробці пропозицій щодо удосконалення обліку основних засобів); методи економічного аналізу (під час проведення аналізу стану та ефективності використання основних засобів) та ін.

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

- розмежовано поняття «основний капітал» та «основні засоби»,

уточнено визначення основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку, яке комплексно характеризує сутність поняття, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості суб'єкта господарювання;

– обґрунтовано методичну доцільність відображати капіталізацію фінансових витрат для основних засобів при визнанні їх кваліфікованим активом на рахунку 95 «Фінансові витрати», а потім розподіляти на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (в сумі капіталізованих фінансових витрат, пов'язаних із створенням кваліфікованого активу основного засобу);

– методика обліку виведення з експлуатації основних засобів у зв'язку з консервацією, які тимчасово не використовуються у виробничому процесі шляхом відкриття додаткових субрахунків другого порядку до субрахунків 103–106; відображенням таких основних засобів на відповідних рівнях аналітичного обліку субрахунків 103–106, що забезпечить достовірне відображення витрат в бухгалтерському обліку та сприятиме зниженню собівартості в частині амортизації;:

– наведені шляхи підвищення ефективності управління основними засобами на підприємстві.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і аналізу основних засобів; законодавчі та нормативні акти з питань бухгалтерського обліку, зокрема з обліку основних засобів тощо.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку основних засобів сучасним умовам господарювання; своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління основними засобами господарства як складової виробничого потенціалу; можуть впроваджуватися в практику роботи вітчизняних підприємств.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній

роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення на XVII Міжнародній науково–практичній конференції «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях» (13–14 жовтня 2022 р., Запоріжжя) та на V Міжнародній науково–практичній конференції «Concept sand use of technologies in practice» (28–30 листопада 2022 р., Лондон, Великобританія). А також підготовлено і опубліковано три наукові статті: одна стаття у фаховому виданні «Фінансові стратегії інноваційного розвитку економіки» №3, 2022 р.; дві статті: «Напрями удосконалення обліку основних засобів на сільськогосподарських підприємствах» та «Особливості методики аналізу основних засобів і напрями підвищення ефективності їх використання» у збірнику наукових статей молодих вчених «Обліково–аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства». Випуск 7. (Запоріжжя: ЗНУ, 2022).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 122 сторінках друкованого тексту.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО–МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗУ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПРИЄМСТВІ

#### 1.1 Економічна сутність, класифікація основних засобів як об'єкта обліку

Вивчення та дослідження такої економічної категорії як основні засоби зумовлюється тим, що відновлення темпів економічного зростання національного господарства Україні неможливо без підвищення ефективності використання матеріально–технічної бази підприємств, в якій головним елементом виступають основні засоби. Від забезпеченості основними засобами та ефективності їх використання багато в чому залежать виробничо–господарська діяльність та фінансовий стан підприємства. Використання виробничих потужностей підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко–економічних показників: збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, зростанню продуктивності праці та фондівіддачі, капітальних вкладень, прибутковості підприємства.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин вивчення ресурсів виробництва, до яких належать і основні засоби, потрібно здійснювати з урахуванням усього їх «життєвого циклу». Такий підхід є логічним з позицій стратегій суб'єктів господарювання. Отже, потребує вирішення проблема системного трактування основних засобів з позицій різних наук, у тому числі бухгалтерського обліку та аналізу. Її розв'язання має важливе наукове і практичне значення, оскільки дозволяє сформувати для прийняття управлінських рішень інформацію щодо основних засобів, що відповідає вимогам корисності, з урахуванням існуючих причинно–наслідкових зв'язків у розрізі окремих явищ, процесів стосовно основних засобів.

Нині існує значна кількість підходів до визначення сутності основних



засобів. Категорію «основні засоби» можна розглядати з позиції капіталу, засобів праці, об'єкта обліку.

Як економічна категорія, основні засоби – це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт [15]. Необхідно зазначити, що формулювання економічної сутності основних засобів потребує урахування макро– і мікроекономічного трактування капіталу (рис. 1.1).

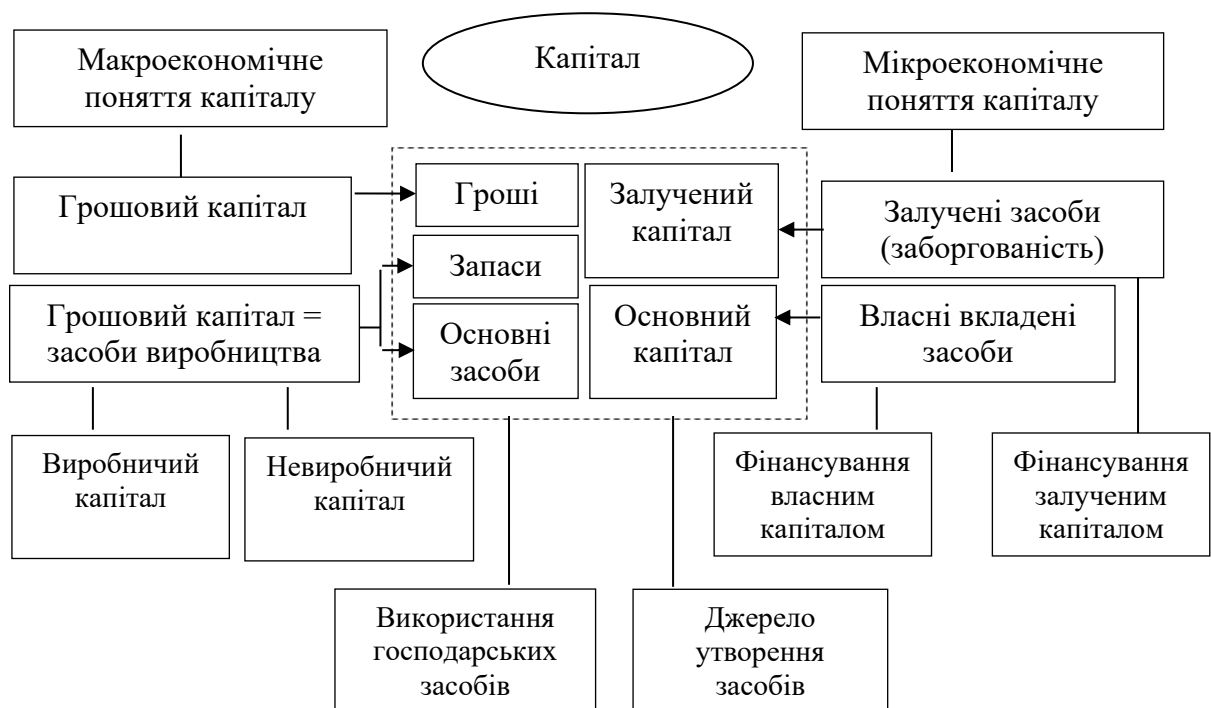


Рисунок 1.1 – Трактування капіталу

Таким чином, основні засоби є важливою складовою капіталу і, відповідно, знаходяться під впливом особливостей його функціонування.

Зважаючи на роль та місце основних засобів у діяльності підприємств, у науковій літературі приділено багато уваги теоретичним та практичним питанням їх обліку, аналізу, контролю, проте єдиної думки, щодо визначення змісту терміну «основні засоби» науковцями так і не досягнуто (Додаток А). Для більш точного формулювання сутності основних засобів як об'єкта

бухгалтерського обліку та економічного аналізу доцільно розглянути наукові підходи до розкриття даного поняття (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Тракткування сутності поняття «основні засоби» в економічній літературі

| Автор   | Визначення сутності  |
|---|--|
| Бутинець Ф.Ф.   | Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально–культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік   |
| Завадський Й.С.   | Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи свою натуральну форму, та поступово за ступенем зношення переносять свою вартість на продукцію, що виробляється.   |
| Гречко С.М.   | Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності.  |
| Сухарський В.С.   | Основні засоби – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово переносять свою вартість на вироблену продукцію   |
| Сук Л.К.,<br>Сук П.Л.   | Основні засоби підприємства, установи – це сукупність матеріально–речових цінностей, що діють в натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері.  |
| Верхоглядова Н.І.,<br>Шило В.П.,<br>Льїна С.Б.,<br>Кисла В.І. | Основні засоби – це засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, зберігаючи свою первісну фізичну форму, та переносять свою вартість на вироблений продукт частинами протягом декількох виробничих циклів внаслідок фізичного та морального зносу  |
| Неміш Ю.В.  | Основні засоби – це вартісним чином виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання задля використання в процесі виробництва, постачання товарів та послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання соціально–культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року чи визначається межами операційного циклу понад одного року, вартість яких зменшується в процесі використання. |

Аналіз наведених визначень поняття «основні засоби» дає змогу стверджувати, що більшість авторів, розкриваючи сутність цієї категорії, акцентує увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як

- матеріальність (наявність матеріально–речової форми),
- призначення (утримуються задля використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання адміністративних чи соціально–культурних функцій),
- строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року).

Автори звертають увагу на особливості визнання об'єкту основних засобів активом, тобто коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта в господарській діяльності. Іншим важливим критерієм при визначенні поняття «основні засоби» вважають амортизацію, тобто «поступове, в міру зношення, перенесення вартості основного засобу на продукцію, що виробляється підприємством». З їх точки зору, основні засоби – це засоби праці (матеріальні активи), які тривалий час (більше 365 днів або протягом декількох операційних циклів) приймають участь у виробничому процесі, господарській діяльності, зберігають свою натурально–речову форму і по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт (шляхом амортизаційних відрахувань). Підтримуючи позицію вказаних авторів, слід зазначити, що амортизація є одним із суттєвих критеріїв ідентифікації об'єкта основних засобів

Для детальнішого дослідження сутності основних засобів необхідно розглянути їх розкриття в нормативно–правових актах України та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (табл. 1.2).

Проаналізувавши положення основних нормативно–правових актів з питань обліку основних засобів, можна зробити висновок, що усі джерела розглядають дані об'єкти як матеріальні активи, які використовуються досить тривалий період для здійснення діяльності суб'єктом господарювання. Вартісний критерій, по якому об'єкти можуть бути віднесені до складу основних засобів, зазначений лише у Податковому кодексі України. Тобто, визначення основних засобів для фінансового та

податкового обліку відрізняється наявністю вартісного критерія, який розмежує в обліку власне основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи. В фінансовому обліку застосування такого критерія є добровільним, а в податковому – обов’язковим

Таблиця 1.2 – Сутність поняття «основні засоби» згідно нормативно-правових актів

| Нормативний документ  | Визначення основних засобів   |
|---|---|
| П(С)БО 7 «Основні засоби» [38]  | матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)   |
| Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ [53] | матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг, для досягнення поставленої мети, та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року   |
| Податковий кодекс України[48]   | матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 грн і поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). |
| МСБО 16 «Основні засоби» [37]   | матеріальні об’єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду   |

Таким чином, на підставі проведеного аналізу навчальної, наукової та нормативної літератури щодо визначення сутності поняття «основні засоби», можна зробити висновок, що відсутнє єдине поняття та її змістовне

наповнення.

У цьому контексті слушним є узагальнення, що «трактування основних засобів у даний час має складний багатоаспектний характер і різне цільове призначення (терміном «засоби праці» визначають прогресивність продуктивних сил у суспільстві; поняття «основні фонди» є основним елементом національного багатства країни; «основні виробничі фонди» визначають матеріально–технічну базу і прогресивність технологічного укладу; «основні засоби» застосовується для відображення основних виробничих фондів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності; термін «основний капітал» використовується при визначенні інвестицій за напрямками, джерелами фінансування, формами власності, видами економічної діяльності; «виробничий потенціал» розглядається як здатність наявних реальних активів забезпечити функціонування та виробничу діяльність підприємства)» [15].

Отже, якщо розглядати такий об'єкт обліку як основні засоби з погляду економічної категорії, то потрібно сказати, що основні засоби – це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт. Досліджуючи категорію «основний капітал» науковці виділяють ряд критеріїв та ознак, які характеризують об'єкт, що відноситься до складу основного капіталу. Основними з них є:

- призначення (частина майна, від володіння якою підприємство може одержати прибуток);
- особливість перенесення вартості на вартість готового продукту; незмінність натуральної форми в процесі використання; термін використання (більше одного року або операційного циклу, якщо він триваліший за рік);
- сфера дії (виробництво продукції, надання послуг, здійснення адміністративних і збутових функцій);
- функціональна роль об'єктів (засоби праці, земля, об'єкти, що

забезпечують умови для здійснення господарської діяльності). З метою ведення фінансового обліку під основним та оборотним капіталом розуміють необоротні та оборотні активи, сутність яких визначено на законодавчому рівні. Згідно НП(С)БО 1 необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними, а оборотні активи гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу

Також з'ясовано, що науковці вивчаючи питання основних засобів, намагаються уточнити дану категорію відповідно до галузі, потреб аналізу, управління тощо. Але необхідно зазначити, що серед науковців також відсутня єдина точка зору стосовно сутності основних засобів.

На основі проведеного аналізу наукової літератури можна зробити висновок, що під поняттям «основні засоби» розуміють засоби праці, які мають матеріально–речову форму і використовуються для здійснення діяльності підприємством. При цьому, напрям використання основних засобів залежить від галузевих особливостей. Тому, на підставі узагальнення наукових підходів та положень нормативних актів вважаємо за доцільне надати уточнене визначення даного поняття, та пропонуємо розглядати основні засоби як матеріальні активи, які суб'єкт використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію. Вважаємо, що запропоноване визначення характеризує основні засоби як об'єкт обліку будь–якого суб'єкта господарювання, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості.

Відображенню в бухгалтерському обліку об'єкта основних засобів передуює його визнання. Відповідно до П(С)БО 7 основні засоби визначені як матеріальні активи, тому повинні відповідати критеріям, властивим всім активам підприємства:

- вони повинні акумулювати в собі майбутню економічну вигоду;
- вони повинні контролюватися підприємством у результаті минулих

подій;

– об'єкт основних засобів може бути достовірно оцінений.

Отже, п.6 П(С)БО 7 однією з необхідних умов визнання об'єкта активом визначив можливість одержання в майбутньому економічних вигід від його використання. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначив економічну вигоду як «потенційну можливість одержання підприємством грошових коштів від використання активів» [54, ст. 1]. Якщо буквально розуміти дану вимогу закону, що найчастіше і здійснюється на практиці, то економічна вигода може надходити тільки у вигляді грошових коштів, тобто при реалізації активів підприємством. Виходить, що коли підприємство купує засоби праці не з метою їх наступного перепродажу, а для використання в господарській діяльності, не одержить у майбутньому грошових коштів, а отже й економічної вигоди.

За роз'ясненнями звернемося до міжнародних стандартів фінансової звітності, оскільки саме в них запозичене поняття «економічна вигода». Принципи підготовки і складання фінансової звітності визначають майбутню економічну вигоду як «потенціал, що може сприяти надходженню до підприємства, прямо або опосередковано, грошових коштів або їх еквівалентів» [14, с.46].

Під прямим надходженням грошових коштів від використання основних засобів слід вважати можливість конвертованості об'єктів у грошові кошти, тобто їх продаж. У звичайних ж умовах, виконуючи свої функції в процесі господарської діяльності, основні засоби побічно сприяють надходженню грошових коштів. Таким чином, основні засоби є необхідною умовою для виробництва товарів або надання послуг, за які споживач готовий платити.

Олійник О.І. вказує на наявність деяких об'єктів основних засобів, що безпосередньо не збільшують економічних вигід, а лише сприяють їх одержанню від використання інших видів активів, наприклад, основні засоби адміністративного призначення [45].

Не можемо погодитися з твердженням, що деякі об'єкти не мають можливості самостійно приносити вигоду. Так, можливі чотири шляхи надходження на підприємство майбутніх економічних вигод у результаті використання основних засобів: вони окремо або разом з іншими активами беруть участь у виробництві продукції або наданні послуг з метою реалізації підприємством; їх можна обміняти на інші активи, у тому числі на грошові кошти; ними можна погашати свої зобов'язання; вони можуть бути розподілені між власниками підприємства [14]. Тому, вважаємо, для уточнення критерію принесення об'єктом економічних вигід, доцільно в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розкрити способи надходження на підприємство майбутніх економічних вигід від використання основних засобів, а саме: участь окремо або разом з іншими активами у виробництві продукції або наданні послуг; можливість обміну на інші активи; погашення ними зобов'язань підприємства; розподіл між власниками підприємства.

Отже, одиницею обліку основних засобів є окремий об'єкт основних засобів. Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями й приладдям до нього або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що для обслуговування мають загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів або частина такого активу, що контролюється підприємством. Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність, що в майбутньому підприємство отримає економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Основні засоби – різноманітні за своїм натурально-предметним складом та призначенням залежно від ролі, яку вони відіграють у



виробничому процесі. Тому, з метою ведення обліку основних засобів і складання звітності, планування їх відтворення, проведення переоцінок та інвентаризацій у практиці необхідно згрупувати об'єкти основних засобів за окремими ознаками в однорідні групи, тобто, класифікувати.

Під класифікацією основних засобів слід розуміти групування їх за певними ознаками в якісно однорідні групи. Необхідно зазначити, що орієнтація класифікації на загальних для всіх видів економічної діяльності ознаках – це визначення різних груп основних засобів та їх об'єднання за спільними функціями у виробничому процесі має домінуюче значення для організації бухгалтерського обліку [62]. На сьогодні існує значна кількість класифікацій основних засобів, серед найбільш поширених можна виділити: за приналежністю – власні та орендовані; за призначенням – виробничі і невиробничі; за галузями діяльності – промисловості, сільського господарства, транспорту, торгівлі, будівельні тощо; за використанням – діючі, недіючі (табл. 1.3).

Класифікація полегшує поточний облік основних засобів, спрощує складання звітності про наявність та рух основних засобів.

Таблиця 1.3 – Класифікація основних засобів за групами

| Основні засоби                 |   |
|--------------------------------|---|
| За приналежністю               | Власні<br>Орендовані  |
| За роллю у виробничому процесі | Активні<br>Пасивні  |
| За видами діяльності           | Операційної діяльності<br>Фінансової діяльності<br>Інвестиційної діяльності           |
| За функціональним призначенням | Виробничі<br>Невиробничі  |
| За використанням               | Діючі<br>Недіючі  |
| За галузевою ознакою           | Промислові<br>Будівельні<br>Сільськогосподарські<br>Транспортні<br>Зв'язку<br>та інші |

Існує економічна класифікація основних засобів. Що стосується класифікації основних засобів, як об'єкта обліку, то на сьогоднішній день склалася ситуація, що існує дві окремі класифікації основних засобів в залежності від цільового та функціонального призначення – бухгалтерська та податкова. Класифікація у відповідності до П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає виділення 9 груп основних засобів і 7 груп інших необоротних матеріальних активів (рис. 1.2).

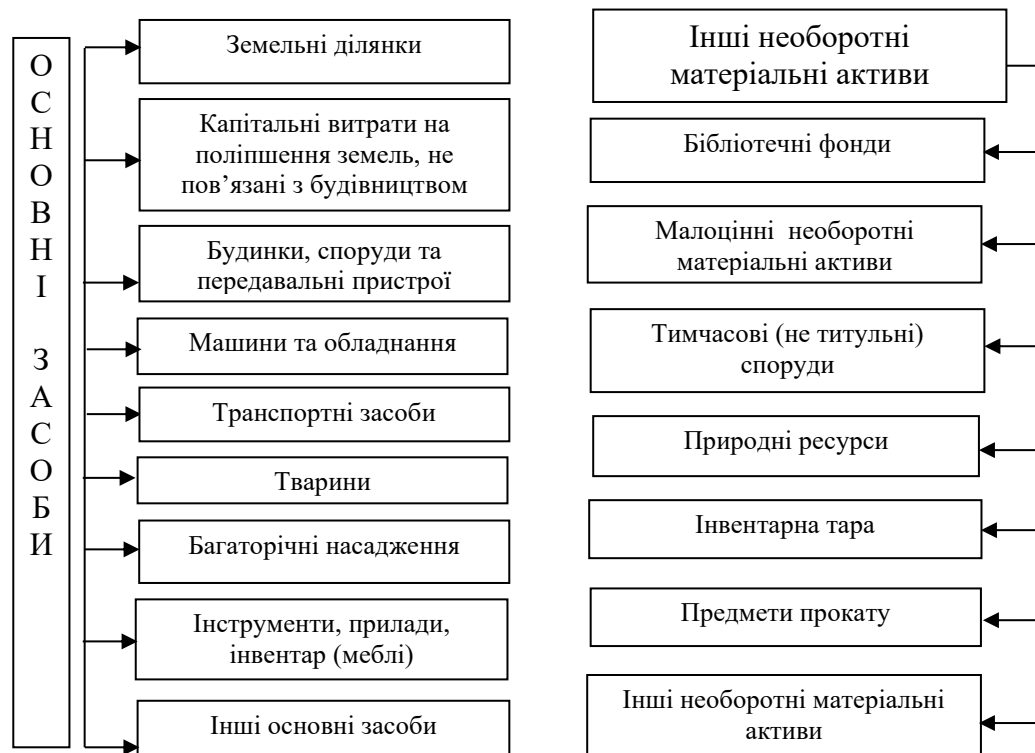


Рисунок 1.2 – Класифікація основних засобів за П(С)БО 7 «Основні засоби»

У Податковому Кодексі України зазначено 16 груп основних засобів, назва яких збігається з субрахунками бухгалтерського обліку та практично повторює їх класифікацію в П(С)БО 7 (Додаток Б). Але, вони мають і певні відмінності, зокрема: класифікація основних засобів у бухгалтерському обліку на відміну від податкової класифікації не пов'язана з нарахуванням амортизації, так як до кожної групи може бути застосовано любий з методів

її нарахування. Отже, дослідження сучасних ознак класифікації основних засобів, дозволило з'ясувати, що на даний момент існує дві окремі класифікації – бухгалтерська та податкова класифікація з метою нарахування амортизації. При цьому, вони відрізняються між собою, що є однією з перешкод на шляху зближення бухгалтерського та податкового обліку.

Саме тому вважаємо за доцільне виділити ключові ознаки в кожній із наведених класифікацій та згрупувати їх в одну цілісну систему (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Запропонована класифікація основних засобів для бухгалтерського та податкового обліку

| Номер групи  | Зміст групи   |
|--|---|
| Бухгалтерський та податковий облік<br>(з визначенням строком корисного використання) |   |
| 1  | будівлі – 20 років; споруди – 15 років; передавальні пристрої – 10 років; тимчасові (нетитульні) споруди – 5 років  |
| 2  | машини та обладнання – 5 років<br>(з них: ЕОМ, інші машини для автоматичної обробки інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації та комп'ютерні програми, інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, пристрої безперебійного живлення, телефони, мікрофони і рації – 2 роки) |
| 3  | транспортні засоби – 3 роки   |
| 4  | інструменти, прилади, інвентар (меблі), інвентарна тара – 4 роки  |
| 5  | тварини та інші довгострокові біологічні активи тваринництва – 6 років  |
| 6  | багаторічні насадження та інші довгострокові біологічні активи рослинництва – 10 років  |
| 7  | капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом – 15 років   |
| 8  | інші основні засоби – від 5 років   |
| Бухгалтерський облік<br>(без визначеного строку корисного використання)              |   |
| 9  | земельні ділянки  |
| 10   | природні ресурси  |
| 11   | бібліотечні фонди   |
| 12   | малоцінні необоротні матеріальні активи   |

Таким чином, запропонована класифікація передбачає в сумі дванадцять груп основних засобів. Крім того, групи поділені на два основних блоки. До першого блоку входять вісім груп, які включають основні засоби, що обліковуються одночасно в бухгалтерському і податковому обліку.

Другий блок містить чотири групи з основними засобами, які доцільно відображати лише в бухгалтерському обліку.

При цьому необхідно відмітити, що загальна структура поділу основних засобів була збережена, хоча більшість об'єктів опинилася в інших групах. Це здійснено з метою оптимізації та спрощення обліку, адже вести його за вісьмома групами у податковому обліку зручніше, ніж за шістнадцятьма. Змістове наповнення груп організовано таким чином, щоб більшість об'єктів потрапили в групи з першої по четверту, які в сумі містять вісім підгруп (подібний розподіл використовувався до ухвалення Податкового кодексу України). Групи з меншою кількістю об'єктів були переміщені в середину списку і складають другу четвірку груп. Відповідно, основні засоби, які не потрібно обліковувати за податковими правилами, переміщені в останні чотири групи.

На нашу думку, запропонована класифікація основних засобів є більш логічною, зручною та придатною для практичного використання, ніж діюча на даний час. Вона є простішою, оскільки для податкового обліку передбачає лише вісім, замість шістнадцяти груп основних засобів, причому, переважна їх кількість віднесена до перших чотирьох груп.

За результатами дослідження з'ясовано: в науковій та нормативній літературі відсутнє єдине трактування економічної суті поняття «основні засоби» як об'єкта обліку; на сьогоднішній існують облікова та податкова класифікації основних засобів, які мають певні відмінності. На підставі теоретичного узагальнення встановлено відмінності між категоріями «основний капітал», «основні засоби»; розкрито зміст критеріїв визнання основних засобів активами підприємства та обґрунтовано доцільність уточнення критерію принесення об'єктом економічних вигід в нормативних документах за рахунок розкриття способів надходження на підприємство майбутніх економічних вигід від використання основних засобів; запропоновано узагальнену класифікацію основних засобів для бухгалтерського та податкового обліку.

## 1.2 Методичні аспекти обліку основних засобів за МСБО і П(С)БО

Існує велика кількість документів, які регламентують порядок ведення обліку основних засобів. Вони розробляються на державному рівні та носять як загальнообов'язковий, так і рекомендаційний характер. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні є більш жорстко регламентованими та обов'язковими до застосування всіма суб'єктами господарювання, водночас як міжнародні стандарти бухгалтерського обліку носять більш рекомендаційний характер, і суб'єкти господарювання самі приймають рішення щодо їх застосування. Водночас як національні, так і міжнародні стандарти є важливою ланкою нормативно–правового регулювання обліку основних засобів.

Національні стандарти бухгалтерського обліку розроблялися на основі та з урахуванням міжнародних стандартів, і тому П(С)БО 7 «Основні засоби» містять низку положень і визначень [38], відповідних за сутністю МСБО 16 «Основні засоби» [37]. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби), а також порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби». У МСБО 16 «Основні засоби» визначається обліковий підхід до основних засобів, щоб користувачі фінансової звітності могли розуміти інформацію про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях.

Згідно з П(С)БО 7, «основні засоби» – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально–культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [38]. Відповідно до МСБО 16,

«основні засоби» – це матеріальні об’єкти, які:

- утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;
- використовуватимуться, за очікуванням, протягом більше одного періоду [37].

Хоча у наведених вище визначеннях є подібність, вони відрізняються тим, що в МСБО 16 чітко не визначено, що належить до об’єктів основних засобів. Завданням бухгалтера є самостійне визначення належності окремих видів майнових об’єктів до об’єктів основних засобів з урахуванням обставин і умов їх експлуатації та методів нарахування амортизації.

Для покращення контролю та для коригування амортизаційних відрахувань у відповідності до П(С)БО 7 об’єкт основних засобів може бути поділений на окремі частини, та на практиці далеко не всі підприємства використовують цей спосіб поділу. Тобто П(С)БО 7 унеможлиблюють об’єднання окремих незначних активів (шаблони, штампи, інструменти і т. п.) в один об’єкт основних засобів так, як це передбачено в МСБО 16.

Що стосується амортизаційних відрахувань, згідно з МСБО 16 вони починаються з моменту, коли актив визнано і він може використовуватися за призначенням, і тому в МСБО 16 не визначається необхідність амортизувати об’єкт основних засобів у момент його ремонту, реконструкції, добудови, технічного обслуговування [37]. Але у П(С)БО 7 прописано, що амортизація активів у період їх реконструкції, модернізації, ремонту і т. п. не припиняється, що відрізняє їх від міжнародних стандартів.

Визнання основного засобу активом як в міжнародних, так і в національних стандартах відбувається аналогічно – враховуючи ймовірність майбутніх економічних вигід від його використання та достовірність визначення його оцінки (собівартості). Однак між цими стандартами існує певна різниця стосовно включення активу до основного засобу, яку ми більш детально розглянемо у порівняльній таблиці нижче.

Більш докладно доцільно зупинитися на такому важливому питанні

обліку основних засобів, як їх оцінка, оскільки від неї залежить корисність та достовірність облікової інформації. Розвиток ринкових відносин суттєво змінив мету оцінки основних засобів у поточному обліку та фінансовій звітності, що пов'язано з появою різних форм власності, а, отже, і можливостей самостійного прийняття управлінських рішень; збільшенням кількості користувачів облікової інформації; здійсненням нових операцій з майном (безкоштовне надходження і передача, обмін, оприбуткування як внесок до статутного капіталу і т.п.). В основу вибору способу оцінки покладено прагнення задовольнити інформаційні потреби широкого кола переважно зовнішніх користувачів, серед яких пріоритет віддається інвесторам. Оскільки їх цікавить, насамперед прибутковість своїх вкладень, вартість відображення основних засобів у балансі має сприяти виміру майбутніх надходжень економічних вигід на підприємство.

Основна складність оцінки полягає у виборі вартості, за якою слід вимірювати основні засоби. Згідно норм П(С)БО 7 підприємства при оцінці вартості основних засобів можуть використовувати два види оцінки: за первісною вартістю або за справедливою вартістю. Від вибору того чи іншого варіанту оцінки основних засобів залежить і реальна вартість майна підприємства, і сума нарахованої амортизації, а отже, і фінансовий результат і розмір податків, які сплачує підприємство.

Традиційним і найбільш методично розробленим способом оцінки в національній обліковій практиці є відображення основних засобів за первісною (історичною) вартістю, яка складається з фактичних витрат на їх виробництво і придбання. До того ж згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» пріоритетною при оцінці активів підприємства вважається первісна вартість. Цей метод оцінки основних засобів ефективний при проведенні аналізу фінансового стану, оскільки дозволяє об'єктивно оцінити фінансовий результат (прибуток чи збиток). В основі цього твердження лежить припущення, що основні засоби надходять не для продажу, а для здійснення операційної діяльності.

Але в даний час більшість економістів сходяться на думці, що при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається незмінним, оскільки скорочується строк їх служби вони стають морально застарілими. Основні засоби, придбані в різний час та мають однакові характеристики будуть мати різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому результаті впливає на кінцевий фінансовий результат [40].

Другий вид оцінки основних засобів за справедливою вартістю, як вважають його прихильники, дає можливість оцінити перспективи підприємства в подальшому розвитку. До того ж найбільш розвинені системи бухгалтерського обліку, МСБО та US GAAP орієнтовані на широке застосування оцінки активів саме за справедливою вартістю. Проте на практиці використання справедливої вартості викликає певні труднощі, оскільки МСБО та П(С)БО містять лише загальні орієнтири щодо справедливої вартості [63].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку передбачають вільний вибір методики оцінки активів, тобто вони не обмежуються рекомендаціями з вибору мінімальної оцінки з двох можливих [14]. Тобто, підприємства мають можливість застосування декількох різних оцінок одночасно з різним ступенем та в різних комбінаціях. Виділяють такі бази оцінки: історична собівартість, поточна собівартість, вартість реалізації, теперішня вартість.

Історична собівартість – активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів та їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент придбання. Поточна собівартість – активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку було б сплачено в разі придбання такого ж або еквівалентного активу на поточний момент. Вартість реалізації – активи відображаються в обліку за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку



можна було б отримати на поточний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації. Теперішня вартість – активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, які, як очікується, має генерувати об'єкт обліку під час звичайної діяльності підприємства.

Залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки розрізняють такі види вартості за П(С)БО 7: первісна вартість; переоцінена вартість; залишкова вартість; справедлива вартість; вартість, яка амортизується; ліквідаційна вартість [38].

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки. Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу основних засобів. Справедлива (реальна) вартість об'єкта основних засобів дорівнює сумі, за якою актив може бути обмінаний при здійсненні угоди між компетентними, обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. Ліквідаційна вартість визначається як сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації чи ліквідації необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем чи ліквідацією.

Оцінювати основні засоби необхідно: під час їх визнання або під час надходження активу; після визнання або під час використання активу; якщо відбувається припинення визнання або при вибутті активу. Оцінка основних засобів здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 7 (Додаток В).

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість – історична

(фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Тому оцінка здійснюється за фактичною собівартістю чи справедливою вартістю [44].

Первісна вартість залежить від способу надходження основних засобів. Напрями оцінки основних засобів під час визнання (надходження):

- при придбанні (за кошти у разі обміну активів);
- при внеску в статутний капітал;
- при безоплатному отриманні;
- при створенні;
- при переведення об'єкту зі складу оборотних активів;
- отримані в обмін на подібний чи неподібний актив;
- при отриманні в фінансову оренду.

Формування оцінки основних засобів на балансі під час їх визнання

Коли об'єкт визнано, формується оцінка після визнання, яка здійснюється за такими напрями:

- при введенні в експлуатацію;
- при капітальному ремонті;
- при нарахуванні амортизації;
- при переоцінці.

В перших двох випадках – при введенні в експлуатацію та при капітальному ремонті – оцінюють за балансовою вартістю, при переоцінці – за переоціненою вартістю. При нарахуванні амортизації формується такий вартісний показник як накопичена амортизація, що потребує постійної оцінки.

При введенні в експлуатацію (визначенні строку корисного використання) слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

З поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція, ремонт тощо) первісна вартість збільшується на суму понесених витрат, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта.

У балансі підприємства основні засоби відображаються за первісною і залишковою вартостями. Якщо виникає потреба у здійсненні переоцінки основних засобів, то вони можуть обліковуватися за відновленою вартістю.

Помилки при визначенні вартості основних засобів створюють неправдиве враження у власників підприємства стосовно величини їх основного капіталу, призводять до невірному нарахування суми амортизації, необ'єктивної оцінки стану основних засобів з використанням системи показників, а також недостовірної оцінки ефективності використання основних засобів підприємства. Наслідком цього може бути прийняття помилкових рішень щодо стратегії ведення бізнесу.

Мета оцінки основних засобів залежить від того, в якому аспекті діяльності підприємства вона буде використана, а саме: для зовнішніх або для внутрішніх користувачів. Якщо для внутрішніх користувачів, то мета оцінки полягає в наступному:

- визначення потреби в капіталі, необхідного для відтворення основних засобів;
- визначення вартості основних засобів, що переноситься на собівартість продукції через механізм амортизації;
- встановлення вартості, що дозволяє розрахувати об'єктивний показник фінансового результату у звітному періоді та ефективності їх використання;
- встановлення продажної вартості основних засобів.

Якщо для потреб зовнішніх користувачів, метою оцінки є:

- визначення заставної вартості основних засобів при кредитуванні;
- визначення вартості об'єктів при їх страхуванні;
- визначення вартості, що є базою для відрахування відповідних податків;
- встановлення вартості об'єктів, що спрямовуються на задоволення претензій кредиторів у випадку банкрутства підприємства;
- визначення продажної вартості основних засобів.

Розподіл аспектів діяльності в залежності від користувачів інформацією умовний, оскільки не можливо з повною впевненістю стверджувати, що та або інша інформація цікавить тільки внутрішніх або зовнішніх користувачів.

Під впливом часу, сил природи та в процесі експлуатації основні засоби поступово зношуються. Вони втрачають свої первинні фізичні якості, знижуються їх техніко–експлуатаційні можливості, в результаті зменшується реальна балансова вартість основних засобів. Виділяють моральний і фізичний знос основних засобів, а також знос під дією сил природи, як різновид фізичного зносу.

Знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Вона відображає процес поступового списання (погашення) вартості об'єкта протягом часу його корисного функціонування та забезпечує дотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат [4].

Об'єктом амортизації є вартість основних засобів за винятком землі та незавершених капітальних інвестицій.

Порядок нарахування амортизації основних засобів визначається П(С)БО 7. А саме:

- починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних

засобів став придатним для корисного використання;

– припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів а також на період переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію.

Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів – це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством, або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг). Цей показник залежить від ряду чинників та може бути переглянутим.

Строк корисної експлуатації визначається підприємством з урахуванням таких чинників:

– очікуваного використання об'єкта з урахуванням його потужності або фізичної продуктивності об'єкта;

– очікуваного фізичного та морального зносу;

– правових або аналогічних обмежень щодо строків використання об'єкта (наприклад, строк оренди або нормативні документи, що визначають граничний строк безпечної експлуатації певних об'єктів тощо).

Строк корисного використання основних засобів переглядається у випадку зміни очікуваних економічних вигід від його використання. Результати зміни терміну корисного використання об'єкта впливатимуть на величину амортизації цього об'єкта в поточному та майбутньому періодах.

Метод амортизації основних засобів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу використання активу та фіксується в Положенні про облікову політику.

Відповідно до П(С)БО 7, амортизація основних засобів нараховується із застосуванням прямолінійного методу, методу прискореного зменшення вартості, кумулятивного, виробничого, методу поступового зменшення вартості, характеристику яких наведено у Додатку Д. Вказаним положенням дозволено також використовувати методи та норми нарахування амортизації, передбачені чинним податковим законодавством.

Розглянемо більш детально у табличному вигляді деякі позиції щодо обліку основних засобів, висвітлені в національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, для систематизації аналогій та відмінностей між ними, тобто проведемо порівняльну характеристику теоретичних основ, закладених у цих двох стандартах (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Порівняння методичних положень обліку основних засобів за МСБО 16 і П(С)БО 7

| Позиція у стандартах                           | МСБО 16   | П(С)БО 7   |
|--|---|--|
| 1  | 2   | 3  |
| Класифікація ОЗ                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>– земля та будівлі;</li> <li>– машини та обладнання;</li> <li>– офісне обладнання;</li> <li>– кораблі;</li> <li>– літаки;</li> <li>– меблі та приладдя;</li> <li>– автомобілі;</li> <li>– земля.</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>– земельні ділянки;</li> <li>– транспортні засоби;</li> <li>– будинки, споруди;</li> <li>– багаторічні насадження;</li> <li>– машини та обладнання;</li> <li>– тварини;</li> <li>– капітальні витрати на поліпшення земель;</li> <li>– інструменти, приладдя, інвентар (меблі);</li> <li>– інші основні засоби.</li> </ul>  |
| Елементи первісної вартості ОЗ                 | <p>До первісної вартості об'єкта ОЗ не слід включати всю суму очікуваних майбутніх витрат на дообладнання, демонтаж, а тільки теперішню вартість об'єкта. Первісну вартість об'єкта ОЗ слід щорічно переглядати, а її збільшення слід включати до витрат на запозичення, а не до первісної вартості об'єкта ОЗ.</p>   | <p>Детальна процедура оцінки первісної вартості об'єкта ОЗ відсутня. В такому разі до первісної вартості об'єкта ОЗ може бути включена вся сума прогнозованих витрат на дообладнання, демонтаж, а не теперішня вартість об'єкта ОЗ.</p>  |
| Формування первісної вартості ОЗ за напрямками | <ul style="list-style-type: none"> <li>– якщо об'єкт ОЗ купується в кредит, тобто за рахунок залучених коштів, тоді облік відсотків за кредитом відбувається згідно з МСБО 23 «Витрати на позики». Це залежить від умов позики, а також від визнання такого активу кваліфікованим або не кваліфікованим.</li> <li>– якщо здійснюється обмін або негрошові операції, тоді собівартість об'єкта ОЗ оцінюється за його справедливою вартістю.</li> </ul> | <p>До первісної вартості об'єкта ОЗ не включається сума виплат відсотків за кредитом на придбання об'єкта ОЗ.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– при обміні на подібний об'єкт, об'єкт ОЗ оцінюється за справедливою вартістю. Якщо залишкова вартість при обміні на неподібний об'єкт вища за справедливу, тоді такий об'єкт оцінюється за справедливою вартістю, а різницю відносять до витрат.</li> </ul> |

## Продовження таблиці 1.5

| 1  | 2  | 3  |
|--|--|--|
|  | <p>Якщо справедливу вартість важко визначити, тоді об'єкт ОЗ оцінюється за балансовою вартістю при обміні.</p> <p>– якщо придбання об'єкта ОЗ відбувається за рахунок державних грантів, тоді його сума (балансова вартість) може бути зменшена на суму таких грантів.</p> <p>– якщо активи (ОЗ) придбаються за рахунок пайових інструментів, то в обліку проводиться операція: Дт рахунка активу, Кт рахунку акціонерного капіталу.</p> <p>– не передбачено внесків ОЗ до статутного капіталу</p>   | <p>– при придбанні об'єктів ОЗ за рахунок коштів цільового фінансування та визнанні їх первісної вартості не дозволяється зменшувати вартість таких об'єктів ОЗ на суму одержаних урядових грантів.</p> <p>– розглядається лише у зв'язку з виплатами працівникам, а стосовно основних засобів метод ще не опрацьовано.</p> <p>– якщо відбувається внесок до статутного капіталу основними засобами, це погоджується з учасниками и оцінюється за справедливою вартістю.</p> |
| <p>Переоцінка ОЗ та відображення її в обліку</p> | <p>Існують два методи оцінки ОЗ після їх визнання: собівартості та переоцінки. Підприємствам дозволяється самостійно обирати один із двох методів. Сума зносу може переоцінюватися також двома методами: пропорційно до зміни валової вартості активу та вирахування суми зносу з валової вартості активу.</p> <p>Стандартом передбачено лише один метод переоцінки ОЗ: пропорційний метод коригування суми накопиченого зносу.</p> <p>Податковим кодексом України передбачено застосування індексації ОЗ враховуючи інфляційні процес (досить актуально у наш час).</p> | <p>Перегляд ліквідаційної вартості ОЗ</p> <p>Рекомендується переглядати ліквідаційну вартість та термін корисного використання об'єкта ОЗ принаймні на кінець кожного фінансового року. Передбачено, що зміна ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта ОЗ відбуваються не як результат зміни облікової політики, а як результат зміни в облікових оцінках</p>  |
| <p>Перегляд ліквідаційної вартості ОЗ</p>        | <p>Рекомендується переглядати ліквідаційну вартість та термін корисного використання об'єкта ОЗ принаймні на кінець кожного фінансового року. Передбачено, що зміна ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта ОЗ відбуваються не як результат зміни облікової політики, а як результат зміни в облікових оцінках</p>  | <p>Ця норма у національному стандарті відсутня</p>   |

Що стосується амортизаційних відрахувань, згідно з МСБО 16 вони

починаються з моменту, коли актив визнано і він може використовуватися за призначенням, і тому в МСБО 16 не визначається необхідність амортизувати об'єкт основних засобів у момент його ремонту, реконструкції, добудови, технічного обслуговування [37]. Але у П(С)БО 7 зазначено, що амортизація активів у період їх реконструкції, модернізації, ремонту не припиняється, що відрізняє їх від положень міжнародних стандартів. Тобто, критерієм різниці є початок нарахування амортизації та передбачені методи амортизації.

Концептуальною відмінністю є те, що оцінка основних засобів проводиться трьома способами: первинна оцінка, уцінка та дооцінка. Первинна оцінка за обома положеннями має однаковий зміст щодо витрат, які до неї включаються, а також щодо обміну на подібні та неподібні основні засоби, але згідно П(С)БО 7 до первісної вартості об'єкта включається сума витрат (за попередньою оцінкою) на демонтаж, переміщення об'єкта та на відновлення довкілля, що відповідає МСБО 16.

Ряд відмінностей існує в переоцінці основних засобів. Так, в П(С)БО 7 у порівнянні з МСБО 16, межа суттєвості при переоцінці основних засобів визначається точніше, і встановлена у розмірі більше 10%. За умови, що справедлива вартість перевищує таку межу, на підприємстві необхідно переоцінювати об'єкти. Відповідно до МСБО 16, межа суттєвості визначається, коли балансова вартість «суттєво» відрізняється від справедливої [37]. А також, у національних стандартах передбачено п'ять методів амортизації об'єктів основних засобів (прямолінійний, прискореного зменшення вартості, кумулятивний, виробничий, поступового зменшення вартості), а у міжнародних тільки два методи (прямолінійний і виробничий). Але, в міжнародних стандартах зазначено важливість вибору підприємством методу, при якому воно отримує максимальну економічну вигоду від використання основних засобів з урахуванням специфіки підприємства

Відмінності також існують стосовно шляхів надходження та вибуття об'єктів основних засобів на підприємство. У міжнародних стандартах, на відміну від національних, не розглядаються такі способи надходження



основних засобів, як внесок у статутний капітал та безоплатне отримання.

Отже, на основі порівняння МСБО 16 та П(С)БО 7 можна стверджувати, що між ними існує багато подібностей, але є і основні вагомні відмінності які стосуються положень щодо: оцінки та переоцінки основних засобів; нарахування амортизації; шляхів надходження та вибуття об'єктів основних засобів на підприємство.

### 1.3 Методичні засади аналізу використання основних засобів

Сформовані на початку господарської діяльності підприємства основні засоби, як важлива складова матеріально–технічного забезпечення підприємства потребують постійного управління ними. Політика управління необоротними активами в цілому і основними засобами як потенціалу забезпечує ефективну діяльність підприємства та складає частину його загальної фінансової стратегії, що полягає в забезпеченні своєчасного їхнього відновлення і високої ефективності використання.

Основними перевагами необоротних активів в порівнянні з оборотними активами є: менший ризик інфляційного зменшення; можливе збільшення ринкових цін на нерухомість швидкими темпами; здатність приносити стабільний прибуток в разі несприятливої господарської діяльності від орендних та лізингових платежів; можливість більш інтенсивного використання в періоди підйому ринкової інфраструктури.

До недоліків слід віднести: можливість морального зносу при швидкій зміні техніки і технологічних процесів; низький рівень маневреності, неможливість швидко змінити структуру вкладених коштів; низький рівень ліквідності і неспроможність забезпечити потік платежів при погіршенні платоспроможності підприємства [2].

Основними задачами управління основними засобами є [17]:

- визначення можливих форм оновлення основних виробничих засобів на простій та розширеній основі;
- визначення потреби в нарощенні виробничої потужності для розширення обсягів виробництва;
- визначення можливих способів розширення основних виробничих засобів, а саме: нове будівництво, розширення, конструкція, технічне переоснащення;
- забезпечення ефективного використання раніше сформованих та нововведених основних засобів;
- формування необхідних фінансових ресурсів для відтворення основних засобів та оптимізація їх структури.

Для забезпечення ефективної політики управління основними засобами особливою актуальності набуває своєчасний та комплексний аналіз стану використання основних засобів. І саме за результатами проведеного аналізу – визначається обсяг фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення оптимальної структури основних засобів та ефективного функціонування підприємства.

Отже, основна мета аналізу основних засобів – це оцінювання забезпеченості ними підприємства, оновлення основних засобів та їх технічний стан, оцінювання ступеня використання основних засобів, визначення резервів підвищення ефективності їх використання.

Відповідно, основними завданнями аналізу основних засобів є:

- визначення тенденцій розвитку матеріально–технічної бази;
- оцінка динаміки основних засобів в цілому та у структурному розрізі;
- оцінка руху основних засобів;
- аналіз якісного складу основних засобів;
- оцінка ефективності використання основних засобів;
- визначення напрямів зростання технічного рівня суб'єкта господарювання;

– визначення резервів підвищення ефективності використання основних засобів [66].

Методика аналізу основних засобів передбачає наявність певної послідовної процедури проведення аналізу. Основні етапи аналізу стану використання основних засобів систематизовано на рис. 1.3.

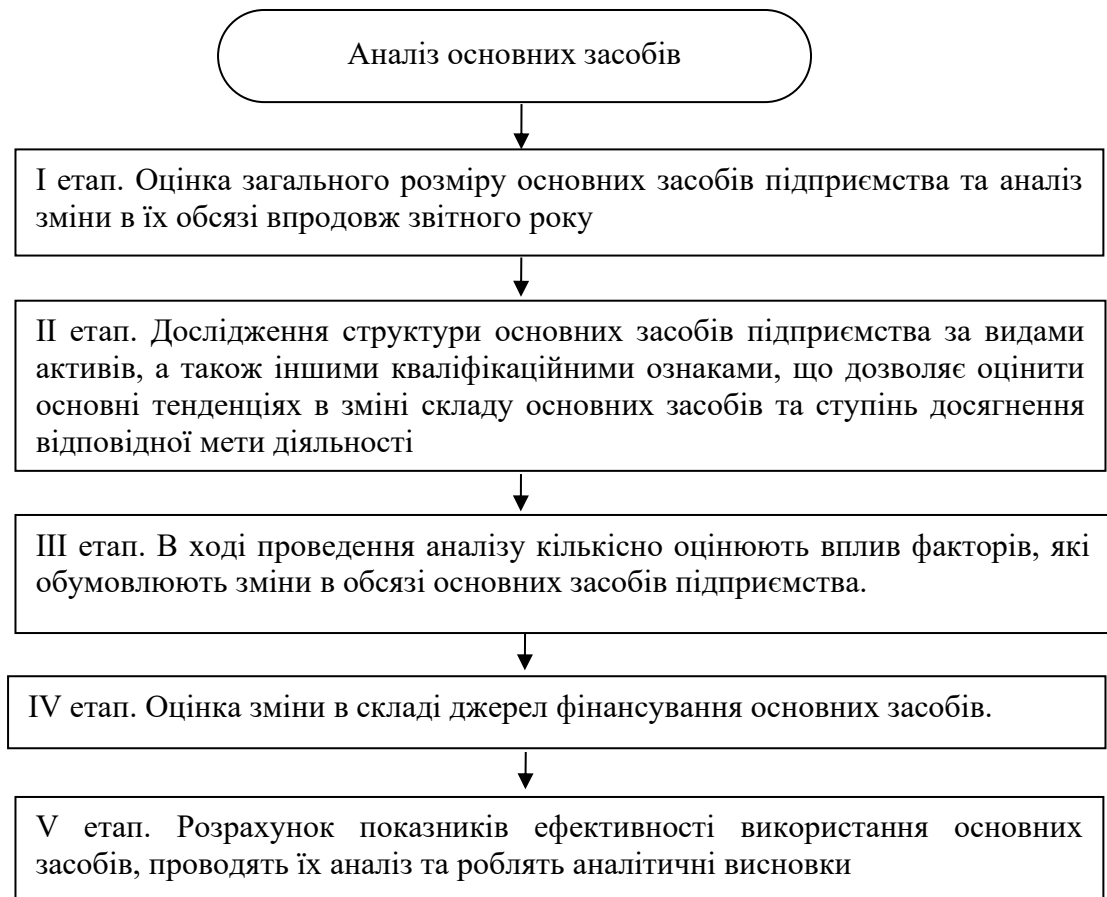


Рисунок 1.3 – Етапи аналізу використання основних засобів

Необхідно відзначити, що в аналітичній роботі, залежно від призначення аналізу, використовують кількісні (натуральні одиниці) й вартісні оцінки. Вимір у натуральних одиницях необхідний під час проведення аналізу технічного складу, оцінки потужностей, виробничих площ та ін. Види вартісної оцінки основних засобів залежно від їх стану наступні: первісна вартість, відбудовна вартість, переоцінена вартість, залишкова вартість, справедлива вартість,

З урахуванням визначеної мети, завдань та етапів аналізу а також процедур на кожному з них, необхідно сформувати систему показників, застосування яких забезпечить реалізацію методики і надасть повну інформацію щодо стану основних засобів на підприємства (рис. 1.4).

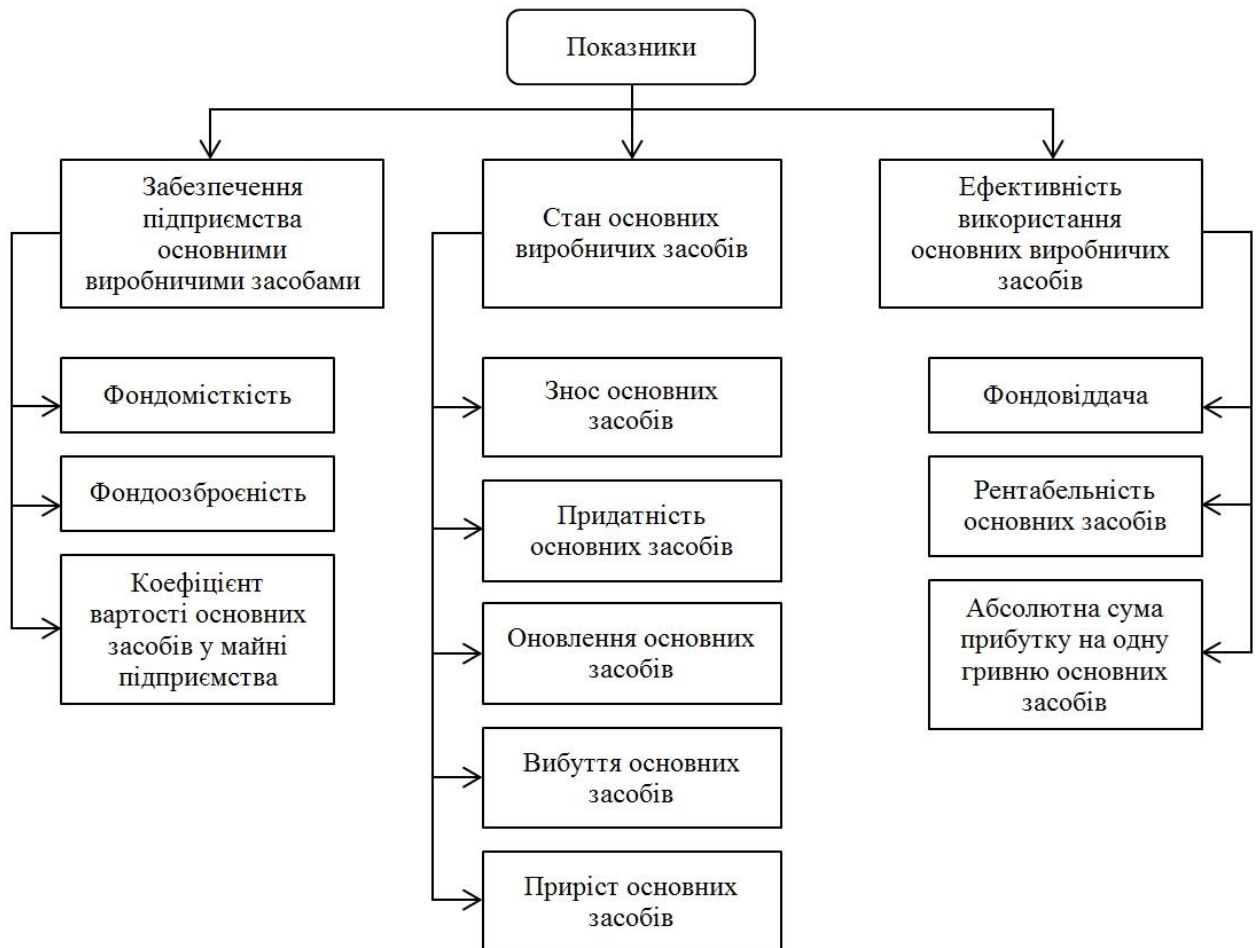


Рисунок 1.4 – Система показників аналізу основних засобів

Аналізуючи основні засоби, насамперед треба визначити їх середньорічну вартість і динаміку змін за ряд періодів (років, кварталів). При цьому корисно зіставити темпи їх зміни з динамікою змін вартості продукції або обсягів виробництва в натуральному вираженні. Останній показник повинен мати більш високі темпи зростання порівняно з темпами зростання вартості основних засобів.

Як відомо, основні засоби поділяються на виробничі і невиробничі.

Виробничі основні засоби – це матеріальні блага тривалого використання, які беруть участь у виробничому процесі. Невиробничі основні засоби – це матеріальні блага тривалого використання, які не беруть участі у процесі виробництва і є об'єктами суспільного і особистого використання (фонди комунального і житлового господарства, установи освіти, медицини, науки, культури, мистецтва).

Основні виробничі засоби в свою чергу поділяються на основні виробничі засоби основного виду діяльності і основні виробничі засоби інших галузей народного господарства. Так, для промисловості до інших галузей відноситься: будівництво, сільське господарство, торгівля і громадське харчування тощо. Виробничі основні засоби поділяються на окремі групи, зокрема:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та виробниче обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Існують різні точки зору щодо активної частини основних засобів. Але в більшості випадків до складу активної частини основних засобів (знаряддя праці) відносять машини, обладнання та транспортні засоби. Решта видів основних засобів віднесені до пасивної частини (умови праці).

На основі складу основних засобів оцінюється їх структура – питома вага окремих груп у загальній вартості.

На обсяг, динаміку і структуру основних засобів впливають різні чинники, зокрема: галузь виробництва (переробна, видобувна), характер та особливості виробничого процесу (дискретний, неперервний), технологія

виробництва, форма організації виробництва (концентрація, спеціалізація, кооперування, комбінування), методи організації виробництва тощо.

Аналіз динаміки основних засобів за обсягом, складом та структурою є підставою визначення тенденцій розвитку матеріально–технічної бази підприємства, оцінки його виробничого потенціалу

При проведенні аналізу динаміки, складу та структури основних засобів необхідно:

- звернути увагу на те яка частка основних засобів здана або взята в оренду, яку земельну площу займає підприємство і наскільки доцільно її використовує;

- порівняти темпи зміни вартості основних засобів з динамікою фінансових результатів діяльності, зростання яких, безумовно, повинно бути вище у відповідності з «золотим правилом економіки»;

- виявити тенденції, щодо структурних змін в складі основних засобів, причому до числа позитивних слід віднести підвищення темпів зростання активної частини основних засобів порівняно з темпами зростання пасивної частини.

При проведенні аналізу руху основних засобів, особливо при обґрунтуванні управлінських рішень щодо їхнього придбання і реалізації необхідно враховувати вплив таких операцій на результати діяльності та фінансовий стан підприємства як надходження і вибуття [29].

Вплив надходження основних засобів за рахунок:

- безоплатного отримання, тобто збільшується розмір власного капіталу підприємства за рахунок додаткового капіталу а це призводить до зростання фінансової стійкості, а також до збільшення питомої ваги амортизаційних відрахувань і витрат на ремонт, що при низькій фондівіддачі безоплатно отриманих основних засобів може спричинити зменшення прибутку і рентабельності;

- придбання за грошові кошти, тобто збільшуються необоротні активи підприємства на вартість основних засобів, що надійшли, відповідно,

скорочуються розміри більш ліквідних активів, погіршується платоспроможність;

- довгострокової оренди, тобто збільшується сума необоротних активів і сума заборгованості орендодавцям, відповідно, періодично зменшуються грошові кошти на суму орендної плати й відсотків за оренду, на суму відсотків зменшується чистий прибуток;

- поточної оренди, тобто витрати орендаря збільшуються на суму орендної плати, а також на суму витрат з капітального ремонту, якщо це обумовлено умовами договору оренди

Вплив вибуття основних засобів за рахунок:

- безоплатної передачі, тобто на величину витрат від безоплатної передачі основних засобів зменшується чистий прибуток або нерозподілений прибуток минулих років, відповідно зменшується вартість основних засобів;

- внеску до статутного капіталу іншого підприємства, тобто на вартість переданих основних засобів збільшуються інвестиції підприємства;

- продажу, тобто формується фінансовий результат (прибуток чи збиток) від іншої реалізації, який збільшує (зменшує) прибуток підприємства; якщо зменшується розмір основних засобів, підвищується ліквідність балансу, однак оцінка даної операції повинна в першу чергу відбуватися з точки зору виробничої потреби підприємства в об'єктах основних засобів, або можливість їх заміщення іншими;

- ліквідації, тобто фінансовий результат визначається за кожним об'єктом, що ліквідується, відповідно при цьому підприємство, як правило, отримує збитки, які можуть бути зменшені на суму матеріальних цінностей, отриманих від ліквідації.

Серед показників, що характеризують рух основних засобів, виділяють:

- коефіцієнт вводу, який розраховується шляхом ділення вартості основних засобів, які надійшли у звітному періоді на вартість всіх основних засобів на кінець звітного року;

- коефіцієнт оновлення, який розраховується як співвідношення

вартості нових основних засобів, що надійшли у звітному періоді, до вартості всіх основних засобів на кінець звітного періоду;

– коефіцієнт вибуття розраховується як співвідношення вартості вибутих основних засобів протягом звітного періоду до вартості основних засобів на початок звітного періоду;

– коефіцієнт ліквідації – розраховується як співвідношення вартості ліквідованих засобів до вартості всіх основних засобів на початок звітного періоду;

– коефіцієнт заміни – розраховується як співвідношення вартості вибутих основних засобів протягом звітного періоду до вартості основних засобів, які надійшли протягом звітного періоду;

– коефіцієнт розширення дорівнює  $1 - \text{коефіцієнт заміни}$ ;

– коефіцієнт приросту основних засобів – розраховується як співвідношення вартості приросту до вартості основних засобів на початок періоду [65].

Узагальнюючими показниками, що характеризує рівень забезпеченості підприємства основними засобами, та ефективності їх використання – це фондоозброєність, фондодіддача, фондомісткість..

Фондоозброєність – показник, що характеризує рівень забезпеченості основними виробничими засобами виробничого персоналу підприємства.

Розраховується фондоозброєність праці, за формулою 1.1:

$$\Phi_{\text{озбр}} = \frac{OЗ}{Ч_{\text{п}}} \quad (1.1)$$

де,  $OЗ$  – середньорічна вартість основних виробничих засобів;

$Ч_{\text{п}}$  – середньооблікова чисельність працівників.

Зростання рівня фондоозброєності – це шлях до підвищення продуктивності праці. Але, необхідно слідкувати за тим, щоб темпи росту



фондоозброєності не випереджали темпи росту продуктивності праці.

Для узагальнюючої характеристики ефективності використання основних засобів застосовують показники фондомісткості, фондovіддачі.

Фондовіддача – це відношення вартості випущеної продукції у вартісному виразі до середньорічної вартості основних виробничих засобів. Вона виражає ефективність використання засобів праці, тобто показує, скільки виробляється готової продукції на одиницю основних виробничих засобів та розраховується за формулою 1.2.

$$\Phi_{\text{від}} = \frac{Q}{OЗ} \quad (1.2)$$

де  $\Phi_{\text{від}}$  – фондovіддача;

$Q$  – обсяг продукції;

$OЗ$  – середньорічна вартість основних виробничих засобів.

Фондомісткість – представляє собою показник, зворотний показнику фондovіддачі, тобто він показує, на яку суму потрібно придбати основні виробничі засоби підприємству для випуску необхідних обсягів продукції (послуг). Його можна обчислити за формулою 1.3.

$$\Phi_{\text{міст.}} = \frac{1}{\Phi_{\text{від}}} \quad (1.3)$$

Вважається нормальним, коли фондомісткість має тенденцію до зниження. Але зниження коефіцієнта фондомісткості повинно проходити не за рахунок зниження вартості основних виробничих засобів та зниження вартості виробленої валової продукції, а за рахунок більш низьких темпів росту вартості основних виробничих засобів порівняно з темпами росту вартості валової продукції.

При цьому необхідно зазначити що крім узагальнюючих показників

для аналізу ефективності використання основних засобів можуть застосовуватися також часткові показники, що характеризують використання окремих видів обладнання та виробничих площ: середній випуск продукції на одиницю обладнання за зміну; випуск продукції на квадратний метр виробничої площі та інші (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 – Система показників аналізу ефективності використання основних виробничих засобів

Саме фондівдача є одним із основних факторів, які визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори, у свою чергу, впливають на неї. На рівень фондівдачі впливають наступні чинники:

- питома вага активної частини;
- рівень спеціалізації та рівень цін на продукцію;

– використання устаткування за часом за потужністю.

Необхідно зазначити, що підвищення рівня фондovіддачі сприяє зниженню суми амортизаційних відрахувань на 1 гривню готової продукції (амортизаційна місткість продукції), що приводить до підвищення частки прибутку в ціні товару через зниження собівартості продукції.

Вплив основних факторів на фондovіддачу згруповано на рис. 1.6.



Рисунок 1.6 – Основні фактори впливу на фондovіддачу

Наступним та завершальним етапом аналізу після розрахунку коефіцієнтів є власне факторний аналіз. Факторний аналіз, як один з визначальних напрямків аналізу, спрямований не тільки на оцінку впливу кожного фактора на зміну досліджуваного показника, а є одним із основних інструментів пошуку резервів виробництва.

Специфіка організації виробництва накладає певні вимоги на проведення аналізу фондovіддачі, особливо на високомеханізованих і автоматизованих підприємствах (наприклад, де є автоматизовані поточні лінії). Треба мати на увазі, що показник фондovіддачі вкрай складний, на

нього впливає безліч факторів, значна частина їх між собою пов'язані і супідрядні (наприклад, трудомісткість продукції і виробіток продукції за одиницю часу роботи устаткування, додержання нормативних термінів перебування устаткування на ремонті й техобслуговуванні, коефіцієнт змінності роботи устаткування тощо). Тому важливо вибрати такі фактори, які, по-перше, прямо зв'язані з рівнем фондівіддачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження за часом) знарядь праці, так і інтенсивності їх використання, а також щодо їх вартості, яка склалася на ринку, адже фондівіддача є вартісним показником. По-друге, набір таких факторів повинен містити параметри, які мають кількісну визначеність і можуть бути взяті з даних бухгалтерського і управлінського обліку (або розраховані на їх базі).

Наприкінці аналізу підраховують резерви збільшення випуску продукції та фондівіддачі. Ними можуть бути запровадження в дію невстановленого обладнання, заміна та модернізація його, скорочення цілоденних та внутрішньо змінних простоїв, підвищення коефіцієнта змінності, більш інтенсивне його використання та інше.

Отже, своєчасна та об'єктивна аналітична інформація щодо стану основних засобів дозволяє розробити раціональну політику щодо відтворення основних засобів підприємства. Що, в свою чергу, передбачає формування політики джерел фінансування, яка буде оптимальною та ефективною саме для цього підприємства та дасть змогу досягти усіх поставлених перед підприємством завдань. Нажаль сьогодні джерела фінансування дуже нестабільні. Якщо розглянути власні фінансові ресурси, то реально підприємствам бракує власного капіталу для забезпечення виробничої діяльності та технічного розвитку підприємства. Ризик недоотримання прибутку за рахунок зменшення обсягів реалізації зменшує обсяги власного капіталу. Подорожчання позикових ресурсів, в свою чергу, негативно впливає на платіжну дисципліну, яка збільшує дебіторську та кредиторську заборгованість, що зменшує платоспроможність підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО–МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ФГ «АРГО–ТРОЯ»

#### 2.1 Організаційно–економічна характеристика господарства

Інформаційною базою дослідження обрано підприємство ФГ «АРГО–ТРОЯ». Підприємство розташоване в Запорізькому районі, Запорізької області та є юридичною особою відповідно до чинного законодавства. ФГ «АРГО–ТРОЯ» засновано в 2002 році в с. Біленьке, що розташоване на правому березі Каховського водосховища, відстань від якого до обласного центру м. Запоріжжя – 37 км. Територія, що входить до складу господарства, знаходиться у південно–степовій зоні.

Клімат характеризується, як посушливий. Літо сухе і жарке, йому притаманна велика кількість сонячних днів. Зима ж помірно холодна, м'яка, характерна частими відлигами, а значні морози бувають зрідка. Наявними для області є східні та північно–східні вітри, характеризуючи клімат даної місцевості, слід зауважити про можливі тривалі засухи.

Територія господарства відноситься до зони з нетривалою вологістю за кількістю опадів. Річна кількість опадів складає від 350 до 370 мм. Сніговий покрив стає значно помітним у третій декаді грудня, а сходе у він у першій декаді березня. Рельєф на території даного господарство рівнинний. До найпоширеніших ґрунтів відносять чорноземи звичайні мало гумусні на лесах, чорноземи звичайні малопотужні на лесах, чорноземи намиті, чорноземи на щільних глинах, лугово–чорноземні ґрунти, лугові ґрунти, солончаки та їх підвиди.

Таким чином, природно–кліматичні умови на території господарства сприятливі для виробництва продукції рослинництва, але з недостатньою

кількістю опадів, тому зрошення сільськогосподарських культур має велике значення для вирощування сільськогосподарських культур та отримання високих урожаїв.

ФГ «АРГО–ТРОЯ» має приватну форму власності, працює у сфері сільськогосподарського виробництва. Основною діяльністю підприємства є рослинництво, а саме: вирощування зернових, технічних та олійних культур. Основними з яких є пшениця озима, насіння олійних культур, ріпак озимий, кукурудза на зерно.

А також підприємство надає послуги у рослинництві та надає в оренду сільськогосподарську техніку. Основні види діяльності наглядно згруповані на рисунку 2.1.

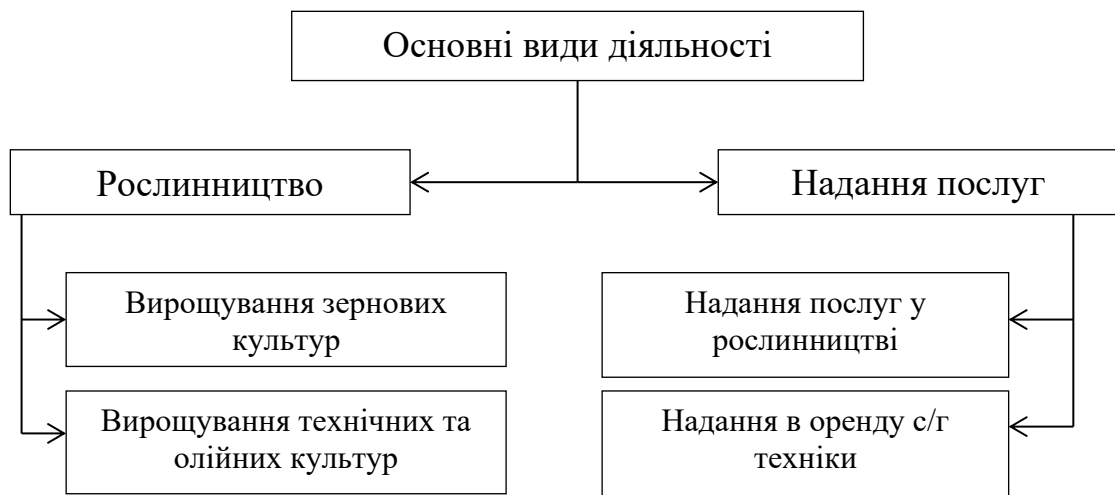


Рисунок 2.1 – Види діяльності ФГ «АРГО–ТРОЯ»

Під сільськогосподарськими угіддями зайнято 86 га. На 94% землі сільськогосподарського призначення у господарстві займає рілля, що свідчить про дуже високий рівень розораності сільськогосподарських угідь.

ФГ «АРГО–ТРОЯ» співпрацює з багатьма підприємствами, які теж працюють у сільськогосподарському виробничому напрямку.

Основні ринки збуту:

- зернові: ТОВ СП «НІБУЛОН»;

– соняшник – ТОВ «Оптімус».

А також реалізує зернові культури по потребі населенню та іншим підприємствам, які займаються вирощуванням птиці та худоби.

ФГ «АРГО–ТРОЯ» закуповує мінеральні добрива для швидкого росту рослин та підтримки родючості землі у ТОВ «Бізон Тех», яке знаходиться у м. Запоріжжя. Для технічного оснащення та ремонту тракторів, комбайнів та іншої сільськогосподарської техніки, підприємство закуповує запасні частини, а при потребі і нову техніку.

Допоміжною діяльністю підприємства є надання в оренду сільгосптехніки: тракторів для оранки присадибних земельних ділянок населення та комбайнів для збирання урожаю зернових культур; при необхідності надання автотранспорту, а також надання послугу рослинництві – з усіх стадій вирощування зернових та технічних культур.

ФГ «АРГО–ТРОЯ» власними силами та за рахунок власних виробничих потужностей здійснює всі стадії виробництва:

- підготовка ґрунтів;
- посів;
- внесення добрив;
- боротьба зі шкідниками та бур'янами;
- збирання врожаю;
- сушіння;
- віяння;
- зберігання;
- відвантаження при продажі.

Ресурсний потенціал складають земельні ресурси, засоби виробництва та трудові ресурси. У сільському господарстві земля – це головний засіб виробництва, без якого неможливий сам процес виробництва продукції рослинництва. Земля одночасно є предметом і засобом праці, а отже, і головним засобом виробництва. Земля значною мірою визначає темпи розвитку і рівень ефективності сільськогосподарського виробництва.

Структура основного виду діяльності підприємства – рослинництва характеризується співвідношенням посівних площ сільськогосподарських культур, валовим і товарним виробництвом продукції. Тому, для характеристики економічних показників діяльності доцільно проаналізувати динаміку і структуру посівних площ в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка і структура посівних площ ФГ «АРГО–ТРОЯ»

| Зернові культури   | 2020 р. |        | 2021 р. |        | Динаміка   |         |           |
|--------------------|---------|--------|---------|--------|------------|---------|-----------|
|                    | га.     | п.в.,% | га.     | п.в.,% | +;-<br>га. | Т.Р., % | +; п.в.,% |
| Пшениця озима      | 20,5    | 24,2   | 20,1    | 23,3   | -0,4       | 98,0    | -0,9      |
| Соняшник           | 32,8    | 38,7   | 34,7    | 40,3   | 1,9        | 105,8   | 1,6       |
| Ріпак озимий       | 16,7    | 19,7   | 17,6    | 20,4   | 0,9        | 105,4   | 0,7       |
| Кукурудза на зерно | 11,6    | 13,8   | 11,2    | 13,0   | -0,4       | 96,6    | -0,8      |
| Інші               | 3,1     | 3,6    | 2,6     | 3,0    | -0,5       | 83,9    | -0,6      |
| Вся посівна площа  | 84,7    | 100,0  | 86,2    | 100,0  | 1,5        | 101,8   | -         |

На протязі 2020–2021 років посівна площа не суттєво збільшилася як в цілому по підприємству, так і під соняшником і ріпаком озимим. При цьому скоротилися посівна площа під кукурудзою на зерно та пшеницею озимою.

Як в минулому році, так і в звітному найбільшу частку займають посіви сояшника – 40,3%, при її зростанні в динаміці на 1,6%. Питома вага соняшника і ріпака озимого зросла, а пшениці і кукурудзи зменшилася.

Обсяги виробництва продукції рослинництва залежать від наявності посівних площ та врожайності. Вся посівна площа в 2021 році несуттєво збільшилася і складає 86,2 га., що більше показника минулого року на 1,5 га., або 1,8%. А це значить, що є можливість збільшити валове виробництво рослинницької продукції за рахунок посівних площ. Крім того потрібно підвищувати продуктивність землі, тобто підвищувати урожайність. При цьому важливе значення має збільшення виробництва тих видів рослинницької продукції, на які зростає попит. На ФГ «АРГО–ТРОЯ» в



основному вирощують зернові, технічні та олійні культури.

Важливим показником рівня виробництва є валовий збір. Динаміка валового збору наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Динаміка валового збору продукції ФГ «АРГО–ТРОЯ» за 2020–2021 рр.

| Вид продукції           | 2020 р., тон. | 2021 р., тон. | Динаміка |        |
|-------------------------|---------------|---------------|----------|--------|
|                         |               |               | абс. +/- | Т.Р.,% |
| Всього                  | 323           | 358           | 35       | 110,8  |
| в тому числі:           |               |               |          |        |
| Пшениця озима           | 76            | 91            | 15       | 119,7  |
| Соняшник                | 103           | 126           | 23       | 122,3  |
| Ріпак озимий            | 32            | 38            | 6        | 118,8  |
| Кукурудза на зерно, тон | 112           | 103           | -9       | 92,0   |

Валовий збір продукції господарства в 2021 році складає 358 тон, що більше показника минулого року на 35 тон, або на 10,8%. Спостерігається тенденція до зростання за всіма видами продукції, окрім кукурудзи на зерно, збір по якій зменшився на 9 тон, або на 8% (рис. 2.2).

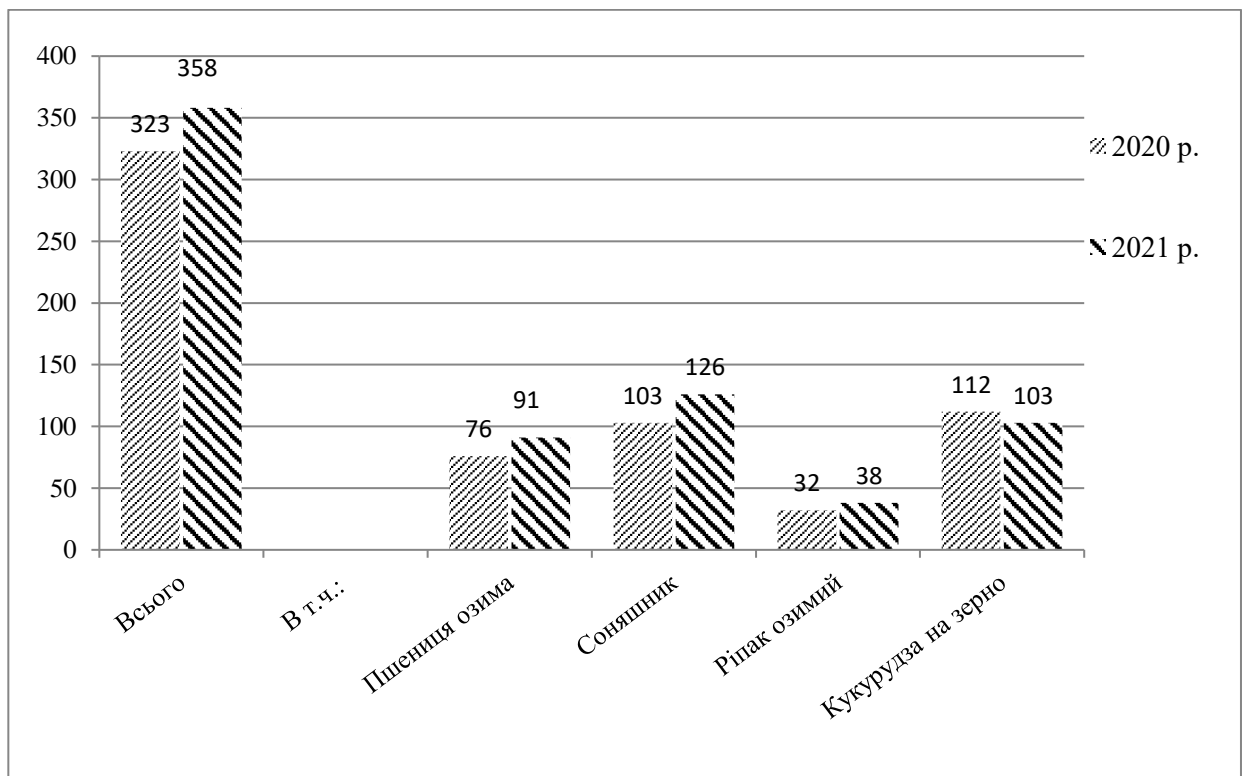


Рисунок 2.2 – Динаміка валового збору продукції за 2020–2021 рр. в тонах

Найвищі темпи росту по валовому збору таких видів продукції, як соняшник 122,3% та пшениця озима 119,7%, що наглядно продемонстровано на рис. 2.3.

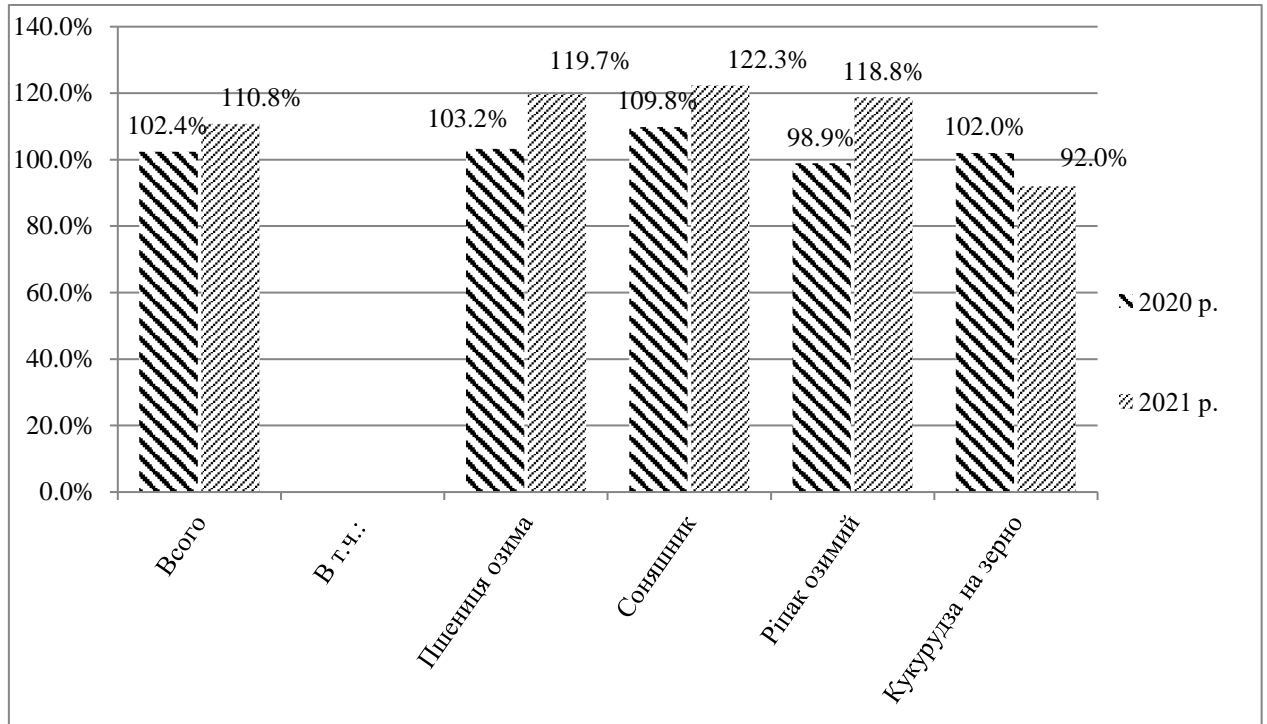


Рисунок 2.3 – Темпи росту валового збору продукції у %

При найвищих темпах зростання пшениці озимої 119,7% та соняшника 122,3%, збільшився і валовий збір ріпака озимого на 18,8%. Зменшився валовий збір тільки по кукурудзі на зерно, темп росту якого 92%.

Особливе місце в виробництві ФГ «АРГО–ТРОЯ» займає вирощування зерна, яке краще використовує вологу весняно–літнього періоду і дає вищий врожай, що забезпечує більш стійкі валові збори, та добре зберігається. Причому, зерно пшениці має високі продовольчі якості й широко використовується для виробництва різноманітних продуктів.

Вирощування технічних культур економічно вигідніше для господарства. При високій врожайності та якості продукції вони забезпечують набагато вищі доходи з гектара посіву, ніж зернові культури.

Тому, збільшення виробництва продукції технічних культур поліпшує

економічний стан господарства і характеризує підвищення інтенсивності сільськогосподарського виробництва.

Структура виробництва продукції рослинництва ФГ «АРГО–ТРОЯ» подана на рис. 2.4.

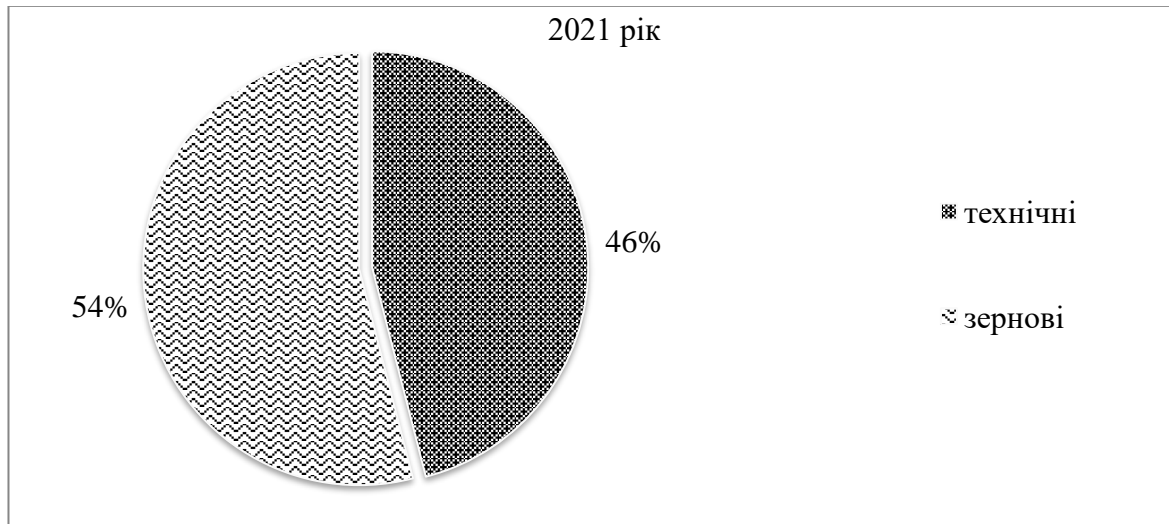


Рисунок 2.4 – Структура валового виробництва продукції за 2021 рік

Можна зробити висновок, що в господарстві за 2020 рік: 54% валового збору – це зернові культури, з яких (пшениця озима 25,4%, кукурудза на зерно 28,6%), а 46% валового збору – це технічні культури, з яких (соняшник 35,4%, ріпак озимий 10,6%). Отже, структура валового збору господарства представлена майже однаковими частками зернових та технічних культур, відповідно 54% і 46%, при не суттєвому перевищенні зернових. Що стосується видів продукції, то найбільшу частку в валовому випуску займає така технічна культура, як соняшник – 35,2%. Це пояснюється тим, що технічні культури забезпечують вищі доходи з гектара посіву, ніж зернові, що в цілому впливає на фінансові показники діяльності господарства.

Економічну ефективність культур характеризують такі показники: продуктивність площі, собівартість продукції, ціна реалізації, рентабельність виробництва. Тому, доцільно проаналізувати показники фінансових результатів в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Динаміка фінансових результатів ФГ «АРГО–ТРОЯ» за 2020–2021 рр.

| Показники                       | 2020 р. | 2021 р. | Динаміка |        |
|---------------------------------|---------|---------|----------|--------|
|                                 |         |         | абс. +;– | Т.Р.,% |
| Дохід від реалізації, тис. грн. | 1361,4  | 1715,2  | 353,8    | 126,0  |
| Витрати, тис. грн.              | 948,2   | 1327,8  | 379,6    | 140,0  |
| Рівень витрат, %                | 69,6    | 77,4    | 7,8      | 110,7  |
| Прибуток, тис. грн..            | 413,2   | 387,4   | –25,8    | 93,8   |
| Рентабельність продаж, %        | 30,4    | 22,6    | –7,8     | –      |

Отже, можна зробити висновок, що на протязі досліджуваного періоду ФГ «АРГО–ТРОЯ» є прибутковим, але сума прибутку має тенденцію до зниження. Так, в 2021 р. отримано суму прибутку 387,4 тис. грн., що менше ніж в 2020 р. на 28,8 тис. грн. При цьому, спостерігається зростання доходів до 1715,5 тис. грн., тобто на 353,8 тис. грн. відповідно, негативний вплив на зменшення суми прибутку мало зростання витрат (рис. 2.5).

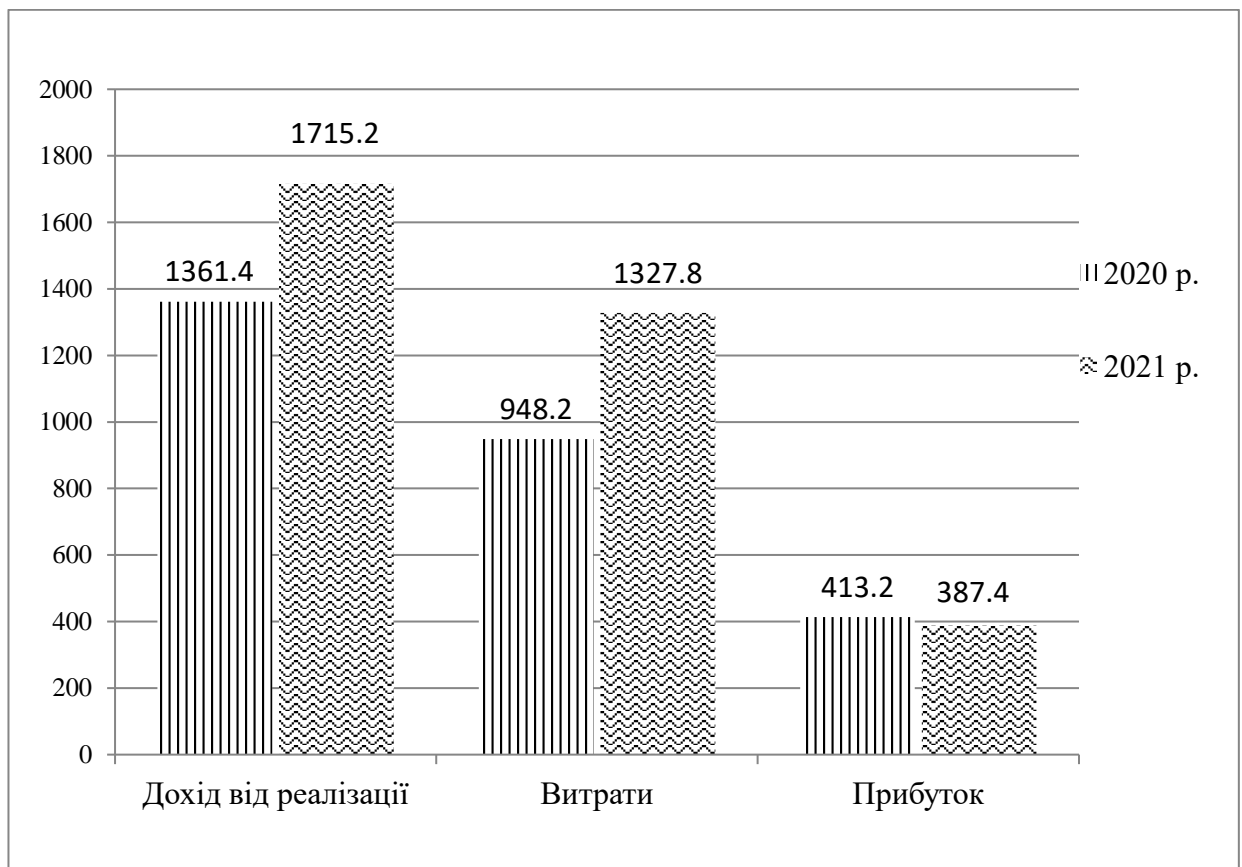


Рисунок 2.5 – Динаміка доходів, витрат, прибутку по товариству, тис. грн.

Дослідивши темпи зростання фінансових результатів, можна зробити висновок, що при зростанні доходу на 26%, витрати зросли на 40%, тобто темп приросту витрат перевищує темп приросту доходу на 14%. Відповідно, випередження росту витрат над доходами вплинуло на показник темпу росту прибутку 93,8%, або менше на 6,2% (рис. 2.6).

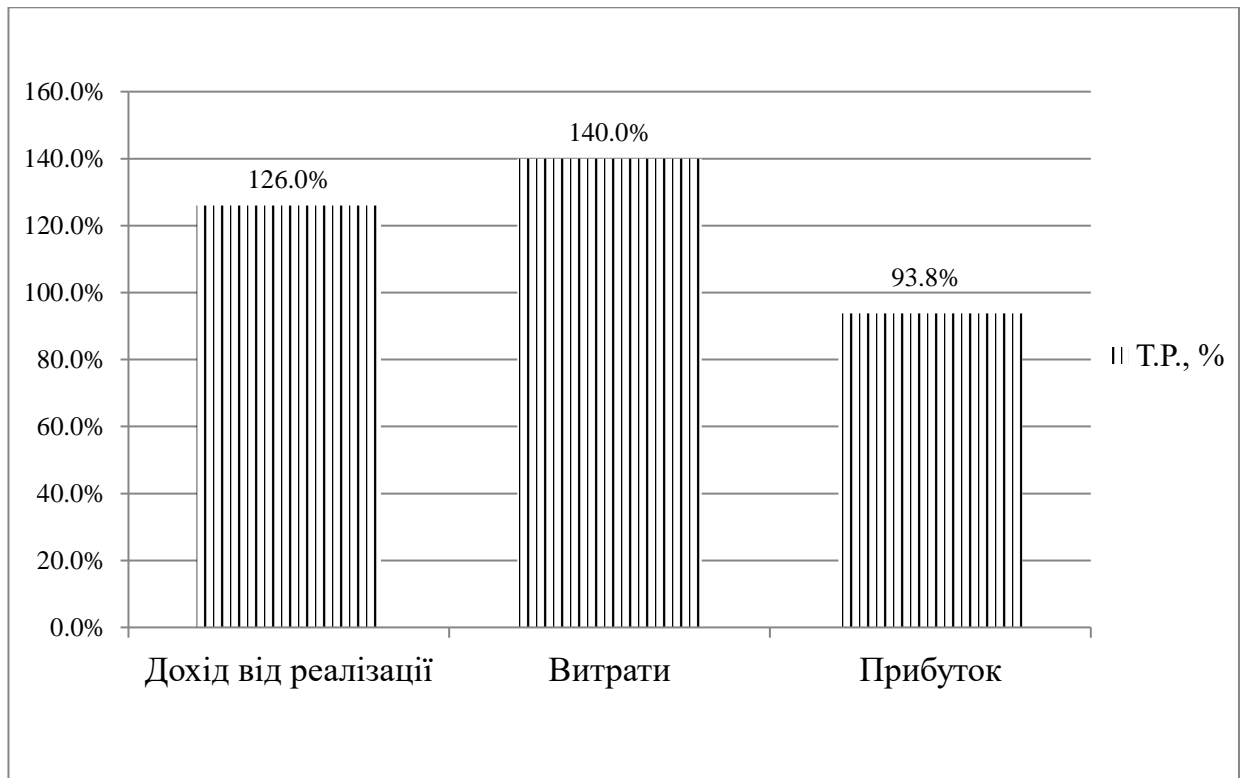


Рисунок 2.6 – Темпи росту доходу, витрат, прибутку за 2020–2021 роки

Це пояснюється зростанням цін в 2021 р. порівняно з 2020р. на матеріальні затрати, а саме: насіння, добрива, засоби захисту рослин.

Зросли також і витрати на експлуатацію сільськогосподарської техніки – дизельне паливо, мастильні матеріали. При цьому, вирощування зернових культур – найбільш високомеханізоване порівняно з іншими культурами та суттєво впливає на собівартість виробництва.

Тому для ФГ «АРГО–ТРОЯ» актуальним є питання пошуку шляхів підвищення ефективності господарської діяльності. Що неможливо без оперативної, достовірної облікової інформації. Ефективне та своєчасне

управління розвитку підприємства вимагає систематичної інформації про здійснювані господарські процеси, їх характер і обсяг, про наявність матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, про фінансові результати діяльності. Основним джерелом такої інформації є дані поточного бухгалтерського обліку, які систематизуються у звітність.

При цьому, важливо дослідити стан використання основних засобів як складової виробничого потенціалу господарства. А також раціональність витрат на утримання сільськогосподарської техніки, які впливають на собівартість виробництва продукції рослинництва.

## 2.2 Облік операцій з основними засобами на підприємстві

Бухгалтерський облік на ФГ «АРГО–ТРОЯ» ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства в державних органах. Відповідальність за організацію обліку несе власник (керівник), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ФГ «АРГО–ТРОЯ» створено бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ФГ «АРГО–ТРОЯ» ґрунтується на принципах: обачності, повноти висвітлення, автономності, послідовності, безперервності нарахування та відповідності доходів і витрат, історичної собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності [9].

Організація обліку на підприємстві базується перш за все на нормативній базі. Достовірність і повнота інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Дані нормативні документи мають різний правовий статус, тому вважаємо за доцільне згрупувати їх в чотири рівні (рис. 2.7).

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві регламентується

рядом законодавчих актів. Тобто, в процесі організації та ведення обліку основних засобів бухгалтерська служба господарства керується широким спектром нормативно–правового забезпечення. Але необхідно зазначити, що ключова роль в процесі узгодження законодавчих норм та положень зі специфічними рисами роботи в умовах сільськогосподарського виробництва належить саме обліковій політиці.

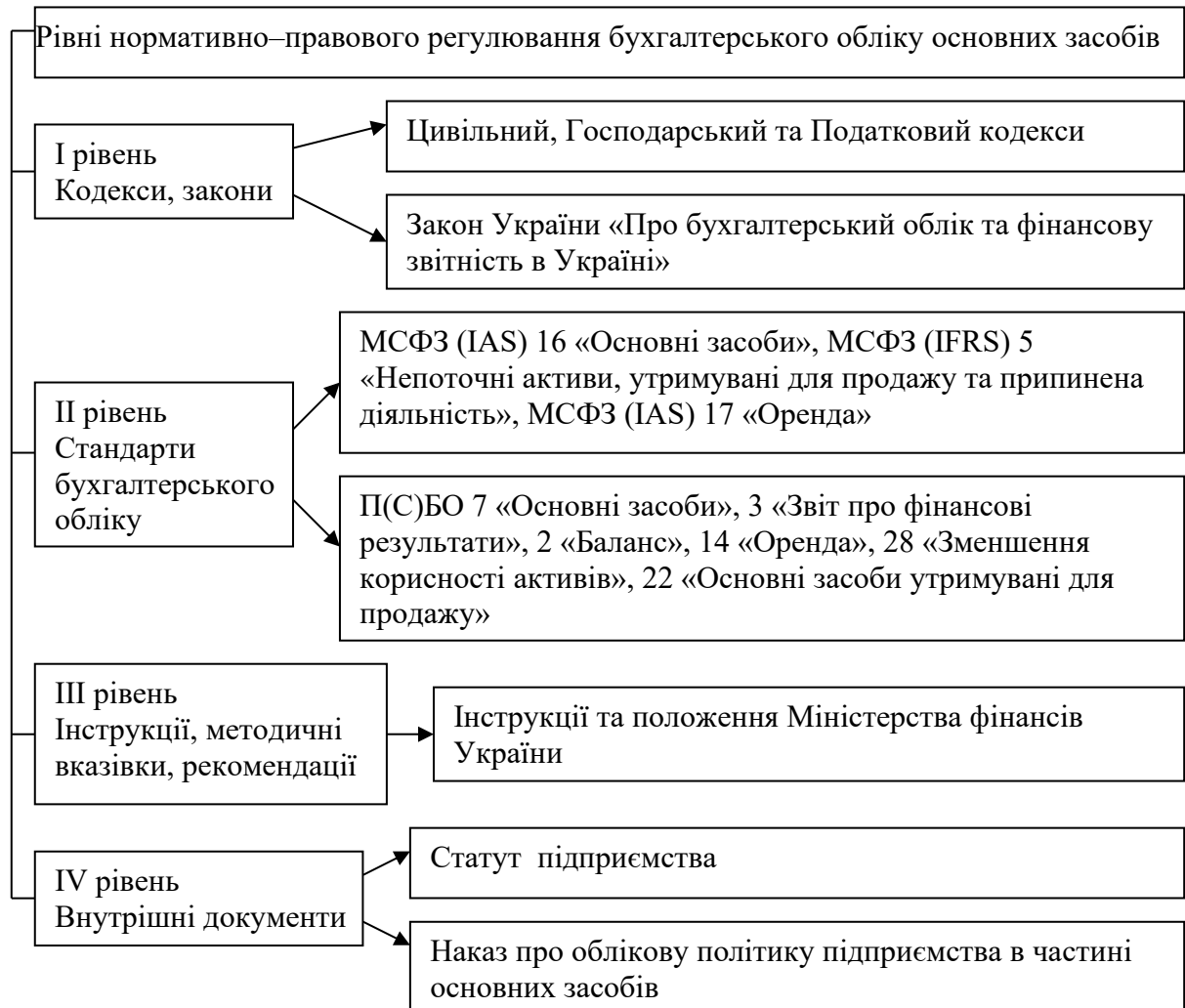


Рисунок 2.7 – Рівні нормативно–правового регулювання обліку основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ»

Положення облікової політики підприємства відображені в Наказі про облікову політику ФГ «АРГО–ТРОЯ». Підприємством самостійно:

- визначено облікову політику;

- обрано форму бухгалтерського обліку;
- розроблено систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності і контролю господарських операцій;
- затверджено графік документообігу і технологію обробки облікової інформації;
- розроблено робочий план рахунків.

Наказ про облікову політику включає додатки: робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції тощо.

За ведення обліку на ФГ «АРГО–ТРОЯ» відповідає бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером. Даний підрозділ забезпечує формування повної і достовірної інформації про результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для здійснення контролю за використанням ресурсів. ФГ «АРГО–ТРОЯ» в установленому порядку звітує перед державними органами по податках і інших платежах, а також – статистичних даних, забезпечує екологічну та протипожежну безпеку власного виробництва, приймає участь в заходах з цивільної оборони.

Синтетичний облік наявності і руху основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Синтетичний облік наявності і руху основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ»

|     |   |
|-----|---|
| 100 | «Інвестиційна нерухомість»  |
| 101 | «Земельні ділянки»  |
| 102 | «Капітальні витрати на поліпшення земель» (облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи)  |
| 103 | «Будинки та споруди» (облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель) |
| 104 | «Машини та обладнання»  |
| 105 | «Транспортні засоби»  |
| 106 | «Інструменти, прилади та інвентар»;   |
| 107 | «Робоча і продуктивна худоба»   |
| 108 | «Багаторічні насадження»  |
| 109 | «Інші основні засоби» (облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунка 10)   |



Аналітичний облік основних засобів ведеться щодо кожного об'єкта окремо, а саме: за інвентарними об'єктами; за видами основних засобів; за місцями їх експлуатації; за матеріально–відповідальними особами.

Витрати на придбання або створення основних засобів, незалежно від джерел фінансування, називають капітальними інвестиціями і до моменту їх списання на вартість введеного до експлуатації об'єкта відображуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» за такими субрахунками:

151 «Капітальне будівництво»;

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Дебет рахунку 15 відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення основних засобів, за кредитом – їх зменшення при введенні в дію, прийнятті в експлуатацію придбаних або створених тощо.

На субрахунку 151 збирають витрати на будівництво, що здійснюється господарським і підрядним способом для власних потреб підприємства. На цьому субрахунку ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва [10].

Головний бухгалтер на свій розсуд визначає, які документи доцільно використовувати на підприємстві, враховуючи специфіку підприємства. Крім цього структура документообігу забезпечує вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління за рухом основних засобів. Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху основних засобів, наведені в таблиці 2.5.

Структура документообігу забезпечує вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління за рухом основних засобів [51].

Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р № 356 затверджені Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку, у яких даються і форми 8 журналів, що замінили звичні для бухгалтера журнали–ордери.

Таблиця 2.5 – Перелік форми первинних документів для обліку основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ»

| № форми | Назва форми  |
|---------|--|
|         | Договір (купівлі–продажу, дарування інші)                                    |
|         | Податкова накладна   |
|         | Видаткова накладна   |
|         | Прибутковий ордер  |
| ОЗ–1    | Акт прийому–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів,            |
| ОЗ–3    | Акт на списання основних засобів   |
| ОЗ–4    | Акт на списання автотранспортних засобів                                     |
| ОЗ–5    | Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини,                      |
| ОЗ–6    | Інвентарна картка з обліку основних засобів,                                 |
| ОЗ–7    | Опис інвентарних карток з обліку основних засобів,                           |
| ОЗ–8    | Картка обліку руху основних засобів  |
| ОЗ–9    | Інвентарний список основних засобів (за місцем їх знаходження, експлуатації) |
| ОЗ–14   | Розрахунок амортизації основних засобів: для промислових підприємств         |

Для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, їх знос, а також капітальні інвестиції призначений Журнал 4. Записи в Журналі 4 ведуться на підставі первинних і зведених документів (акта приймання–передачі (внутрішнього переміщення основних засобів (форма № 03–1)), акта списання, розрахунку амортизації та ін.). Вибуття основних засобів відображається в розділі I графа 4 Журналу 4 у результаті їх продажу, безоплатної передачі, неможливості отримання підприємством надалі економічних вигід від їх використання або невідповідності критеріям.

Сума нарахованої амортизації основних засобів відображається у графі 6 Журналу 4. Капітальні інвестиції у зв'язку з уведенням у дію основних засобів активів, вибуття внаслідок продажу відображаються в розділі II Журналу 4.

Для ведення обліку по дебету рахунка 15 «Капітальні інвестиції» призначена Відомість 4.1.

Переважну більшість основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ» придбали у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені (відпущені) матеріальні цінності постачальник виписує

рахунок–фактуру та інші розрахунково–платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до сплати), а також податкову накладну. Податкова накладна надає право покупцеві, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до податкового кредиту суми ПДВ, сплачену постачальнику при придбанні матеріальних цінностей (робіт, послуг).

Витрати підприємства, пов'язані з придбанням, виготовленням та будівництвом основних засобів відображаються за відповідними субрахунками до рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

До первісної вартості придбаних основних засобів від постачальників за грошові кошти включається:

- вартість підготовки будівельного майданчика;
- сума, що сплачена постачальнику за придбаний основний засіб без ПДВ;
- сума державного і ввізного мита та реєстраційних зборів;
- сума транспортних витрат;
- сума нарахованої заробітної плати за монтаж обладнання;
- сума нарахувань до пенсійного фонду на фонд нарахованої заробітної плати;
- витрати на страхування ризиків в дорозі при транспортуванні основного засобу;
- сума податків, які не відшкодовуються підприємству;
- інші витрати, понесені з метою доведення основного засобу до стану, в якому він буде використовуватися.

Не включається до первісної вартості основних засобів фінансові витрати (сума відсотків за кредит), за виключенням фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Якщо основні засоби придбані у неплатника ПДВ, або купуються (створюються) як невиробничі основні засоби провідка не складається,

оскільки покупець немає прав на податковий кредит

У разі створення основних засобів власними силами, для обліку витрат використовується також рахунок 152 «Придбання (створення) основних засобів», проводки з обліку витрат при створенні основних засобів є подібними до проводок із їх придбання. Але використання рахунку 152 для всіх основних засобів, які надходять на підприємство в сучасних умовах господарювання є недоцільним. Подальшому удосконаленню підлягають розробленню синтетичних субрахунків для прийняття управлінських рішень, аналітичності та аналізу.

У разі будівництва основного засобу всі витрати відображаються за дебетом рахунку 151 «Будівництво основних засобів», за кредитом – їх списання при введення збудованого об'єкта основних засобів в експлуатацію.

Будівництво основних засобів відбувається або власними силами або підрядним способом (із залученням стороннього підприємства). Якщо роботи виконані неплатником ПДВ, проводка не складається, оскільки покупець немає прав на податковий кредит. Якщо до статутного капіталу основні засоби вносить фізична особа, податкова вимагає утримання податку з доходів. Якщо основні засоби отримано у неплатника ПДВ, або як невиробничі, проводка не складається, оскільки покупець немає прав на податковий кредит. Придбані основні засоби безкоштовно оцінюються за справедливою вартістю, ПДВ при їх надходженні не відображається. Якщо основні засоби отримано у неплатника ПДВ, або як невиробничі, проводка не складається, оскільки покупець немає прав на податковий кредит.

Обмін основних засобів на подібний об'єкт: Д–т 10 К–т 10 (основні засоби, які не потребують монтажу і дообладнання та інших витрат). Первісна їх вартість дорівнює справедливій вартості переданої компенсації, збільшеної (зменшеної) на суму грошових коштів, отриманих при обміні.

Після надходження основних засобів, кожне підприємство несе витрати, пов'язані з підтриманням основних засобів у робочому стані та його поліпшенням. До таких заходів відносять техогляд, технічне обслуговування

та ремонти. Але відображення всієї суми витрат на певних рахунках можуть нести за собою наслідки – як недоцільність проведення ремонту, модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкція, так приховання значної суми коштів, тобто крадіжка. Тому до подальшого удосконалення обліку потрібно ввести додатковий рахунок.

Про ремонт основних засобів потрібно подбати заздалегідь. Для цих витрат підприємство може створювати резерв. Його сума зменшує податок на прибуток. Маючи основні засоби, підприємству доводиться витратити гроші на їх ремонт. Як правило, величина витрат в різні місяці не постійна. Рівномірно зменшити оподатковуваний прибуток допоможе резерв.

Порядок створення резерву у бухгалтерському обліку законодавством не встановлено. Тому підприємство вправі визначити її самостійно й більше закріпити у бухгалтерській обліковій політиці. Податковий кодекс передбачає два види таких резервів:

- на оплату звичайного ремонту;
- на оплату особливо складних та дорогих видів капітального ремонту.

Ці резерви створюють і списують по-різному. Рішення про створення резерву на ремонт основних засобів та порядок резервування повинні бути передбачені в обліковій політиці підприємства.

Витрати на поточний і капітальний ремонт, техогляд і техобслуговування включаються до накладних виробничих витрат, адміністрації, збуту, невиробничої сфери залежно від призначення і цілей використання основного засобу у звітному періоді.

При проведенні капітального ремонту у вигляді робіт із добудови існуючого будинку, споруди, витрати на капітальний ремонт збільшують вартість основного засобу і обліковуються за рахунком 151 «Будівництво основних засобів».

Виконання робіт із поліпшення об'єкта основних засобів, а саме модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції, призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних

від його використання. Витрати на такі поліпшення збільшують первісну вартість основних засобів і обліковуються за рахунком 151 «Будівництво основних засобів». При підрядному та внутрішньо-підрядному способі виконання ремонту основних засобів підставою для виконання робіт є договір. Приймання основних засобів з ремонту або поліпшень (реконструкції, модернізації та ін.) оформлюють актом приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (Форма ОЗ-2). По закінченню ремонту робиться відмітка в інвентарній картці об'єкту основних засобів (Форма ОЗ-6), який ремонтується, про дату виконання ремонту і фактичну суму витрат. Облік витрат на капітальний ремонт у вигляді добудови – у журналі № 4. Облік витрат на техобслуговування, техогляд, ремонти відображаються в журналі 5. Облік витрат на капітальний ремонт у вигляді добудови – у журналі № 4.

Крім витрат на придбання основних засобів більшість підприємств здійснюють додаткові витрати на їх відновлення та поліпшення. З набуттям чинності П(С)БО 7 критерієм віднесення даних витрат до витрат звітного періоду або капітальних інвестицій став їх вплив на розмір майбутніх економічних вигід, встановлених у момент введення об'єкта в експлуатацію. У результаті дослідження вітчизняних і закордонних нормативних актів потрібно конкретизувати результати поліпшення основних засобів, що призводять до зростання майбутніх економічних вигід: збільшення терміну корисного використання об'єктів, поліпшення якості продукції, що виробляється за допомогою визначеної техніки, підвищення ефективності використання основних засобів, збільшення їх ринкової вартості.

Отже, основними шляхами надходження основних засобів на підприємство є: від постачальника – за грошові кошти; у результаті власного виготовлення або будівництва; у результаті безоплатного отримання; у результаті обміну на інші активи.

У бухгалтерському обліку на ФГ «АРГО-ТРОЯ» операції з надходження основних засобів відображаються згідно таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження основних засобів від постачальника на ФГ «АРГО–ТРОЯ»

| №  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|--|--|-------------------------|--------|------------|
|  |  | Дебет                   | Кредит |            |
| Перша подія – отримання об'єкта основних засобів |  |                         |        |            |
| 1  | Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)   | 152                     | 631    | 5648,50    |
| 2  | Відображено суму податкового кредиту   | 641                     | 631    | 620,40     |
| 3  | Відображено отримання транспортних, посередницьких страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів  | 152                     | 685    | 545,60     |
| 4  | Відображено суму податкового кредиту   | 641                     | 685    | 110,10     |
| 5  | Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що виготовляють основні засоби   | 152                     | 661    | 4563,50    |
| 6  | Відображено нарахування на заробітну плату   | 152                     | 65     | 9857,90    |
| 7  | Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію   | 10                      | 152    | 2356,10    |
| 8  | Перераховано оплату постачальнику(підряднику)  | 631                     | 311    | 856,90     |
| 9  | Відображено оплату послуг  | 685                     | 311    | 1256,80    |
| Перша подія – оплата об'єкта основних засобів    |  |                         |        |            |
| 1  | Перераховано аванс постачальнику (підряднику)  | 371                     | 311    | 24560      |
| 2  | Відображено виникнення податкового кредиту по ПДВ  | 641                     | 644    | 456,80     |
| 3  | Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)   | 152                     | 631    | 2568,60    |
| 4  | Відображено суму податкового кредиту   | 644                     | 631    | 512,80     |
| 5  | Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів | 152                     | 685    | 2546,10    |
| 6  | Відображено суму податкового кредиту   | 641                     | 685    | 519,20     |
| 7  | Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби   | 152                     | 661    | 5126,00    |
| 8  | Відображено нарахування на заробітну плату   | 152                     | 65     | 5126,00    |
| 9  | Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію   | 10                      | 152    | 3126,20    |
| 10   | Здійснено оплату послуг  | 685                     | 311    | 2546,10    |
| 11   | Відображено взаємозалік заборгованостей  | 631                     | 371    | 2568,60    |

У процесі експлуатації основні засоби поступово втрачають свої

споживчі та фізичні якості й стають непридатними для використання.

Матеріальний знос основних засобів має назву «фізичний знос». Виділяють також моральний знос у двох формах. Перша форма полягає у втраті місткості засобів праці внаслідок підвищення продуктивності праці. Навіть за умови, що нова техніка незмінна за техніко–економічними характеристиками, широке її застосування має нижчу вартість і призводить до того, що придбані раніше засоби праці втрачають частку своєї вартості.

Друга форма морального зносу спричинена поширенням продуктивніших машин і техніки, що також призводить до втрати вартості менш економічних засобів праці.

Їх доцільно замінювати новими, якщо економія коштів від такої заміни перевищує суму втрат від морального зносу, оскільки уповільнюється зростання продуктивності праці та знижується ефективність виробництва. Однак вартість основних засобів не зникає безслідно, а переноситься у вигляді відрахувань на вироблений продукт, виконану роботу чи надану послугу, стає частиною їхньої вартості. Таким чином, за весь час експлуатації об'єкта його вартість має бути повністю перенесена на новостворений продукт. Ці щорічні відрахування є поступовим погашенням вартості зношуваних основних засобів і мають назву «амортизаційні відрахування», або «амортизація».

Кожне підприємство має право обрати найбільш відповідний метод нарахування амортизації з тих, що передбачені П(С)БО 7:

- метод прямолінійного списання;
- метод зменшення залишкової вартості (залишку);
- кумулятивний метод або метод суми цифр років;
- виробничий метод [28].

На ФГ «АРГО–ТРОЯ» обрано «метод прямолінійного списання». Суть цього методу полягає в тому, що амортизована сума переноситься на амортизацію рівномірно протягом строку корисної експлуатації активу.

Цей метод є найбільш прийнятним для списання основних засобів, що



не підвладні впливу інших чинників, крім строку корисного використання. До таких основних засобів, зокрема, належать будівлі та споруди, загальновиробниче обладнання та ін.

Для узагальнення інформації про накопичену амортизацію щодо об'єктів основних засобів, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби», робочим планом рахунків підприємства передбачений рахунок 131 «Знос основних засобів». За кредитом рахунку 131 відображається нарахування амортизації основних засобів, за дебетом – її зменшення.

Аналітичний облік ведеться за видами основних засобів. При нарахуванні амортизації збільшується сума витрат підприємства та сума зносу основних засобів.

Розглянемо виробничу ситуацію. Підприємство придбало виробниче устаткування вартістю 320000 грн. Ліквідаційну вартість устаткування прирівнюємо до нуля. Очікуваний термін корисного використання складає 4 роки. Для розрахунку суми річної амортизації скористаємось наступною формулою (2.1):

$$A_{річ} = \frac{ПВ - ЛВ}{T}, \quad (2.1)$$

де  $A_{річ}$  – річні амортизаційні відрахування;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

T – термін корисного використання.

Використовуючи формулу (2.1), розрахуємо обсяг річної амортизації:

$$A_{річ} = \frac{320000 - 0}{4} = 80000 \text{ грн.}$$

Нарахування амортизації відображається наступним чином (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Розрахунок амортизаційних відрахувань прямолінійним методом

| Рік | Амортизаційні відрахування, грн. | Накопичена амортизація, грн. | Залишкова вартість, грн. |
|-----|----------------------------------|------------------------------|--------------------------|
| –   | –                                | –                            | 320000                   |
| 1   | 80000                            | 80000                        | 240000                   |
| 2   | 80000                            | 160000                       | 160000                   |
| 3   | 80000                            | 240000                       | 80000                    |
| 4   | 80000                            | 320000                       | 0                        |

Місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12 місяців:

$$A_{\text{міс}} = \frac{80000 \text{ грн.}}{12 \text{ міс.}} = 6667 \text{ грн.},$$

де  $A_{\text{міс}}$  – місячна сума нарахованої амортизації.

Таким чином, при застосуванні прямолінійного методу амортизована вартість об'єкта рівномірно списується (розподіляється) протягом строку його корисного використання. Цей метод заснований на припущенні, що сума нарахованої амортизації залежить від строку (тривалості) експлуатації об'єкта основних засобів.

При застосуванні цього методу:

- річна сума амортизації однакова протягом усіх років експлуатації об'єкта;
- сума зносу накопичується рівномірно;
- залишкова вартість об'єкта основних засобів рівномірно зменшується до досягнення ліквідаційної вартості.

Метод прямолінійного списання має свої переваги й недоліки. Переваги методу – простота розрахунку та рівномірність розподілу суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечують зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації.

Недоліком є те, що цей метод не враховує морального зносу, різниці у використанні виробничої потужності основних засобів у різні роки їх

експлуатації та необхідності збільшення витрат на ремонт в останні роки служби.

Для відображення нарахованої амортизації на ФГ «АРГО–ТРОЯ» використовують рахунок 13 «Знос необоротних активів», який має такі субрахунки:

131 «Знос основних засобів»;

132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

133 «Знос нематеріальних активів».

Нарахування амортизації в обліку відображають проводками наведеними у таблиці 2.8

Таблиця 2.8 – Відображення зносу основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку ФГ «АРГО–ТРОЯ»

| № | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|---|--|-------------------------|--------|------------|
|   |  | Дебет                   | Кредит |            |
| 1 | Введення в експлуатацію об'єкта основних засобів   | 10                      | 15     | 20000,00   |
| 2 | Нарахування амортизації об'єкта основних засобів протягом терміну експлуатації об'єкта   | 23,91,<br>92, 93        | 13     | 18000,00   |
| 3 | Списання раніше нарахованого зносу на зменшення первісної вартості при вибутті основного засобу  | 13                      | 10     | 18000,00   |
| 4 | Списана залишкова вартість реалізованого об'єкта основних засобів  | 972                     | 10     | 2000,00    |
| 5 | Відображення відновлення корисності раніше переоціненого об'єктів основних засобів у частині відновлення суми додаткового капіталу   | 131                     | 423    | 3000,00    |
| 6 | Відображення збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів при проведенні дооцінки таких об'єктів (у тому числі раніше уцінених) у частині збільшення суми нарахованого зносу (накопиченої амортизації) | 10                      | 131    | 3000,00    |
| 7 | Нарахування зносу основним засобам, використовуваних при створенні (спорудженні) об'єктів основних засобів   | 151                     | 131    | 3000,00    |

Важливим елементом відтворення основних засобів на ФГ «АРГО–

ТРОЯ» є їх ремонт. Основні виробничі засоби в процесі експлуатації зазнають фізичного зносу і втрачають свої експлуатаційні якості. У зв'язку з цим ремонт основних виробничих засобів є необхідною умовою виробничого процесу ФГ «АРГО–ТРОЯ». Від своєчасності та якості ремонту залежить ефективність використання основних виробничих засобів господарства.

Своєчасний ремонт основних виробничих засобів запобігає передчасному їх зносу та вибуттю, продовжує строк служби, підвищує виробничу потужність та скорочує потребу в нових капітальних вкладеннях.

Поточний ремонт здійснюється для забезпечення роботи основних виробничих засобів усуненням окремих поломок основних засобів і заміни або поновлення їхніх окремих частин.

Капітальний ремонт машин, техніки проводиться для відновлення їх виробничого ресурсу. При цьому здійснюється, як правило, повне розбирання машини або трактора, виявлення дефектів, контроль технічного стану, власне ремонт, складання устаткування після ремонту, його регулювання та випробування.

Капітальний ремонт основних засобів може здійснюватися двома способами: господарським і підрядним.

Згідно з Інструкцією № 291 від 30.11.99 р. суми ремонту виробничого призначення списуються на рахунок № 23 «Виробництво» і на рахунок № 91 «Загальновиробничі витрати», решта – на збільшення основних засобів.

Витрати на всі види ремонтів визначаються ФГ «АРГО–ТРОЯ» самостійно, виходячи з технічного рівня, фізичного зносу основних виробничих фондів та забезпечення ремонтних робіт матеріально–технічними ресурсами. Економічна доцільність капітального ремонту основних виробничих засобів визначається порівнюванням витрат на капітальний ремонт об'єкта з вартістю аналогічного нового устаткування. Якщо вартість капітального ремонту цього об'єкта перевищує вартість аналогічного нового устаткування, то такий ремонт здійснювати недоцільно.

Фінансування капітального ремонту на підприємстві ФГ «АРГО–

ТРОЯ» здійснюється згідно з планом капітального ремонту. План складають на підставі кошторисно–фінансових розрахунків щодо ремонту окремих об'єктів з урахуванням чинних норм, цін, тарифів. Затверджує план керівник підприємства.

До складу витрат на капітальний ремонт включають проектно–кошторисні витрати; оплату ремонтних робіт; вартість придбання нових деталей, вузлів, агрегатів; вартість заміни зношених конструкцій і деталей у будівлях і спорудах.

Порядок фінансування капітального ремонту залежить від способу його проведення. За здійснення капітального ремонту машин, техніки, транспортних засобів підрядним способом на основі договорів розрахунки проводяться за актами приймання повністю відремонтованих вузлів, агрегатів тощо. Розрахунки стосовно ремонту, який здійснюється господарським способом, проводяться, як правило, за окремими елементами витрат: виплата заробітної плати, оплата рахунків за матеріальні цінності, деталі, які використані в період проведення ремонту основних фондів, тощо.

Контроль за здійсненням капітального ремонту, і оформленням кошторисно–технічної документації, економним витрачанням грошових коштів здійснює керівник підприємства.

Ліквідація об'єкта основних засобів здійснюється у випадку, коли такий об'єкт перестав відповідати критерію активу. Нагадаємо, що відповідно до П(С)БО 7 актив – це ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, використання якого, як очікується, призведе до одержання економічної вигоди в майбутньому.

Невідповідність критерію активу може наступити внаслідок: поломки; зносу: фізичного; морального.

Як бачимо, невідповідність критерію активу не обов'язково має бути пов'язана з повним фізичним зносом об'єкта основних засобів. Отже, цілком можлива ситуація, коли ліквідації підлягає об'єкт, по якому не в повному обсязі нарахована амортизація.

Для підтвердження невідповідності того або іншого об'єкта основних засобів і здійснення його ліквідації за наказом керівника підприємства створюється комісія. В деяких випадках для підтвердження невідповідності конкретного об'єкта основних засобів, критерію активу необхідне залучення спеціалізованих експертних організацій, оплата послуг яких відноситься на витрати, пов'язані з ліквідацією даного об'єкта. Як правило, ліквідація об'єкта основних засобів призводить до одержання доходів у вигляді матеріальних цінностей, отриманих у результаті розбирання та ліквідації об'єкта. В наступному вони використовуються всередині підприємства або реалізуються на сторону. Розглянемо кореспонденцію в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Відображення вибуття основних засобів внаслідок ліквідації на рахунках бухгалтерського обліку ТОВ «АГРО–ТРОЯ»

| № | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|---|---|-------------------------|--------|------------|
|   |   | Дебет                   | Кредит |            |
| 1 | Списано знос ліквідованих основних засобів                                  | 131                     | 10     | 1245,30    |
| 2 | Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів                | 976                     | 10     | 125,40     |
| 3 | Відображено витрати на зарплату працівникам, що ліквідовують основні засоби | 976                     | 66,65  | 1542,30    |
| 4 | Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів                     | 20                      | 746    | 1225,40    |
| 5 | Відображено суму непрямих податків  | 976                     | 64     | 123,60     |
| 6 | Списано залишкову вартість основних засобів на фінансові результати         | 793                     | 976    | 125,40     |
| 7 | Списано доходи від ліквідації на фінансові результати                       | 746                     | 793    | 1225,40    |

В результаті здійснення безоплатної передачі об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку відображаються тільки витрати. Доходів у результаті здійснення таких операцій підприємство не одержує.

Безоплатна передача основних засобів та інших активів іншому підприємству або іншій юридичній особі оформляється такими бухгалтерськими проведеннями, наведеними в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Відображення безоплатної передачі основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку ФГ «АРГО–ТРОЯ»

| № | Зміст господарської операції                              | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|---|---|-------------------------|--------|------------|
|   |   | Дебет                   | Кредит |            |
| 1 | Зменшено вартість основних засобів на суму зносу          | 131                     | 10     | 236,50     |
| 2 | Відображено списання залишкової вартості основного засобу | 976                     | 10     | 865,40     |
| 3 | Відображено податкове зобов'язання                        | 976                     | 641    | 165,40     |

Документальне оформлення безоплатної передачі об'єкта основних засобів здійснюється в тому самому порядку, як і при звичайному продажі..

Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності та стану цінностей на певну дату за допомогою реєстрації вимірювання, зважування і т.д. з подальшим порівнянням отриманих даних із даними бухгалтерських записів.

Інвентаризація на ФГ «АРГО–ТРОЯ» проводиться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р., №996 XIV та Методичних рекомендацій, затверджених Міністерством аграрної політики 04 грудня 2003 року № 37–27–12/14023.

Інвентаризація основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ» здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника підприємства, по місцях зберігання матеріальних цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб. Відповідальність за організацію інвентаризацій несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і терміни проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

За постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000р. № 419 проведення інвентаризації є обов'язковим у таких випадках:

– при передаванні майна державних підприємств в оренду або його

приватизації;

- перед складанням річного бухгалтерського звіту;
- при зміні матеріально відповідальних осіб;
- при встановленні фактів крадіжок;
- після пожеж, стихійних явищ і техногенних аварій;
- за приписом судово–слідчих органів.

Без інвентаризації не обійтись у разі зміни керівника колективу, головного бухгалтера, матеріально–відповідальної особи, а також при ліквідації підприємства, при передачі підприємств та структурних підрозділів до складу інших органів управління (інших підприємств).

Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку перевіряє відповідність технічної документації з записами в первинних документах та реєстрах обліку, записує в інвентаризаційні описи повні найменування об'єктів та їх інвентарні номери (ф. № Інв.–1сг). У випадку відсутності технічної документації про це вказується в описах – у графі 6.

Основні засоби записуються у відповідних інвентаризаційних описах в розрізі виробничого або невиробничого призначення об'єктів та по рахунках (субрахунках) обліку основних засобів. Об'єкт, який був реконструйований, пройшов поліпшення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось його призначення, вноситься до інвентаризаційного опису під найменування, що відповідає новому основному призначенню. Будівлі заносяться в інвентаризаційні описи в індивідуальному порядку з детальним описом кожного об'єкту. В описах наводяться також основні розміри будівель. Об'єм будівлі в метрах кубічних (м) визначається за зовнішніми обмірами (довжина і ширина) – по зовнішньому периметру стін, висота – від рівня землі до рівня стелі. Корисна площа підлоги визначається сумою площ усіх приміщень (по внутрішньому обміру).

Опис силових установок (електрогенераторів, силових трансформаторів, електродвигунів тощо), станків, машин та іншого встановленого обладнання необхідно здійснювати з усім комплексом



допоміжного обладнання, що сюди відноситься, включаючи фундаменти, приводні ремені, крани тощо.

Сільськогосподарські машини і пристрої (грунтообробні, посівні, збиральні тощо), машини по підготовці кормів, описують також по предметно, вказуючи при цьому інвентарні та заводські номери, а також коротку технічну характеристику (тип, вид, марка тощо).

При опису сівалок, культиваторів, сінокосарок, плугів та інших машин і обладнання їх тип і вид повинні бути вказані конкретно, наприклад: тракторні, кінні чи ручні, п'ятикорпусні, чотирьох корпусні, трьох корпусні і т. д.; зернові, дискові, 24-рядні, 28-рядні, вузькорядні і т. д.

Оцінка виявлених і не врахованих з моменту проведення останньої інвентаризації об'єктів повинна бути проведена за справедливою вартістю, а знос слід визначити за справжнім технічним станом об'єктів з оформленням даних оцінки та зносу відповідними актами. Інвентаризаційна комісія зобов'язана виявити, коли і за чиїм розпорядженням побудовані чи придбані виявлені інвентаризацією невраховані об'єкти, куди списано затрати на будівництво чи придбання їх, відобразити це у протоколі.

Результати інвентаризації основних засобів на сільськогосподарських підприємствах відповідно до Методичних рекомендацій, затверджених Міністерством аграрної політики 04 грудня 2003 року № 37-27-12/14023 рекомендуємо оформлювати наступними описами: Інвентаризаційний опис основних засобів і нематеріальних активів (форма № Інв.-1сг); Інвентаризаційний опис земельних угідь (форма № Інв.-2сг); Інвентаризаційний опис багаторічних насаджень (форма № Інв.-3сг); Інвентаризаційний опис робочої худоби та продуктивних тварин, птиці, бджолосімей (форма № Інв.-8сг); Звіряльна відомість результатів інвентаризації основних засобів і нематеріальних активів підприємства (форма № Інв.-17сг).

Форми відображення результатів інвентаризації наведено на рис.2.8.

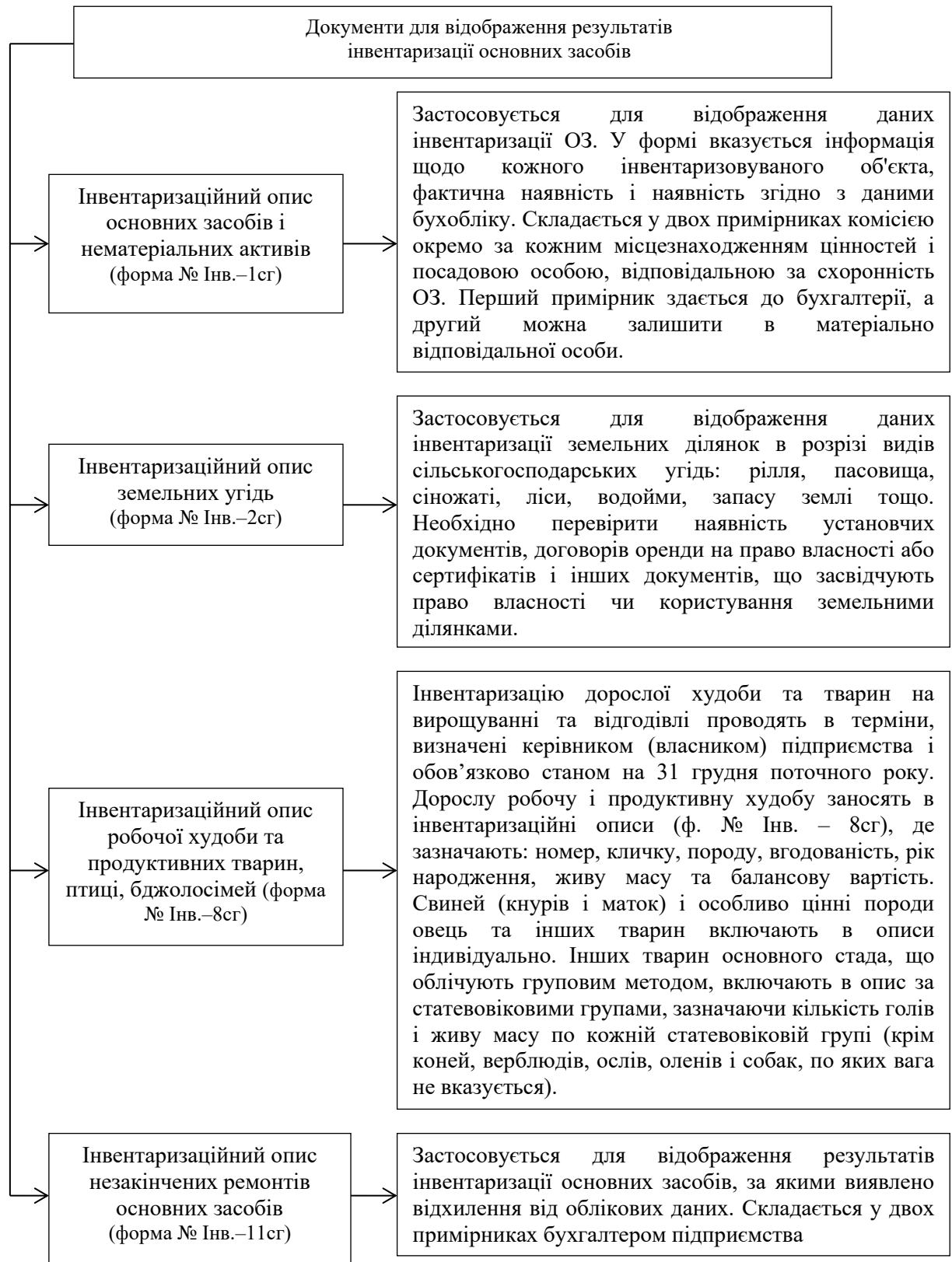


Рисунок 2.8 – Перелік типових форм для відображення результатів інвентаризації

Згідно з цим Порядком розмір збитку від недостачі основних засобів

визначається виходячи з балансової вартості основних засобів (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50% їх балансової вартості на день виявлення нестачі з урахуванням індексів інфляції, відповідного розміру ПДВ і акцизного збору (по підакцизних засобах) за формулою 2.2:

$$Pз = [(Бв - А) - Іінф + ПДВ + Аз] \cdot 2 \quad (2.2)$$

де Рз – розмір збитку;

Бв – балансова вартість;

А – амортизаційні відрахування;

Іінф – загальний індекс інфляції (визначений Держкомстатом);

ПДВ – податок на додану вартість;

Аз – акцизний збір;

2 – коефіцієнт, який застосовується до визначеної суми по недостачі основних засобів).

Результати інвентаризації висвітлюються у Примітках до річної фінансової звітності ФГ «АРГО–ТРОЯ».

Аналізуючи в цілому діяльність ФГ «АРГО–ТРОЯ» з обліку основних засобів, виокремлено ряд проблем.

Процес документального оформлення операцій з руху основних засобів є досить складним і трудомістким. Так, з часу затвердження пакету типових первинних документів з обліку основних засобів відбулися істотні зміни в організації бухгалтерського обліку основних засобів. Проте змін у типових документах з обліку основних засобів не спостерігається. Застосування типових форм первинних документів показують на ряд недоліків, а саме дублювання записів у бухгалтерських документах та необхідності підвищення їх контрольної функції. А тому, актуальним залишається питання зменшення трудомісткості складання первинних документів з одночасним

забезпеченням наявності вичерпної інформації про здійснювані операції з метою контролю за правильністю їх відображення в обліку;

Ще одне проблемне питання щодо обліку основних засобів є ведення і обробка первинних і зведених документів

Потребує удосконалення облік переведення на консервацію основних засобів, які тимчасово не використовуються у виробничому процесі, для забезпечення достовірного відображення витрат в бухгалтерському обліку.

### 2.3 Напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві

Основні засоби є однією із складових виробничого потенціалу ФГ «АРГО–ТРОЯ» а витрати на їх утримання, експлуатацію і відтворення впливають на собівартість продукції господарства і відповідно на фінансові результати діяльності. Ефективність же управління основними засобами залежить від організації своєчасного одержання надійної і повної облікової інформації. У цьому зв'язку зростає роль та значення бухгалтерського обліку як однієї з найважливіших функцій управління.

Тому існує потреба в підвищенні інформативності документації в цілому, та документації з руху основних засобів, зокрема. Справа в тому, що належним чином влаштований процес документального оформлення кожного об'єкту бухгалтерського обліку, зокрема і основних засобів, може забезпечувати для підприємства цілковиту впевненість щодо юридичної доказовості достовірності відображення даних. Основні засоби мають власну специфіку документального оформлення у зв'язку з тим, що від початку оприбуткування і до самого вибуття даний об'єкт бухгалтерського обліку проходить безліч стадій, що необхідно обов'язково документально відображати. Так, наприклад, оприбуткування основного засобу, присвоєння йому інвентарного номеру, введення в експлуатацію, нарахування

амортизації, передача від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої, здійснення ремонтних робіт, постановка на консервацію, вибуття, ліквідація, продаж, а також проведення щорічної інвентаризації – всі ці процеси зумовлені звичайним циклом функціонування основного засобу, що має бути відображений у необхідному документі.

Аналіз форм первинних документів з обліку основних засобів, які застосовує ФГ «АРГО–ТРОЯ» доводить, що типові форми ОЗ–6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» та ОЗ–1 «Акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», затверджених наказом Мінстату України № 352 від 29.12.95 р., не відповідають вимогам сучасного обліку. Вважаємо за доцільне ввести до форм ОЗ–1 та ОЗ–6 додаткову інформацію: термін корисного використання об'єкту; ліквідаційну вартість; справедливую вартість; вартість, що амортизується; метод амортизації, у разі зміни якого вносити помітки про це, а також суми дооцінки та уцінки об'єкту. Доповнення зазначених типових форм первинних документів переліченими реквізитами значно підвищить їх інформативність.

Потребує удосконалення і Акт на списання основних засобів (ф. ОЗ–3). Типова форма даного документу містить відомості щодо кореспонденції рахунків і суми нарахованого зносу за період експлуатації об'єкта. У результаті при ліквідації основних засобів, вартість яких цілком не амортизована, в акті не знаходить відображення показник залишкової вартості. Оскільки розмір залишкової вартості ліквідованого об'єкта впливає на фінансовий результат, він повинен затверджуватися керівником підприємства, а отже, вказуватися в Акті на списання основних засобів.

Необхідно також зазначати в акті фактичний термін корисного використання або продуктивність об'єкта, а також розмір ліквідаційної вартості. Ця інформація буде корисною для членів приймальної комісії при встановленні очікуваних показників за аналогічними об'єктами, що надходитимуть на підприємство у майбутньому.

Дослідження довели, що відображення в Акті приймання–передачі

(внутрішнього переміщення) основних засобів та в Акті на списання запропонованих показників, підвищить їх аналітичну цінність, забезпечить підприємство найбільш повною вхідною інформацією і дозволить формувати автоматизованим способом різні форми облікових реєстрів.

Перестала відповідати сучасним вимогам П(С)БО й типова форма інвентарної картки обліку основних засобів. Тому, погодимося з думкою авторів, які пропонують змінити її форму, доповнивши новими відомостями [22, 51, 63, 68]. Отже, з метою надання інвентарній картці значення універсального джерела корисної інформації, її типову форму необхідно доповнити наступними показниками: спосіб надходження, стан об'єкта в момент надходження, термін корисного використання або загальна очікувана продуктивність, ліквідаційна вартість, спосіб амортизації, внутрішнє переміщення, виведення з експлуатації при консервації, модернізації, добудуванні і т.п., дати та результати переоцінок, розмір залишкової вартості на момент вибуття об'єкта та його продажна вартість.

Необхідність відображення способу надходження об'єкта на підприємство, як було зазначено вище, пояснюється тим, що він впливає на порядок нарахування амортизації основних засобів. Інформація про стан об'єкта фіксується з метою складання статистичної звітності. Показники терміну корисного використання, ліквідаційної вартості і способу амортизації є індивідуальними для кожного об'єкта і тому також повинні відображатися в інвентарній картці. Так, два абсолютно однакових об'єкти, можуть використовуватися в неоднакових умовах і приносити підприємству економічну вигоду різними способами, отже, термін їх корисного використання і спосіб амортизації будуть різними.

У затвердженій типовій формі інвентарної картки вказується відділ або ділянка підприємства, де знаходиться об'єкт. Однак у ній не передбачено відображення внутрішнього переміщення об'єкта. Вважаємо, що форму ОЗ–б необхідно доповнити розділом, де будуть зазначатися структурний підрозділ–одержувач об'єкта, номер і дата акту приймання–передачі

(внутрішнього переміщення) основних засобів.

Згідно П(С)БО 7 на вартість об'єктів основних засобів, що знаходяться на консервації, модернізації, добудуванні амортизація тимчасово не нараховується. Тому, в аналітичному обліку такі основні засоби слід виділити в окрему групу. Доцільно результати зазначених операцій відображати й в інвентарній картці. У даний час у ній містяться відомості про дату і номер акту приймання–здачі відремонтованого, модернізованого об'єкта, його інвентарний номер і суми витрат на модернізацію, добудування.

Крім зазначених показників слід фіксувати початок і кінець періоду, коли об'єкт знаходився на консервації або проводилася його модернізація, добудування та інше. Що стосується обліку консервації основних засобів, то напрями його удосконалення на ФГ «АРГО–ТРОЯ» обґрунтовується нижче.

Необхідність доповнення інвентарної картки розділом про результати переоцінки обумовлена тим, що переоцінка відбувається індивідуально для кожного об'єкта, призводить до перерахування первісної вартості і суми зносу та впливає на бухгалтерські записи при наступних переоцінках.

При вибутті основних засобів у формі ОЗ–6 вказується дата і номер акту і причина вибуття. При цьому типова форма інвентарної картки не містить інформації про величину залишкової вартості на момент вибуття об'єкта і продажної ціни у випадку його реалізації. Дані показники можуть бути корисні для прийняття управлінських рішень у майбутньому, а, отже, повинні відображатися в реєстрі аналітичного обліку основних засобів.

При цьому, якщо раніше головним нормативним документом, що регламентував затвердження типових форм первинного обліку був Наказ Мінстату № 352 від 29 грудня 1995, то від 22 жовтня 2021 року, даний законодавчий акт втратив чинність, не маючи при цьому жодної нормативної альтернативи. Натомість, нових законодавчих актів не було прийнято. Як же вирішується ця ситуація. По перше, можна розглядати варіант використання неактуальних типових форм, головне прибрати шапку бланку, де зафіксована інформація щодо їх затвердження. По–друге, можливість удосконалювати

типові форми або створювати та затверджувати внутрішньо фірмові документи первинного обліку ніхто не забороняє, головне, обов'язково зазначити про це в розпорядчому документі підприємства. Тому, нами розроблена удосконалена форма інвентарної картки (Додаток Ж), застосування якої дозволить накопичувати найбільш повну і релевантну інформацію про об'єкти основних засобів.

Після проведеного дослідження, нами з'ясовано, що у зв'язку з сезонністю виробництва на ФГ «АРГО–ТРОЯ», складаються такі обставини, що частина об'єктів основних засобів тривалий час не використовується. Тому, підприємству доводиться тимчасово відмовитися від експлуатації частини власних виробничих потужностей. Враховуючи, що на всі об'єкти, амортизація нараховується незалежно від інтенсивності їхнього використання, це призводить до завищення собівартості продукції за умови, що певна частина основних засобів не бере участі у виробництві. У зв'язку з цим, на нашу думку, доцільно їх законсервувати, що дає змогу підприємству не нараховувати за цими об'єктами амортизацію, а отже, виключити негативний вплив цього фактору на формування собівартості продукції.

Порядок підготовки до консервації, її проведення та розконсервації основних засобів встановлено Постановою КМУ від 28 жовтня 1997 р. № 1183 «Про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств». Цей документ обов'язковий виключно для підприємств, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави, а також засновані на державній власності. Для інших він має рекомендаційний характер.

За визначенням зі згаданого документа, консервація основних засобів – це комплекс заходів, спрямованих на довгострокове (але не більше як три роки) зберігання таких активів у разі припинення виробничої та іншої господарської діяльності з можливістю подальшого відновлення їхнього функціонування.

Під час консервації основні засоби підприємства приводять у стан, що забезпечує збереження технологічного обладнання, будівель і споруд, а



також безпеку технічного персоналу й населення, охорону довкілля. У такий «комплекс заходів» уписуються не лише «активні» дії підприємства – «консерватора» з виведення об'єктів з експлуатації та їхньої охорони, але й передача основних засобів на зберігання іншим підприємствам за відповідними цивільно–правовими угодами [6].

Вказаним Положенням № 1183 обмежується строк консервації основних засобів трьома роками. Очевидно, що в подальшому основні засоби слід розконсервувати та прийняти рішення щодо їх майбутньої експлуатації чи ліквідації. В зв'язку з тим, що для підприємства ФГ «АРГО–ТРОЯ» указаний нормативно–правовий акт не є обов'язковим, може консервувати основні засоби і на більш тривалий строк. Однак, рішення про довготривалу консервацію майна слід старанно обґрунтовувати та задокументувати, оскільки в протилежному випадку, контролери неодмінно цікавитимуться цим аспектом, і насамперед, правомірністю віднесення до податкових витрат – витрат на утримання таких основних засобів протягом терміну, що перевищує три токи.

Отже, існують два шляхи документального оформлення вимушеного простою основних засобів:

- перший – простій оформлюють як тимчасове виведення з експлуатації;
  - другий – простій відображають в якості переведення на консервацію.
- Розглянемо особливості кожного варіанту.

Якщо розглядати перший варіант, то керівництву ФГ «АРГО–ТРОЯ» необхідно документально оформити вимушений простій основного засобу шляхом його тимчасового виведення з експлуатації. Для цього нами розроблено та запропоновано акт довільної форми, що буде формуватися на підставі наказу директора (рис. 2.9).

Так, типовий розроблений на підприємстві акт свідчатиме про документальне підтвердження виведення основного засобу із експлуатації, у разі чого не буде зайвих питань під час можливих перевірок

|  |                           |  |
|--|---------------------------|--|
| <p><b>АКТ</b></p> <p>щодо тимчасового виведення з експлуатації основного засобу</p> <p>Основний засіб <u>«назва»</u>, що вимушено простоє у зв'язку з сезонністю використання, підлягає тимчасовому виведенню з експлуатації до початку сезонних робіт. Під час технічного огляду визначено, що основний засіб <u>«назва»</u> перебуває в належному стані без суттєвих пошкоджень.</p> |                           |  |
| <p>Директор<br/>(підпис)</p>   | <p>_____</p> <p>(ПІП)</p> |  |

Рисунок 2.9 – Акт щодо тимчасового виведення з експлуатації  
основного засобу

Але доцільним методом виведення з експлуатації основного засобу, звісно, є його передача на консервацію. Окрім цього, різниця полягає в тому, що скориставшись першим варіантом, підприємство документально підтверджує простій, але амортизація згідно ПКУ продовжує нараховуватися й надалі. У свою чергу, під час переведення основних засобів на консервацію, на них перестає нараховуватися амортизація, що, водночас, зменшує обсяг сукупних витрат підприємства. Тому, вважаємо, що ФГ «АРГО–ТРОЯ» раціональним рішенням є переведення основних засобів, що вимушено простоють на консервацію. Розглянемо порядок документального оформлення

Для здійснення робіт на ФГ «АРГО–ТРОЯ» з консервації основних засобів необхідно керуватися постановою КМУ від 28.10.97 р. № 1183 [59]. Отже, необхідно сформулювати такий перелік документів:

- наказ про консервацію основних засобів і створення комісії;
- техніко–економічне обґрунтування необхідності консервації основних засобів;
- акт про тимчасове виведення основних засобів із виробничого процесу та їх консервацію (додаток 1 до Положення № 1183);
- акт про приймання основних засобів на консервацію (може бути на

основі типової форми Акту приймання–передачі основних засобів).

І так як найголовнішим документом, з якого починається початок процесу консервації є Наказ, пропонуємо розроблений нами даний розпорядчий документ (рис. 2.10)

| НАКАЗ № «___»<br>про консервацію основного засобу  |       |       |
|--|-------|-------|
| У зв'язку з сезонним фактором та невикористанням у виробничій діяльності наказую:  |       |       |
| 1. Провести процедуру консервації основного засобу « <u>назва</u> » терміном до початку сезонних робіт.  |       |       |
| 2. Комісію з питань проведення консервації призначити у такому складі:   |       |       |
| Голова комісії:  | _____ | _____ |
| (посада)   | (ППП) |       |
| Члени комісії::  | _____ | _____ |
| (посада)   | (ППП) |       |
| (посада)   | (ППП) | _____ |
| (посада)   | (ППП) | _____ |
| 3. Комісії з питань проведення консервації провести огляд основного засобу « <u>назва</u> » щодо техніко–економічних показників його стану та обумовити необхідність його консервації, про що скласти відповідний акт. |       |       |
| 4. Основний засіб « <u>назва</u> » вважати законсервованим тільки після підписання Акту про прийняття основного засобу на консервацію.   |       |       |
| 5. Призначити відповідальним за збереження законсервованих основних засобів « <u>посада</u> » « <u>ППП</u> »   |       |       |
| 6. Консервування, зберігання та подальше реконсервування провести за рахунок власних коштів підприємства.  |       |       |
| 7. Головному бухгалтеру « <u>ППП</u> » належним чином відобразити операції в обліку.   |       |       |
| Директор   | _____ | _____ |
| (підпис)   | (ППП) |       |
| З наказом ознайомлені  | _____ | _____ |
| (підпис)   | (ППП) |       |
| (підпис)   | (ППП) | _____ |
| (підпис)   | (ППП) | _____ |
| (підпис)   | (ППП) | _____ |

Рисунок 2.10 – Розроблений Наказ про консервацію основного засобу

Розглянемо тепер питання щодо належного обліку процесу консервації. Взагалі бухгалтерський облік здійснюється за допомогою звичайних рахунків

10 «Основні засоби» та 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Так як на консервацію може бути відправлено об'єкт із будь-якої групи основних засобів, доцільно було б розмежувати бухгалтерський рахунок.

Тому, виведення з експлуатації об'єкта основних засобів у зв'язку з консервацією пропонуємо відображати наступним чином:

– шляхом відкриття додаткових субрахунків другого порядку до субрахунків 103–105;

103 Будинки та споруди

103.1 Будинки та споруди в експлуатації

103.2 Будинки та споруди на консервації

104 Машини та обладнання

104.1 Машини та обладнання в експлуатації

104.2 Машини та обладнання на консервації

105 Транспортні засоби

105.1 Транспортні засоби в експлуатації

105.2 Транспортні засоби на консервації

– відображенням таких основних засобів на відповідних рівнях аналітичного обліку субрахунків 103–105.

103.2 Будинки та споруди на консервації

103. 21 Склади зберігання сільськогосподарської продукції

103. 22 Гаражі зберігання сільськогосподарських машин та автомобілів

104.2 Машини та обладнання

104.21 Вагове обладнання;

104.22 Технологічне обладнання для очищення зерна; зерносушарки; установки для вентилявання зерна;

105.2 Транспортні засоби на консервації

105.21 Трактори,

105.22 Комбайни

Отже, переведення на консервацію основних засобів, які тимчасово не використовуються у виробничому процесі ФГ «АРГО–ТРОЯ», забезпечить

достовірне відображення витрат в бухгалтерському обліку.

З'ясовано, що основні засоби ФГ «АРГО–ТРОЯ» потребують відтворення. Тому, потребує удосконалення розкриття інформації в аналітичному обліку щодо фінансових витрат. Так для обліку надходження (спорудження) основних засобів передбачено рахунок 15 «Капітальні інвестиції», субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», на якому формуються витрати до введення об'єктів в експлуатацію. Таке призначення рахунка щодо формування первісної вартості придбаних об'єктів основних засобів окреслює порядок їх визнання, оцінки та облікове забезпечення цих засобів праці.

Проблемним питанням є включення фінансових витрат (запозичень) при формуванні первісної вартості основних засобів, їх обліку та необхідність відбиття цих аспектів у наказі про облікову політику.

Якщо обліковою політикою передбачено капіталізацію фінансових витрат для основних засобів, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу, то такі витрати включаються до їх вартості. Тобто для капіталізації фінансових витрат основних засобів слід використовувати рахунок 15 «Капітальні інвестиції». Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку для обліку фінансових витрат передбачено рахунок 95 «Фінансові витрати» [20].

При цьому виникає питання, як правильно відображати капіталізацію фінансових витрат для основних засобів при визнанні їх кваліфікованим активом. Вважаємо, необхідно відображати капіталізацію фінансових витрат на рахунку 95 «Фінансові витрати», а потім розподіляти на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (в сумі капіталізованих фінансових витрат, пов'язаних із створенням кваліфікованого активу основного засобу).

При цьому буде здійснена наступна кореспонденція рахунків:

- 1) Д–т 95 «Фінансові витрати» К–т 68 «Розрахунки за іншими операціями» – на суму нарахованих відсотків за отриманий кредит;
- 2) Д–т 15 «Капітальні інвестиції» К–т 95 «Фінансові витрати» – на суму

капіталізації фінансових витрат (при будівництві, поліпшенні та виготовленні основних засобів).

Тобто рахунок 95 «Фінансові витрати» буде транзитним. Така кореспонденція передбачена Інструкцією по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку. Крім того, капіталізація фінансових витрат забезпечує можливість їх включення до первісної вартості об'єкта основних засобів. Тому, вважаємо, методично виправданим є відображення капіталізації фінансових витрат на рахунках 95 «Фінансові витрати» та 15 «Капітальні інвестиції».

Отже, запропоновані напрями удосконалення обліку руху основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ», підвищать аналітичність облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління основними засобами господарства як складової виробничого потенціалу та витратами на їх використання й відтворення. Облік основних засобів є важливою ланкою в сфері бухгалтерського обліку та звітності. Його вдосконалення значною мірою може призвести до позитивних змін в діяльності підприємств.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ФГ «АГРО–ТРОЯ»

#### 3.1 Аналіз наявності, руху та технічного стану основних засобів

Забезпечення збалансованого розвитку сільськогосподарського виробництва, підвищення його конкурентоспроможності та ефективності використання ресурсного потенціалу підприємств пов'язано із формуванням системи обліково–аналітичної інформації. Підвищення інвестиційної активності та інноваційності сільськогосподарських підприємств потребує належного управління їх економічним та ресурсним потенціалом. Важливою складовою ресурсного потенціалу підприємства є основні засоби, які потребують належного облікового забезпечення та їх аналізу для прийняття раціональних управлінських рішень.

Тобто, існує об'єктивна потреба в аналізі забезпеченості виробництва основними засобами, їх технічного стану і використання, а також оцінці їх впливу на зростання обсягу продукції, зниження собівартості продукції, і як наслідок, збільшення прибутку від реалізації продукції.

На жаль, на багатьох вітчизняних підприємствах і зараз ведення бухгалтерського обліку розглядається як кінцева мета, як підсумок бухгалтерського процесу, а облікові працівники не звикли розглядати аналіз логічним продовженням початкових стадій облікового процесу. В сучасних ринкових умовах господарювання керівники підприємств все частіше хочуть бачити свого головного бухгалтера не лише як гарного рахівника, але й спеціаліста, який активно приймає участь у розробці стратегії підприємства. Зрозуміло, що в цих умовах коло питань, які вирішуються бухгалтером, значно поширюється, і на перший план виходить розробка облікової

політики, яка відповідає задачам стратегічного управління. Не менш важливим стає для бухгалтера–професіонала, аналітика та підготовка оперативної інформації, необхідної для своєчасного прийняття рішень.

Активним засобом впливу на ефективність роботи підприємства є аналіз використання основних засобів. Основними завданнями аналізу основних засобів є:

- визначення тенденцій розвитку матеріально–технічної бази підприємства;
- оцінка динаміки основних засобів в цілому та у структурному розрізі;
- оцінка руху основних засобів;
- аналіз якісного складу основних засобів;
- оцінка ефективності використання основних засобів;
- визначення напрямів зростання технічного рівня суб'єкта господарювання;
- визначення резервів підвищення ефективності використання основних засобів [61].

Для вирішення наведених вище завдань формується система ключових показників, адже аналітичні показники є кількісним виміром поставлених цілей. Вважаємо, що в якості основних можуть бути використані показники, наведені на рис.3.1

На першому етапі аналізу необхідно дослідити обсяг та структуру основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ».

Вивчаючи обсяг основних засобів, їх динаміку та структури, зазначимо, що основні засоби підприємства діляться на виробничі та невиробничого призначення. Виробничу потужність визначають виробничі основні засоби. Крім того, прийнято відокремлювати активну частину (виробнича техніка і робочі машини) та пасивну частину, а також відокремлені підгрупи відповідно до їх функціонального призначення (будівлі виробничого призначення, робочі машини, техніка, вимірювальні пристрої, транспортні



засоби та інші). Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності їх використання на основі оптимізації структури.



Рисунок 3.1 – Показники аналізу використання основних засобів

В процесі аналізу визначаються показники кожної групи в абсолютній сумі, а також питому вагу в загальній вартості та їх зміни, тобто провести горизонтальний і вертикальний порівняльний аналіз основних засобів. Застосування методів горизонтального й вертикального аналізів допомагає відтворити структурну цілісність об'єкту дослідження, а використання коефіцієнтного методу – дає змогу проаналізувати основні складові об'єкту у їх тісній взаємодії.

Аналіз основних засобів в складі майна ФГ «АРГО–ТРОЯ» та за їх видами із застосуванням методів горизонтального і вертикального аналізу проведемо в таблиці 3.1. та в таблиці 3.2.

Результати проведеного аналізу засвідчують, що темпи росту вартості основних засобів 120,6%, перевищують темпи зростання майна 118,5% на 2,7%. Це свідчить про оновлення основних засобів на підприємстві.

Таблиця 3.1 – Горизонтальний аналіз основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» за 2020–2021 рр.

| Показники                                     | 2020 р. | 2021 р. | Динаміка  |         |
|---|---------|---------|-----------|---------|
|   |         |         | абс, +;-; | Т.Р., % |
| Загальна вартість основних засобів, тис. грн. | 849     | 1024    | 175       | 120,6   |
| в тому числі                                  |         |         |           |         |
| Будівлі та споруди, тис. грн.                 | 43      | 40      | 3         | 93,0    |
| Складське обладнання, тис. грн.               | 177     | 216     | 39        | 122,0   |
| Сільгосптехніка та обладнання, тис. грн.      | 607     | 744     | 137       | 122,6   |
| Транспортні засоби, тис. грн.                 | 22      | 24      | 2         | 109,1   |
| Всього майна, тис. грн.                       | 1755    | 2080    | 325       | 118,5   |

Відбулося це переважно за рахунок зростання вартості сільськогосподарської техніки – на 22,6%, складського обладнання – на 22,0%, транспортних засобів – на 9,1%. По будівлям і спорудам зменшилася вартість на 7%. Тобто, саме активна частини виробничих основних засобів зростає, що безперечно є позитивним.

Таблиця 3.2 – Вертикальний аналіз основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» за 2020–2021 рр.

| Показники   | 2020 р.,<br>структура,<br>% | 2021 р.,<br>структура,<br>% | Динаміка   |         |
|---|-----------------------------|-----------------------------|------------|---------|
|   |                             |                             | абс., +;-; | Т.Р., % |
| Всього основних засобів                             | 100,0                       | 100,0                       | –          | –       |
| в тому числі  |                             |                             |            |         |
| Будівлі та споруди                                  | 5,1                         | 3,9                         | –0,8       | 76,5    |
| Складське обладнання                                | 20,8                        | 21,1                        | 0,3        | 101,4   |
| Сільгосптехніка та обладнання.                      | 71,5                        | 72,7                        | 1,2        | 101,7   |
| Транспортні засоби.                                 | 2,6                         | 2,3                         | –0,3       | 88,5    |
| Частка основних засобів в загальній вартості майна. | 48,4                        | 49,2                        | 0,8        | 101,7   |

В структурі сукупних активів (майна) підприємства за 2021 рік частка

основних засобів 49,2%, що більше показника минулого року на 0,8%. В структурі основних засобів як в 2020 р., так і в 2021 р. найбільшу частку займає сільськогосподарська техніка, відповідно 71,5% та 72,7%. Це пояснюється тим, що вирощування зернових культур – найбільш високомеханізоване порівняно з іншими культурами та суттєво впливає на собівартість виробництва. Також зросла частка в структурі основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» в 2021 р. складського обладнання до 21,1%, проти 20,8% в минулому році. Як по вартості так і по структурі зменшилися транспортні засоби, але не суттєво і складають 2,3% за звітний рік. Наглядно структура основних засобів подана на рис. 3.2

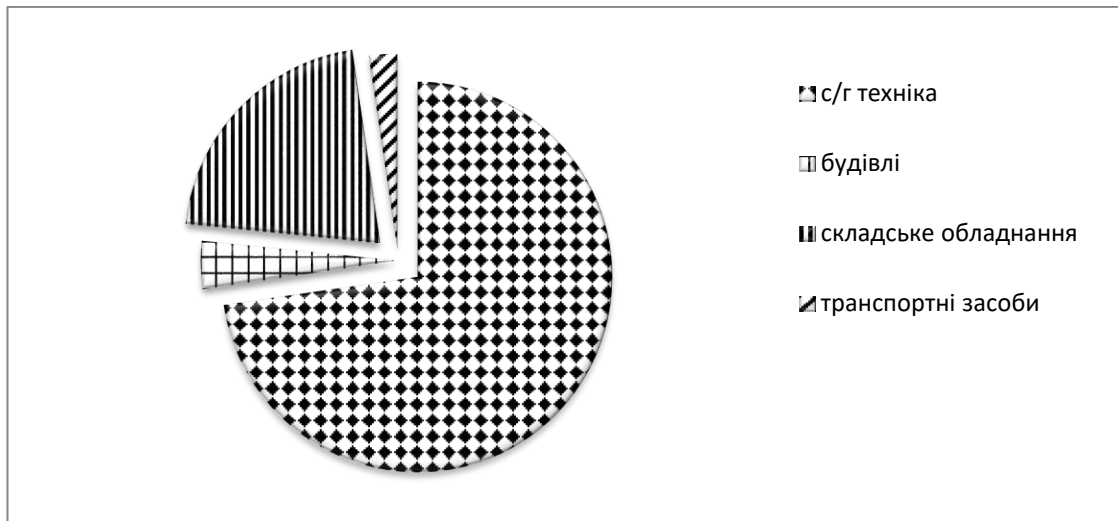


Рисунок 3.2 – Структура основних засобів підприємства за 2021 рік

Отже, як вартість так і частка основних засобів в структурі майна ФГ «АРГО–ТРОЯ» на протязі досліджуваного періоду зростає за рахунок переважно активної частини виробничих основних засобів. Це пов'язано з тим, що на підприємстві за рахунок власних виробничих потужностей здійснює всі стадії виробництва: підготовка ґрунтів; посів; внесення добрив; боротьба зі шкідниками та бур'янами; збирання врожаю; сушіння; віяння; зберігання; відвантаження при продажі. А також надання послуг рослинництві – з усіх стадій вирощування зернових та

технічних культур та в оренду сільгосптехніки для оранки присадибних земельних ділянок населення і збирання урожаю зернових культур. Тому, найбільша питома вага в структурі основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» саме сільськогосподарської техніки – 73% та складського обладнання – 21%, основними видами яких є:

- трактор CaseIH Magnum 3.40;
- пневматична сівалка зернова Case IH SDX 30/40;
- комбайн JOHN DEERE 9500;
- віялка зернова калібровочна MVI 0688.

Також два склади: один склад для зберігання продукції рослинництва, площею 520 м<sup>2</sup> та другий – для зберігання зерна і посівного матеріалу, площею 63м<sup>2</sup>. В наявності зерносушарка та вагове обладнання.

Наступним етапом необхідно проаналізувати рух та технічний стан основних засобів господарства. Для руху основних засобів визначаються коефіцієнти вводу, оновлення та вибуття; їх технічного стану – коефіцієнти зношеності та придатності (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Динаміка стану та руху основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» за 2020–2021 роки

| Показник                                | 2020 р., % | 2021 р., % | Відхилення, +;– |
|---|------------|------------|-----------------|
| Коефіцієнт надходження основних засобів | 11,1       | 12,5       | 1,4             |
| Коефіцієнт вибуття основних засобів     | 12,3       | 14,8       | 2,5             |
| Коефіцієнт зносу основних засобів       | 41,8       | 42,6       | 0,8             |
| Коефіцієнт придатності основних засобів | 58,2       | 57,4       | –0,8            |

Результати розрахунків дозволяють зробити висновок, що значення коефіцієнта надходження у звітному році 12,5%, що більше показника минулого року на 1,4%. Але збільшилося в динаміці і значення коефіцієнта вибуття – з 12,3% до 14,8%.

Тобто, на ФГ «АРГО–ТРОЯ» оновлюються основні засоби, але

коефіцієнт вибуття випереджає коефіцієнт оновлення: в 2020 р. на 1,2% та 2021 р. на 2,3%, з негативною динамікою.

Це має вплив на показники зносу та придатності. Значення коефіцієнта зносу основних засобів на кінець 2021 р. збільшилося на 0,8%, і складає 42,6%. Відповідно, зменшилося значення показника придатності. Якщо на кінець 2020 р. рівень придатності наявних основних засобів ТОВ «АГРО–ТРОЯ» складав 58,2%, то на кінець 2021 р. – 57,4% (рис. 3.3).



Рисунок 3.3 – Коефіцієнти зносу та придатності основних засобів за 2021 рік

Це, безперечно, є низьким показником з урахуванням, що більше 50% валової продукції господарства є вирощування зернових культур, яке передбачає високий рівень механізації та автоматизації виробництва.

Тому, важливо проаналізувати та надати оцінку ефективності використання основних засобів господарства. Ці процеси сприяють збільшенню виробництва продукції інтенсивним шляхом, відповідно знижують собівартість продукції та підвищують її конкурентоспроможність.

### 3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів

У сучасних умовах успішне господарювання підприємства не можливе без забезпечення ефективного використання основних засобів, які є складовою виробничої потужності підприємства.

Для аналізу ефективності використання основних засобів застосовують систему взаємопов'язаних показників. Ці показники поділяють на дві групи: узагальнюючі (фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних засобів; часткові показники ефективності використання основних засобів (фондовіддача активної частини основних засобів, рентабельність активної частини основних засобів). Тому, наступним кроком оцінки основних засобів господарства є аналіз ефективності їх використання (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Динаміка показників ефективності використання основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ» за 2020–2021 рр.

| № з/п | Показники  | 2020 р. | 2021 р. | Відхилення   |       |
|-------|--|---------|---------|--------------|-------|
|       |  |         |         | +;- тис.грн. | +;- % |
| 1     | Обсяг валової продукції, тис. грн.                         | 1361,4  | 1715,2  | 353,8        | 26,0  |
| 2     | Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.         | 892,5   | 936,0   | 43,5         | 4,9   |
| 2.1   | в тому числі активної частини (сільгосптехніка), тис. грн. | 607,0   | 744,0   | 137,0        | 22,6  |
| 3     | Частка активної частини, %                                 | 68,0    | 79,5    | 11,5         | 116,9 |
| 4     | Прибуток, тис. грн..                                       | 413,2   | 387,4   | -25,8        | -6,2  |
| 5     | Фондовіддача   | 1,53    | 1,83    | 0,3          | 19,6  |
| 5.1   | в тому числі активної частини                              | 2,24    | 2,31    | 0,07         | 3,1   |
| 6     | Фондомісткість   | 0,66    | 0,55    | -0,11        | -16,7 |
| 6.1   | в тому числі активної частини                              | 0,45    | 0,43    | -0,02        | -4,4  |
| 7     | Рентабельність основних засобів, %                         | 46,3    | 41,4    | -4,9         | -10,6 |
| 7.1   | в тому числі активної частини, %                           | 68,1    | 52,1    | -16,0        | -23,5 |

Результати проведених розрахунків свідчать, що середньорічна вартість основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» зросла в порівнянні з минулим

роком на 43,5 тис. грн., або на 4,9% і складає 936 тис. грн. При цьому, більш швидкими темпами зростає вартість активної частини основних засобів, а саме на 22,6%, що є позитивною тенденцією.

Зросла і фондovіддача основних засобів. Якщо в 2020 р з 1 грн. вартості основних засобів обсяг валової продукції складав 1,53 грн., то в 2021 р. – 1,83 грн., що більше в динаміці на 19,6%. Збільшилася і фондovіддача активної частини основних засобів (сільськогосподарської техніки). Але, якщо в минулому році з 1 грн. вартості активної частини основних засобів обсяг валової продукції складав 2,24 грн., то в 2021 р. – 2,31 грн., що більше в динаміці на 3,1%. Темпи росту фондovіддачі наведено на рис. 3.4.

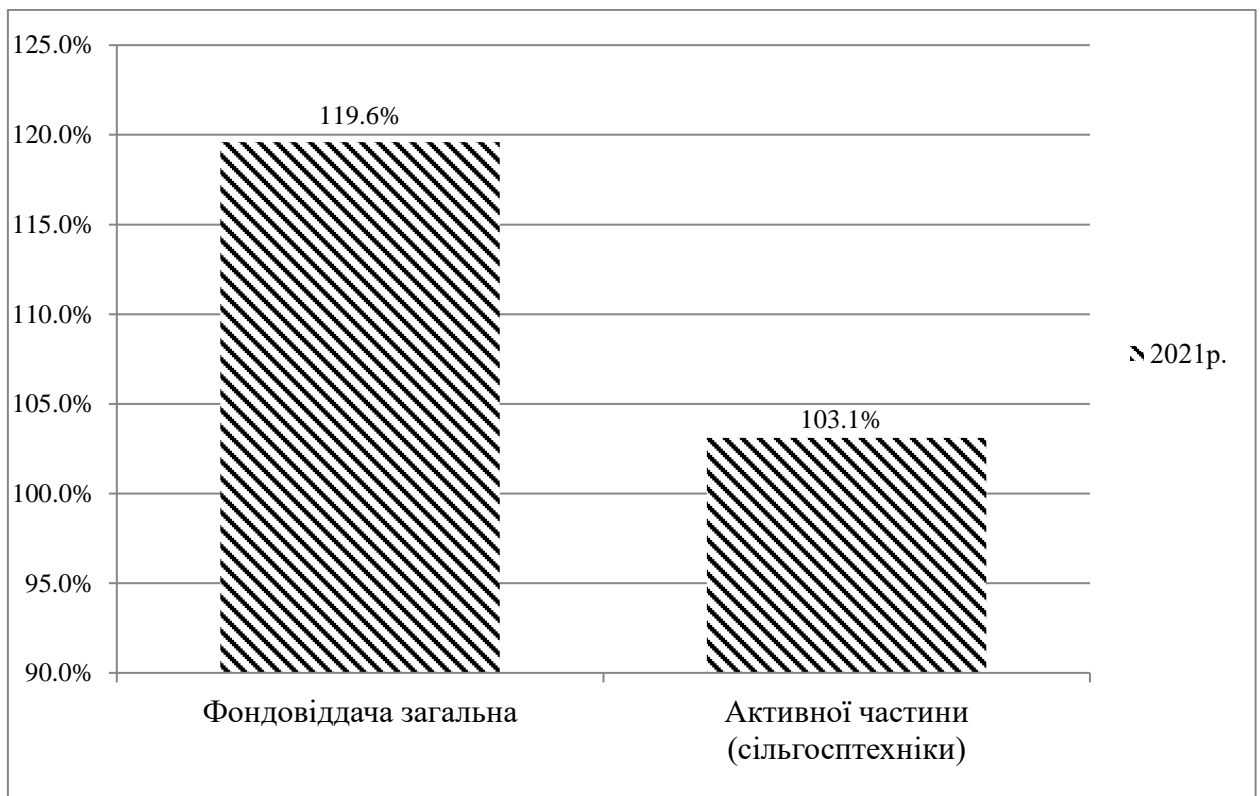


Рисунок 3.4 – Темп росту загальної фондovіддачі та фондovіддачі активної частини за 2021 рік

Тобто, темпи росту фондovіддачі активної частини основних засобів менші, ніж загальна фондovіддача основних засобів на 16,5%, що є негативним співвідношенням і свідчить менш ефективно використання саме

господарської техніки та обладнання.

Що стосується загальної рентабельності основних засобів та рентабельності активної частини, то в порівнянні з минулим роком вона знизилася, відповідно на  $-4,9\%$  та  $-16,0\%$ . Тобто, якщо в 2020 р. з 1 грн. вартості основних засобів на підприємстві ФГ «АРГО–ТРОЯ» отримували 0,46 грн. прибутку, то в 2021 р. – 0,41 грн. Активна частина основних засобів забезпечила господарству 0,52 грн. прибутку з кожної гривні наявної у господарстві сільськогосподарської техніки, проти 0,68 грн. в минулому році. Безперечно, спостерігається негативна динаміка рентабельності основних засобів, але її значення залишається достатньо високим.

Наступним етапом аналізу основних засобів ФГ «АРГО–ТРОЯ» є факторний аналіз.

Фондовіддача є одним із основних факторів, які визначають обсяг валової продукції господарства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори, у свою чергу, впливають на неї.

Факторний аналіз розпочнемо з дослідження зміни фондovіддачі під впливом таких факторів як частка активної частини основних виробничих засобів та їх фондovіддача (формула 3.1).

$$f = АЧ_{оз} \cdot f_{ач}, \quad (3.1)$$

де  $АЧ_{оз}$  – активна частина основних засобів;

$f_{ач}$  – фондovіддача активної частини основних засобів.

Загальне відхилення фондovіддачі становить:

$$\Delta f = f_1 - f_0 = 1,53 - 1,83 = 0,3$$

Використовуючи запропоновану факторну модель (3.1) в поєднанні з методом ланцюгових підстановок, визначимо зміни фондovіддачі під впливом ключових факторів:

$$f_0 = 0,68 \cdot 2,24 = 1,53$$



$$f_{\text{Ач}_{\text{оз}}} = 0,795 \cdot 2,24 = 1,78$$

$$f_{f_{\text{ач}}} = 0,795 \cdot 2,31 = 1,83$$

Визначимо відхилення під впливом зміни частки активної частини основних засобів:

$$\Delta f_{\text{Ач}_{\text{оз}}} = 1,78 - 1,53 = 0,25$$

Визначимо відхилення під впливом зміни фондovіддачі активної частини:

$$\Delta f_{f_{\text{ач}}} = 1,53 - 1,78 = 0,05$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу матиме наступний вигляд:

$$\Delta f = \Delta f_{\text{Ач}_{\text{оз}}} + \Delta f_{f_{\text{ач}}} = 0,25 + 0,05 = 0,3$$

Отже, можна зробити висновок, що у 2021 році за рахунок приросту частки активної частини (сільськогосподарської техніки) на 11,5% загальна фондovіддача збільшилася на 0,25. А за рахунок збільшення фондovіддачі активної частини основних засобів на 0,3 – на 0,05. Отже, на збільшення загальної фондovіддачі на ФГ «АРГО–ТРОЯ» обидва фактора мають позитивний вплив, але переважно зростання її відбулося за рахунок збільшення частки сільськогосподарської техніки в загальній вартості основних засобів, тобто за рахунок переважно екстенсивного фактора.

Після факторного аналізу фондovіддачі вважаємо за доцільне провести аналіз із застосуванням факторної моделі зміни обсягу валового виробництва за рахунок таких факторів як середньорічна вартість основних засобів та їх фондovіддача. Використаємо наступну факторну модель (формула 3.2):

$$Q = \overline{OЗ} \cdot f. \quad (3.2)$$

Відповідно до даних таблиці 3.4 загальне відхилення обсягу продукції становить:

$$\Delta Q = Q_1 - Q_0 = 1715,2 - 1361,4 = 353,8 \text{ тис. грн.}$$

Використовуючи наведену вище факторну модель та метод ланцюгових підстановок, визначимо зміни обсягу виробництва під впливом ключових факторів:

$$Q_0 = 892,5 \cdot 1,53 = 1361,4 \text{ тис. грн.}$$

$$Q_{\text{оз}} = 936 \cdot 1,53 = 1432,1 \text{ тис. грн.}$$

$$Q_f = 936 \cdot 1,83 = 1715,2 \text{ тис. грн.}$$

Далі визначимо відхилення під впливом зміни середньорічної вартості основних виробничих засобів:

$$\Delta Q_{\text{оз}} = 1432,1 - 1361,4 = 70,7 \text{ тис. грн.}$$

Визначимо відхилення під впливом зміни фондівіддачі:

$$\Delta Q_f = 1715,2 - 1432,1 = 283,1 \text{ тис. грн.}$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу матиме наступний вигляд:

$$\Delta Q = Q_{\text{оз}} + Q_f = 70,7 + 283,1 = 353,8 \text{ тис. грн.}$$

Отже, за результатами факторного аналізу, можна зробити висновок, що позитивний вплив на збільшення обсягу валової продукції мали обидва фактори: зростання середньорічної вартості основних засобів на 43,5 тис. грн., забезпечило господарству додатковий обсяг валової продукції в сумі 70,7 тис. грн.; через підвищення загальної фондівіддачі основних засобів на 0,3 обсяг валової продукції збільшився на 283,1 тис. грн. Таким чином, за 2021 рік зростання обсягу валової продукції забезпечено, переважно за рахунок інтенсивного фактору, що є позитивною тенденцією.

В якості завершального етапу факторного аналізу проведемо розрахунок впливу зміни суми прибутку та середньорічної вартості основних засобів на зміну рентабельності основних засобів.

Для цього використаємо модель, складовими якої є сума прибутку та середньорічна вартість основних засобів (формула 3.3).

$$R_{\text{оз}} = \frac{\Pi}{\text{ОЗ}} \cdot 100 \%. \quad (3.3)$$

Загальне відхилення рівня рентабельності основних засобів становить:

$$\Delta R_{\text{оз}} = R_{\text{оз}_1} - R_{\text{оз}_0} = 41,4 - 46,3 = -4,9\%$$

Використовуючи метод ланцюгових підстановок, визначимо зміни рентабельності під впливом ключових факторів:

$$R_{\text{оз}_0} = \frac{413,2}{892,5} \cdot 100\% = 46,3\%,$$

$$R_{\text{оз}_\text{п}} = \frac{387,4}{892,5} \cdot 100\% = 43,4\%,$$

$$R_{\text{оз}_\text{оз}} = \frac{387,4}{936} \cdot 100\% = 41,4\%.$$

Визначимо відхилення під впливом зміни прибутку:

$$\Delta R_{\text{оз}_\text{п}} = 43,4 - 46,3 = -2,9\%.$$

Визначимо відхилення під впливом зміни середньорічної вартості основних засобів:

$$\Delta R_{\text{оз}_\text{оз}} = 41,4 - 43,4 = -2,0\%$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу:

$$\Delta R_{\text{оз}} = \Delta R_{\text{оз}_\text{п}} + \Delta R_{\text{оз}_\text{оз}} = -2,9 + (-2,0) = -4,9\%.$$

Таким чином, можна зробити висновок, що в 2021 році рентабельність основних засобів зменшилася на 4,9%. На зменшення значення показника негативно вплинуло зменшення суми отриманого прибутку. А саме – за рахунок зменшення суми прибутку на –25,8 тис. грн., рентабельність основних засобів зменшилася на 2,9%. За рахунок же збільшення середньорічної вартості основних засобів на 43,5 тис. грн., показник рентабельності зменшився на 2%.

Отже в цілому, на підприємстві ФГ «АРГО–ТРОЯ» ефективність використання основних засобів підвищилася, про що свідчить зростання загальної фондovіддачі і активної частини (сільськогосподарської техніки). Але темпи росту ефективності використання активної частини нижчі за темпи росту загальної фондovіддачі. А також проблемним є зменшення загальної рентабельності основних засобів і активної частини. Тобто, в 2021 році загальна сума прибутку зменшилася на фоні зростання вартості

основних засобів і валового доходу господарства. Тому, для ФГ «АРГО–ТРОЯ» актуальним є питання підвищення ефективності управління основними засобами як складової ресурсного потенціалу.

### 3.3 Напрями підвищення ефективності управління основними засобами

Підвищення ефективності управління основними засобами є актуальною проблемою не лише для ФГ «АРГО–ТРОЯ», а й для усїєї сільськогосподарської галузі. Проблема спрацювання основних засобів та забезпечення їхнього нормального відтворення є найбільш актуальною в сфері сільськогосподарського виробництва. Сучасному процесу відтворення притаманні низькі темпи зростання, а також сповільнення оновлення основного капіталу. Це сприяло зниженню ефективності його використання.

Рівень забезпеченості сільськогосподарських підприємств країн–членів ЄС виключно власною сільськогосподарською технікою є порівняно нерівномірним, найвищим для Чехії, Німеччини, Франції, Люксембургу, Австрії, Словенії, Фінляндії та Швеції, розрахованої відповідно до наявної кількості сільськогосподарських підприємств [77]. В середньому, по країнах ЄС найбільш характерними є чотириколісні трактори, гусеничні трактори, прокладки, різцетримачі, а ніж зернозбиральні комбайни чи повністю механізовані [74].

Підвищення ефективності та забезпечення певних темпів розвитку виробництва можливе за умови інтенсифікації відтворення та кращого використання діючих основних засобів і виробничих потужностей підприємств. Такі процеси, сприяють постійному підтриманню належного технічного рівня кожного підприємства, а також дозволяють збільшувати обсяг виробництва, поліпшувати якість продукції та підвищувати конкурентоспроможність суб'єктів господарювання як на вітчизняному, так і

на світовому ринку.

У сучасних умовах одним з головних завдань управління підприємством є фінансове забезпечення процесу відтворення основних засобів, які уже достатньо зношені і потребують оновлення.

Необхідно відзначити, що важливе значення щодо формування належної структури джерел фінансового забезпечення потреб у відтворенні основних засобів відіграє система відповідних чинників:

- темпи зростання валової продукції та обсягів реалізації;
- структура активів підприємства та їхній технічний стан;
- стан ринку основного капіталу;
- політика комерційних банків щодо відсотків за користування кредитами;
- суть стратегічних рішень щодо управління фінансовими ресурсами підприємства.

Висвітлення вказаних чинників обумовлене тим, що вони надають можливість проаналізувати комплекс критеріїв щодо різних аспектів діяльності підприємства та скласти обґрунтований висновок щодо реальних обсягів потреби у фінансових ресурсах, необхідних для відтворення основних засобів.

Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарського підприємства згруповано та наведено на рис. 3.5.

Першочергова увага – на власні фінансові ресурси господарства. Безперечно, нестача коштів на відновлення та поліпшення основних засобів спричинена перш за все тим, що діючою системою обліку амортизації не передбачається її нагромадження в амортизаційному фонді на підприємстві, тому за його відсутності амортизаційні відрахування надходять до господарського обороту і використовуються при розв'язанні різноманітних поточних господарських завдань, що не завжди пов'язані з цільовим використанням амортизації.

На нашу думку, з метою обґрунтування ефективності використання на

підприємствах амортизаційних відрахувань їх можна розміщувати на депозитних рахунках під відповідний відсоток.



Рисунок 3.5 – Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств

За умови резервування амортизаційних відрахувань їх нагромадження в амортизаційному фонді (АФ) на кінець терміну служби об'єкта суму можна визначити за формулами 3.4 (простий %) та 3.5 (складний %) [70].

$$A\Phi = \sum_{i=1}^T A_i [1 + E \times (T - i)], \quad (3.4)$$

$$A\Phi = \sum_{i=1}^T A_i (1 + E)^{T-i}, \quad (3.5)$$

де  $A_i$  – сума амортизаційних відрахувань в  $i$ -му періоді;

$E$  – коефіцієнт приведення, з розрахунку річної ставки депозиту,

T – термін служби об'єкта основних засобів.

Передбачається, що затрати на виконання всіх видів ремонту, модернізацію та інші види поліпшень основних засобів за період їх служби відносяться на собівартість продукції в межах сум, установлених чинним законодавством, або покриваються за рахунок прибутку, резервних фондів і фондів цільового використання.

На ТОВ «АГРО–ТРОЯ» придбано віялку зернову калібровочну MVI 0688 вартістю 58 тис. грн., термін експлуатації якої 4 роки. Амортизація віялки нараховується прямолінійним методом. ФГ «АРГО–ТРОЯ» співпрацює з ПАТ «ПРОКРЕДИТ БАНК», ставка якого для депозитних вкладень юридичних осіб становить 16% річних. Виходячи з того, що щорічні амортизаційні відрахування будуть покладені на депозит з урахуванням терміну служби віялки, отримуємо результат, поданий на рисунку 3.6.

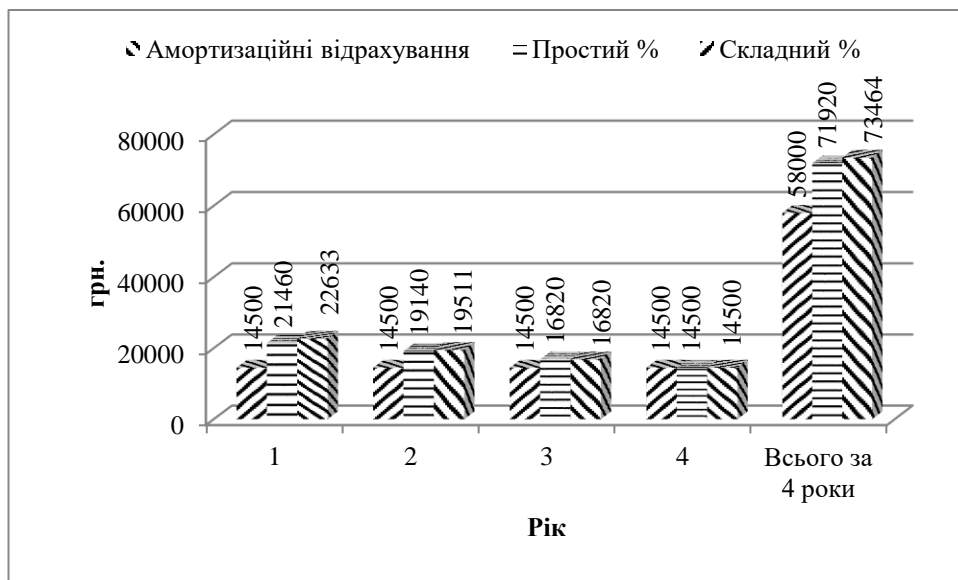


Рисунок 3.6 – Результат резервування амортизаційних відрахувань на депозитному рахунку

Таким чином, з амортизаційних відрахувань тільки першого року експлуатації підприємство отримає на депозитному рахунку за простим

відсотком – 21460 грн., за складним відсотком – 22633 грн.

Розрахувавши сумарний ефект за 4 років від усіх вкладень, отримаємо суму в розмірі 71920 грн. – за депозитними вкладеннями під простий %, та 73464 грн. – за депозитними вкладеннями під складний %. Так, підприємство «проїдало» свої амортизаційні відрахування на господарські потреби, а так після завершення терміну служби об'єкта нагромаджені амортизаційні відрахування з депозиту можна використовувати відповідно до його призначення як одне з джерел відтворення основних засобів.

Безперечно, виходячи з потреб підприємства щодо оновлення і поліпшення основних засобів, необхідно сформувавши політику джерел фінансування, яка буде оптимальною та ефективною саме для цього підприємства та дасть змогу досягти усіх поставлених перед підприємством завдань. Головною метою фінансування основних засобів підприємства є формування необхідного обсягу коштів, які будуть спрямовані на їх придбання та мінімізація вартості залучення фінансування.

Політика фінансування основних засобів складається з чотирьох основних етапів, які мають чітку послідовність:

- визначення напрямів та обсягів фінансування;
- визначення способів залучення джерел фінансування;
- пошук та відбір джерел фінансування;
- оптимізація джерел фінансування [70].

Отже, уся сукупність технічних, організаційних та економічних заходів щодо ліпшого використання основних засобів підприємства можна умовно поділити на дві групи:

- збільшення екстенсивного завантаження;
- підвищення інтенсивного навантаження.

Однак треба наголосити, що здійснення заходів екстенсивного напрямку, як правило, не потребує капітальних витрат, а підвищення рівня інтенсивного використання виробничого апарату зв'язане зі значними інвестиціями: проте останні порівняно швидко окупаються за рахунок



одержаного внаслідок інтенсифікації додаткового економічного ефекту.

Важливою умовою підвищення економічної ефективності використання основних засобів є удосконалення їх структури. Структура основних засобів сільськогосподарських підприємств визначається економічними і природними умовами, спеціалізацією, а також загальним рівнем розвитку матеріально – технічної бази. Дотримання певних пропорцій між елементами основних засобів, обумовлених їх роллю у виробництві – одна з основних умов ефективного функціонування підприємства.

Тому, будь-який комплекс заходів щодо поліпшення використання основних засобів, повинен передбачати забезпечення зростання обсягів виробництва продукції, перш за все, за рахунок більш повного і ефективного використання внутрішньогосподарських резервів і шляхом більш повного використання обладнання, подальшої інтенсифікації виробничих процесів, тому що в умовах ринкової економіки тільки сильне підприємство з потужною технічною базою, сучасним обладнанням може бути конкурентоздатним. В цілому варто зазначити, що від того наскільки забезпечено підприємство основними засобами і як ефективно вони використовуються, залежить прибуток підприємства та рівень його повної рентабельності.

## ВИСНОВКИ

Виробничий потенціал сільськогосподарського підприємства визначається якісним складом основних засобів, їх ступенем зносу та темпами, якими відбувається їх оновлення. Основні засоби забезпечують виробничий процес, визначають інноваційність технологій, конкурентоспроможність сільськогосподарської продукції та можливості підприємства щодо розвитку ринку. Підвищення інвестиційної активності та інноваційності сільськогосподарських підприємств потребує належного облікового–аналітичного забезпечення.

Дослідження економічної суті основних засобів дозволили розмежувати поняття «основний капітал» та «основні засоби», та визначити поняття основні засоби, як матеріальні активи, які суб'єкт використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб, які перебувають в незмінній натуральній формі з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення. Запропоноване трактування відрізняється від існуючих за рахунок уніфікації в частині визначення напряму використання та уточнення часових характеристик основних засобів. Вважаємо, що запропоноване визначення характеризує основні засоби як об'єкт обліку будь–якого суб'єкта, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості.

Дослідження питання класифікації основних засобів дозволило виокремити основні сучасні ознаки класифікації основних засобів, та запропонувати класифікацію основних засобів, яка стала результатом синтезу економічної, бухгалтерської та податкової класифікацій та є, на наш погляд, більш логічною й придатною для практичного використання.

Аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку основних засобів підприємства дозволив визначити основні нормативно–

правові акти, якими необхідно керуватися в процесі практичної діяльності та з'ясувати наявність певних відмінностей в рамках національної та міжнародної нормативної бази щодо досліджуваного питання. Виявлено, що основні відмінності стосуються оцінки та переоцінки основних засобів, нарахування амортизації, шляхів надходження та вибуття об'єктів основних засобів на підприємство.

З'ясовано основні напрями методики аналізу використання основних засобів, для застосування якої сформовано систему ключових показників, яким надано сутнісну характеристику та методику розрахунку. Визначено основні фактори впливу на стан використання основних засобів та стратегічні напрями підвищення ефективності управління ними в ринкових умовах господарювання.

Дослідження діючої системи обліку основних засобів на ФГ «АРГО–ТРОЯ» дозволяє стверджувати, що на підприємстві належним чином, відповідно до нормативної бази, ведеться аналітичний та синтетичний облік. Але враховуючи, що від обліково–аналітичної інформації залежить ефективність прийняття управлінських рішень, нами визначено ряд особливостей та неоднозначних аспектів, що потребують удосконалення:

– з'ясовано, що інвентарна картка, типової форми ОЗ–6 та ОЗ–1 «Акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», затверджених Наказом Мінстату України №352, не відповідають вимогам сучасного обліку. Вважаємо необхідним ввести в форми ОЗ–1 та ОЗ–6 інформацію, що відсутня на даний момент: строк корисного використання об'єкту, ліквідаційна вартість, справедлива вартість, вартість, що амортизується, метод амортизації. Вважаємо що ці доповнення типових форм первинних документів підвищать їх інформативність;

– обґрунтовано методичну доцільність відображати капіталізацію фінансових витрат для основних засобів при визнанні їх кваліфікованим активом на рахунку 95 «Фінансові витрати», а потім розподіляти на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (в сумі капіталізованих фінансових витрат,

пов'язаних із створенням кваліфікованого активу основного засобу);

– обґрунтовано методику обліку виведення з експлуатації основних засобів у зв'язку з консервацією, які тимчасово не використовуються у виробничому процесі шляхом відкриття додаткових субрахунків другого порядку до субрахунків 103–106; відображенням таких основних засобів на відповідних рівнях аналітичного обліку субрахунків 103–106, що забезпечить достовірне відображення витрат в бухгалтерському обліку та сприятиме зниженню собівартості в частині амортизації.

У результаті проведеного аналізу стану та ефективності використання основних засобів з'ясовано, що підприємство ФГ «АРГО–ТРОЯ» забезпечене основними засобами в повному обсязі, проте діючого процесу їх оновлення та модернізації недостатньо. Варто зазначити, що технічний стан основних засобів погіршився: коефіцієнт зносу випереджає коефіцієнт оновлення. Зростає вартість активної частини основних засобів, що є позитивним для підприємства. Підвищилась фондоддача наявних основних засобів, але віддача активної частини зростає повільніше, ніж загальна фондоддача. Рентабельність основних засобів зменшилася, хоча і залишається на достатньо високому рівні.

Обґрунтовано шляхи підвищення ефективності управління основними засобами на ФГ «АРГО–ТРОЯ» шляхом формування політики фінансування оновлення основних засобів. Запропоновано, на підставі проведених розрахунків, накопичувати амортизаційні відрахування шляхом розміщення на депозитних рахунках. Визначено очікуваний сумарний ефект від розміщення за депозитними вкладками під прості та під складні відсотки. Накопичені гроші кошти можуть бути використані відповідно до призначення як внутрішнє джерело відтворення основних засобів.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління основними засобами господарства як складової виробничого потенціалу.

**ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ**

1. Андрійчук В. Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу : підручник. Київ : КНЕУ, 2015. 779 с.
2. Бабій В. Роль основних засобів у процесі виробництва. *Наукові записки*. Серія: економіка. 2015 р. № 10. С. 200–202.
3. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в обліку. Київ : КНТЕУ, 2016. 362 с.
4. Білоусов А. Про проблеми практичного застосування нового порядку переоцінки основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2020. №9. С. 21–23.
5. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит. Київ : Українська академія оригінальних ідей, 2015. 888 с.
6. Бондар М. І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області) : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2001.
7. Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2011. 411 с.
8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : ПП «Рута», 2001. 224 с.
9. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / за ред. Огійчука М. Ф. Київ : Вища освіта, 2006. 878 с.
10. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / за ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. 7–е видання, перероб. та доп. Житомир : ПП «Рута», 2006. 832с.
11. Виговська Н. Г. Господарський контроль в соціально–орієнтованій економіці : проблеми теорії і методології. Житомир : ЖДТУ, 2006. 288 с.
12. Войтенко Т. Все об учете основних средств. Харьков : Фактор,

2017. 361с.

13. Гарасим П. М., Кізима А. Я. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей : навч. посіб. / за ред. Хомина П. Я. Тернопіль : Астон, 2020. 288с.

14. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : навч. посіб. Київ : Лібра, 2011. 354 с.

15. Домбровська Н. Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація. *Економічні науки Серія «Облік і фінанси»*. Випуск 9 (33). Ч. 1. 2018. С. 340–349.

16. Економіка підприємств АПК : навч. посіб. /за ред. Дусановського С.Л. Тернопіль : Горлиця, 2008. 257 с.

17. Захарчук О. В. Сучасний стан та перспективи розвитку основних виробничих засобів сільського господарства. *Економіка АПК*. 2019. № 11. С. 49–54

18. Ільяш Л. Документальне оформлення списання основних засобів і малоцінних предметів. *Головбух*. 2017. № 22. С. 44–51

19. Інструкція з журнально–ордерної форми обліку на сільськогосподарських підприємствах : Інструкція від 16 липня 1996 р. № 222. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0222244-96#Text> (дата звернення: 18.09.2022)

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 23.09.2022)

21. Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник /за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2012. 544 с.

22. Кім Г., Сопко В. В., Кім С. Г. Бухгалтерський облік : первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2014. 440 с.

23. Кляцкий М. Журнально–ордерна форма бухгалтерського обліку за умовної облікової політики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. №9. С. 52–59
24. Костенко В. В. Удосконалення обліку основних фондів – необхідність здійснення процесів відтворення. *Статистика України*. 2016. № 1. С. 73–75.
25. Кужельний М., Лінник В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 352 с.
26. Кузьома В. В. Проблемні аспекти та напрями удосконалення обліку основних засобів в аграрних підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Миколаїв. 2017. Вип. 4. С. 1080–1083.
27. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Основи аудиту : навч. посіб. Київ : Каравелла, 2012. 504с.
28. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2015. 528 с.
29. Лупенко Ю. О., Захарчук О. В., Моголова М. М. Наукове забезпечення техніко–технологічного оновлення аграрного виробництва в Україні. *Економіка АПК*. 2017. № 5. С. 5–12.
30. Малюга Н. М., Зеленіна О. О. Об'єкти бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організацій : словник. Житомир : ЖДТУ, 2009. 56 с.
31. Мармуль Л. О., Федорчук О. М. Ефективність використання основних засобів аграрних підприємств. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2015. 208 с.
32. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно–матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, затв. листом Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 р. № 37–27–12/14023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/>

v1402555–03#Text (дата звернення 23.09.2022)

33. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

34. Об'єднання підприємств : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19, затв. наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499–99#Text> (дата звернення 24.09.2022)

35. Омельченко О. Ю. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ : Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2006. 21 с.

36. Оренда : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487–00#Text> (дата звернення 24.09.2022)

37. Основні засоби : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). URL: [http://zakon.rada.gov.ua/go/929\\_014](http://zakon.rada.gov.ua/go/929_014)(дата звернення: 24.09.2022).

38. Основні засоби : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7, затв. наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288–00#Text> (дата звернення 24.09.2022)

39. П'ясецька А. І. Аналіз проблематики бухгалтерського обліку основних засобів в Україні. *Управління розвитком*. 17(157). 2018. С. 41–44.

40. Павлюк І. М. Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів. Івано– Франківськ : ІМЕ, 2013. 176 с.

41. Панчук Л. В. Економічна сутність основних засобів, їх класифікація та оцінка. *Формування ринкової економіки*. 2014. № 5. С. 513–521.

42. Пасько О. В. Відтворення основних засобів аграрних підприємств в сучасних умовах. Суми : ВАТ «Сумська обласна друкарня», 2014. 100 с.



43. Пиріжок С. Є. Бухгалтерський облік експлуатації та вибуття основних засобів в країнах світу. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки.* 2012. № 1 (59). С. 47–52.

44. Пиріжок С. Є. Нормативно–правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки.* 2012. № 1 (59). С. 160–162.

45. Пиріжок С. Є. Огляд авторефератів дисертацій та наукових статей з обліку основних засобів. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки.* 2012. № 2 (60). С.108–111.

46. Пиріжок С. Є., Кулікова Н. Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць.* Житомир : ЖДТУ, 2011. Випуск 2 (20). С. 397–405.

47. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 26.09.2022)

48. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 24.09.2022)

49. Поліщук В. Л. Оцінка основних засобів згідно з національними та міжнародними стандартами : переваги та недоліки. URL: [http://archive.nbuv.gov.ua /portal /Chem\\_Biol/Vnuvgrp/ekon/2018\\_3\\_2/v47ek077f](http://archive.nbuv.gov.ua /portal /Chem_Biol/Vnuvgrp/ekon/2018_3_2/v47ek077f) (дата звернення 26.09.2022)

50. Положення про Державну фінансову інспекцію України, затв. Указом Президента України від 23 квітня 2011 р. № 499/2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/499/2011#Text> (дата звернення 24.09.2022)

51. Поповиченко Г. С. Методологічні основи організації обліку основних засобів. *Науковий вісник ЛНАУ.* 2015. №17 С. 134–140.

52. Практикум з бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах за національними стандартами : навч. посіб. / за ред.

М. Ф. Огійчука. Київ : Вища освіта, 2003. 464 с.

53. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно–правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 року №372 (дата звернення: 26.09.2022)

54. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 196. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996–14#Text> (дата звернення: 24.09.2022)

55. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Положення, затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168–95#Text> (дата звернення 24.09.2022)

56. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201–00#Text> (дата звернення 26.09.2022)

57. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892–99#Text> (дата звернення 26.09.2022)

58. Про затвердження типових форм первинного обліку : Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95 р. №352. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202–95#Text> (дата звернення 26.09.2022)

59. Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, зат. постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1997 року №1183 зі змінами та доповненнями URL: <https://pravo.uteka.ua/doc/pro-poryadok-konservacii-osnovnix-virobnichix-fondiv-pidpriyemstv> (дата звернення 02.10.2022)

60. Сирота О. В. Проблематика визначення економічної сутності категорії «основні засоби». URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/2\\_2015/16.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/2_2015/16.pdf)
61. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2009. 260 с.
62. Стельмах Х. П., Кузьмін О. Є. Класифікація основних засобів підприємств. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. 1 Вип. 20.14. С. 263–268.
63. Стрельченко А. В. Напрями удосконалення організації обліку основних засобів. *Управління розвитком*. №1(122). 2016. С. 121–123.
64. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік. Київ : Університет «Україна», 2007. 453 с.
65. Сухарський В. С. Економічний словник–довідник. Тернопіль : Богдан, 2002. 56 с.
66. Танчин А. І. Ефективність використання основних засобів на підприємстві: система показників оцінки та напрями їх підвищення. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Сер.: Економіка*. 2017. Вип. 4. С. 77–80.
67. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : навч. посіб. Київ : АСК, 2012. 380 с.
68. Тузова А. О. Документальне оформлення основних засобів в умовах технічного переозброєння. *Управління розвитком*. 2012. №18(139). С. 158–161.
69. Усач Б. Контроль і ревізія : підручник. Київ : Знання, 2012. 253 с.
70. Харченко Н. В. Ефективність використання основних засобів виробництва на підприємствах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. №11. С. 16–18.
71. Ценклер Н. І. Міжнародні стандарти в бухгалтерському обліку. Ужгород : Поліграфцентр «Ліра», 2006. 170 с.
72. Шадан Т. А., Лозова Н. В. Економічна сутність основних засобів

підприємства: обліковий аспект. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/233.pdf>

73. Яловега Л. В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект. URL: [http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbu/cgiirbis\\_64.exe](http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe).

74. Accounting Information Systems by Marshall B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover, Tenth Edition, 2005. 805 pp..

75. Financial Accounting: IFRS. Jerry J. Weygandt, Donald E. Kieso, Paul D. Kimmel John Wiley & Sons, 2010. 848 pp..

76. Howard M. Schilit Financial Shenanigans: How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports. McGraw-Hill, 2010. – 304 pp..

77. Managerial accounting for managers / Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, Ray H. Garrison. Ray H. III. Title. – 3rd ed. p. cm., 2014. 32 pp..

78. Managerial Accounting: Tools for Business Decision Making (Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso). 2004. 728 pp..

## ДОДАТОК А

## Наукові підходи до визначення поняття «основні засоби»

| Автор підходу | Визначення  |
|---------------|---|
| 1             | 2   |
| Бабаєв Ю.     | частина майна, використовувана як засоби праці при виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайний операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців   |
| Бабіч В.      | сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення   |
| Бабяк Н.      | засоби праці, що є матеріально–речовими елементами, грошовим вираженням яких є основні виробничі і невиробничі фонди  |
| Баранік О.    | засоби праці виробничого та невиробничого призначення   |
| Безруких П.   | сукупність матеріально–речових об'єктів і цінностей, що діють в незмінній натуральній формі протягом тривалого періоду. Це засоби, що створюють матеріально–технічну основу і умови виробничо–господарської діяльності підприємства   |
| Бойко В.М.    | сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення   |
| Бондар О.     | сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо–комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами   |
| Борисов А.    | засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю основних засобів є участь в процесі виробництва тривалий час, протягом багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступове зношування і їх вартість переноситься на продукцію, що виготовляється  |
| Бутинець Ф.   | матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально–культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)  |
| Дем'яненко М. | термін бухгалтерського обліку, синонім економічного поняття "необоротні матеріальні активи" (засоби виробництва, матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі діяльності або для здійснення адміністративних і соціальних функцій, що використовуються протягом тривалого періоду і поступово переносять свою вартість на продукцію у міру зношення); матеріальні цінності (виробниче майно), що споживається у виробничому процесі, тобто фізичний капітал |

## Продовження ДОДАТКУ А

| 1             | 2  |
|---------------|--|
| Грабова Н.    | матеріальні активи, що функціонують в натуральній формі як у виробничій сфері, так і в невиробничій протягом довгого часу  |
| Ковальов Д.   | матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально–культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік  |
| Кужельний Н.  | сукупність матеріальних цінностей, діючих в натуральній формі і протягом як матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері  |
| Пиріжок Є.    | матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально–культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)  |
| Сопко В.      | засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; виняток становить лабораторне обладнання, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, по мірі зносу   |
| Сердюк В.     | засоби праці, ціна яких перевищує встановлений підприємством вартісний ценз, і термін експлуатації яких перевищує один рік (чи операційний цикл, якщо він більший за рік) в первісній натуральній формі як засоби праці чи як матеріальні умови праці  |
| Фамінський І. | сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально–речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти. Основний капітал приймають участь в багатьох циклах виробництва, служить протягом довгого часу й переносить свою вартість на вартість вироблених з його допомогою товарів поступово, по мірі зносу шляхом нарахування амортизації |
| Черненко С.   | засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар), що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію   |
| Щербина А.    | матеріальні активи, що функціонують в натуральній формі як у виробничій сфері, так і в невиробничій протягом довгого часу (більш за один рік)  |
| Яловега Л.    | сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально–речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти  |

## ДОДАТОК Б

## Класифікація основних засобів згідно Податкового Кодексу України

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

## ДОДАТОК В

## Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

| Форма документу | Назва документу  | Примітки  |
|-----------------|--|---|
| 1               | 2  | 3   |
| ОЗ–1            | Акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів                               | складається на кожний об’єкт окремо, а на декілька – лише в тому випадку, коли об’єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією й тією ж особою   |
| ОЗ–2            | Акт приймання–здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об’єктів основних засобів | зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об’єкта. Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації основних засобів  |
| ОЗ–3            | Акт на списання основних засобів   | після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерської служби, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів (ОЗ–9) і вилучається інвентарна картка (ОЗ–6)  |
| ОЗ–4            | Акт на списання автотранспортних засобів   | складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена ним на це особа   |
| ОЗ–5            | Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини   | складається при встановленні, запуску і демонтажі будівельної машини, взятої напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної ділянки   |
| ОЗ–6            | Інвентарна картка обліку основних засобів  | здійснюються записи на підставі актів приймання–передачі основних засобів та акту на списання основних засобів: для обліку окремих об’єктів основних засобів; для групового обліку однотипних об’єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та мають одне й те ж виробничо–господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерській службі |
| ОЗ–7            | Опис інвентарних карток з обліку основних засобів  | застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерській службі  |



## Продовження ДОДАТКУ В

| 1                       | 2                                       | 3   |
|-------------------------|---|---|
| ОЗ–8                    | Картка обліку руху основних засобів     | застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерській службі в одному примірнику  |
| ОЗ–9                    | Інвентарний список основних засобів     | застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записам в інвентарних картках обліку основних засобів |
| ОЗ–14<br>ОЗ–15<br>ОЗ–16 | Розрахунок амортизації основних засобів | використовується при нарахуванні зносу основних засобів   |

## ДОДАТОК Д

## Характеристика методів нарахування амортизації

| Метод                                      | Зміст  |
|--|--|
| Прямолінійний                              | Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів   |
| Зменшення залишкової вартості              | Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість. |
| Прискореного зменшення залишкової вартості | Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється   |
| Кумулятивний                               | Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання   |
| Виробничий                                 | Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.  |





