

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація та методика обліку та аналіз ефективності використання
основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712-оа-2
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньої програми «Облік і аудит»

О.І. Боровіков

Керівник д.е.н., професор Варламова І.С.

Рецензент к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

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
« ____ » _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Боровікову Олексію Ігоровичу

1. Тема роботи: Організація та методика обліку та аналіз ефективності використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»
керівник роботи Варламова Ірина Сергіївна, д.е.н., професор,
затверджені наказом ЗНУ від 01.05.2023 р., № 650-с., 18.09.2023 р. № 1446-с.
- 2 Строк подання студентом роботи 01 грудня 2023р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та аналізу ефективності використання основних засобів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні основи обліку і аналізу ефективності використання основних засобів; вивчити організацію синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів на підприємстві; розробити напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві; оцінити ефективність використання основних засобів підприємства; визначити шляхи оптимізації ефективності використання основних засобів та управління ними на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 10 рис., 35 табл. і 10 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	д.е.н., професор Варламова І.С.	19.08.2023	19.08.2023
2	д.е.н., професор Варламова І.С.	16.09.2023	16.09.2023
3	д.е.н., професор Варламова І.С.	07.10.2023	07.10.2023

7. Дата видачі завдання: 01.06.2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2023	виконано
2.	Написання вступу	липень 2023	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2023	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2023	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2023	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2023	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2023	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2023	виконано

Студент _____
(підпис)О.І. БоровіковКерівник роботи _____
(підпис)І.С. Варламова**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 128 с., 35 табл., 10 рис., 10 формул, 2 додатка, 77 літературних джерел.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОБЛІК, ОЦІНКА, ПЕРЕОЦІНКА, ЗНОС, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ОНОВЛЕННЯ, РЕМОНТ, РЕКОНСТРУКЦІЯ, АНАЛІЗ, ЕФЕКТИВНІСТЬ

Мета кваліфікаційної роботи полягає у розкритті організації та методики бухгалтерського обліку і аналізу ефективності використання основних засобів та розробці рекомендації щодо їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналіз основних засобів ТОВ «АГРО АЛЪЯНС».

У роботі були використані наступні методи дослідження: абстрактно-логічні; індукція і дедукція, порівняння і теоретичне узагальнення; синтез, аналіз та спостереження; графічний; системний аналіз; економетричний аналіз.

Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних, методологічних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу процесу функціонування основних фондів для задоволення сучасних потреб управління сільськогосподарськими підприємствами. Основними результатами, що відображають наукову новизну і особистий внесок автора, є такі:

– удосконалено поняття «основні засоби» – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання в процесі виробництва або доставки товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний

строк корисного використання (експлуатації), який складає більше одного року;

– запропоновано вести на підприємстві форму ОЗ-1 «Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», замість «Акту приймання – передачі основних засобів» та «Накладної на внутрішнє переміщення основних засобів» при цьому видалити стовбець 14 «Поправочний коефіцієнт», через те, що на підприємстві він не використовується;

– запропоновано поліпшити форма ОЗ-6 «Карта інвентаризації для обліку основних засобів», шляхом видалення необхідної (застарілої) інформації та додаванням потрібної. Це дозволить скоротити кількість стовпців, а інформація, наведена в формі, буде більш інформативною і відповідатиме сучасним умовам обліку основних засобів;

– запропоновано використовувати номенклатуру обліку основних засобів, яка буде характеризувати особливості руху та використання об'єктів на підприємстві;

– розроблено відомість аналітичного обліку, в якій вказано вид основних засобів, інвентарний номер, строк корисного використання, номер цеху, в якому використовується та МВО. Це забезпечить отримання інформації про наявність або вибуття основних засобів, строк експлуатації, про причини виникнення можливих розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю основних засобів, допоможе встановити винних осіб;

– розроблено картку технічного стану об'єктів ОЗ, яка містить назву, коротку характеристику технічних даних та визначення приблизних строків модернізації та реконструкції, це дасть наявну уяву про встановлення первинного ресурсу об'єкта основних засобів.

SYMMARU

Qualifying work contains: 128 pp., 35 tab., 10 fig., 10 formulas, 2 applications, 77 references.

FIXED ASSETS, ACCOUNTING, EVALUATION, REVALUATION, DEMOLITION, INVENTORY, UPDATE, REPAIR, RECONSTRUCTION, ANALYSIS, EFFICIENCY

The purpose of the qualification work is to disclose the organization and methods of accounting and analysis of the efficiency of use of fixed assets and to develop recommendations for their improvement.

The object of the research is the process of accounting and analysis of the fixed assets of Agro Aliyans LLC.

The following research methods were used in the work: abstract-logical; induction and deduction, comparison and theoretical generalization; synthesis, analysis and observation; graphic; system analysis; econometric analysis.

The scientific novelty of the research is to substantiate theoretical, methodological and organizational provisions and to develop practical recommendations for improving accounting and analysis of the process of operation of fixed assets to meet the modern needs of management of agricultural enterprises. The main results, reflecting the scientific novelty and personal contribution of the author, are the following:

– the concept of «fixed assets» is improved – tangible assets held by an enterprise for the purpose of their use in the process of production or delivery of goods, rendering of services, leasing to other persons or performing administrative and socio-cultural functions, expected useful life (exploitation), which is more than one year;

– it is proposed to keep at the enterprise the form OZ-1 «Act of acceptance – transfer (internal movement) of fixed assets», instead of «Act of acceptance – transfer of fixed assets» and «Invoice for internal movement of fixed assets», while removing column 14 «Correction factor», because it is not used at the enterprise;

– it is proposed to improve the OZ-6 «Inventory Map for Fixed Assets Accounting» by removing the necessary (outdated) information and adding the required one. This will reduce the number of columns, and the information given in the form will be more informative and will meet modern conditions of accounting of fixed assets;

– it is proposed to use the nomenclature of accounting for fixed assets, which will characterize the peculiarities of movement and use of objects at the enterprise;

– an analytical accounting sheet has been developed, specifying the type of fixed assets, inventory number, useful life, workshop number used and the MVO. This will ensure that information about the availability or disposal of fixed assets, service life, the causes of possible differences between the credentials and the actual availability of fixed assets, will help to identify the perpetrators;

– a technical state-of-the-art facility card has been developed, containing the name, brief technical specifications, and an approximate timeline for upgrading and reconstruction, which will give an idea of how the primary asset of the fixed asset will be installed.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

ВСТУП..... 10

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НАЯВНОСТІ, РУХУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Сутність основних засобів як обліково-аналітичної категорії..... 16

1.2 Класифікація та оцінка основних засобів..... 22

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу наявності та руху основних засобів..... 40

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ НА ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 48

2.2 Документальне оформлення руху основних засобів на підприємстві..... 55

2.3 Синтетичний та аналітичний облік руху основних засобів на підприємстві..... 59

2.4 Особливості проведення інвентаризації основних засобів на підприємстві..... 75

2.5 Удосконалення обліку основних засобів на підприємстві..... 86

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

3.1 Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами..... 91

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів..... 96

3.3 Шляхи та резерви підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві.....	106
ВИСНОВКИ.....	115
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ.....	118
ДОДАТОК А Удосконалена форма ОЗ-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.....	125
ДОДАТОК Б Удосконалена форма ОЗ-6 Інвентарна картка обліку основних засобів.....	127

ВСТУП

Процес інтеграції України у світовий економіко-правовий простір призводить до необхідності об'єднання вітчизняної та зарубіжної практики організації та бухгалтерського обліку.

У сучасних умовах розвитку фінансово-господарські операції виходять за межі національних кордонів, тому українські суб'єкти господарювання поступово переходять на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що сприяє підвищенню їх конкурентоспроможності, показників діяльності, покращенню ділової репутації. У зв'язку з цим важливо удосконалювати національну систему обліку з урахуванням зарубіжного досвіду.

Значне місце в господарській діяльності підприємства займають основні засоби; їх частка дозволяє оцінити рівень забезпеченості суб'єкта господарювання необхідними умовами для здійснення фінансової діяльності. Успішне вирішення проблем управління основними засобами та обґрунтування інвестиційної політики в їх частині вимагає ефективного обліку, аналізу та різнобічного використання отриманої інформації. Ефективне використання основних засобів та правильна організація їх обліку та аналізу є важливими факторами успішності результатів діяльності підприємств.

Актуальність теми полягає в тому, що основні засоби, як основний елемент матеріально-технічної бази підприємства, завжди відіграють велику роль і повинні використовуватись раціонально та ефективно. Ефективність використання основних засобів залежить від організації своєчасного отримання достовірної та повної обліково-економічної інформації. У зв'язку з цим зростає роль і значення бухгалтерського обліку як однієї з найважливіших функцій управління.

Питаннями ефективного управління процесом обліку основних засобів

займалась велика кількість як вітчизняних, так і зарубіжних вчених-економістів. Було досліджено праці економістів-обліковців, таких як, наприклад, Непочатенко О.О., Мельничук Н. Ю., Мордвінцева Т.В., Отрошко О. В., Кізима А. Я., Жолнер І.В., Подольська В.О. та ін.. Зокрема, Лігоненко Л.О. у своїх працях розглядав особливості управління діяльності підприємства, Голов С.Ф. та Ф Коробов М. Я. розглядали сутність управління основними засобами та практичний аспект їх обліку та управління. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід відзначити, що окремі питання удосконалення обліку та аналізу основних засобів в умовах переходу до міжнародних стандартів якості інформації потребують подальшого науково-практичного дослідження та уточнення.

Проте, вчені підкреслили, що результати дослідження щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та аналізу основних фондів недостатньо і їх необхідно поліпшити і уточнити. Ось чому сьогодні питання про оцінку основних фондів, визначення термінів їх використання стає все більш важливим і вимагає пошуку рішень поставленої проблеми.

Все це свідчить про необхідність всебічного вивчення і вирішення проблем обліку та аналізу основних засобів в умовах корінної перебудови діяльності підприємств, що зумовило вибір теми кваліфікаційної роботи, її актуальність, цільову спрямованість і структуру.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у розкритті організації та методики бухгалтерського обліку і аналізу ефективності використання основних засобів та розробці рекомендації щодо їх удосконалення.

Мета дослідження зумовила необхідність вирішення в роботі таких завдань:

- дослідити економічну сутність основних засобів, їх класифікацію і оцінку;
- вивчити організаційно-економічну діяльність ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»;
- розкрити організацію синтетичного та аналітичного обліку руху

основних засобів на підприємстві;

- розробити напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві;

- визначити ефективність використання основних засобів підприємства;

- розробити напрями оптимізації ефективності використання основних засобів та управління ними на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналіз ефективності використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС».

Предметом дослідження є теоретичні аспекти та діюча практика обліку і аналізу ефективності використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС».

Основою кваліфікаційної роботи є системний підхід до вивчення економічних процесів, що сприяє вивченню проблемних питань з точки зору цілісності, структурованості, взаємозв'язку.

У роботі були використані наступні методи дослідження: абстрактно-логічні (для визначення організаційних і технологічних особливостей діяльності сільськогосподарського підприємства та його впливу на побудову бухгалтерського обліку та аналізу основних засобів як об'єкта обліку); індукція і дедукція, порівняння і теоретичне узагальнення (виявити сутність поняття основних засобів); синтез, аналіз та спостереження (для вивчення поточного стану обліку та аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів); графічний (для візуальної демонстрації результатів досліджень); системний аналіз (для аналізу рівня та ефективності використання основних засобів); економетричний аналіз (для оптимізації технічної підтримки підприємства з метою формування необхідного поєднання технічного обладнання).

Теоретичною основою роботи стали закони, нормативно-правові документи Кабінету Міністрів, Міністерства фінансів, статистичні довідники, підручники, навчальні та практичні посібники, монографії та наукові

публікації зарубіжних і вітчизняних фахівців.

Інформаційною базою дослідження були нормативні правові акти України, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації та методів обліку і аналізу основних фондів, матеріалів всеукраїнських, міжнародних наукових і науково-практичних конференцій, облік і звітність ТОВ «АГРО АЛЬЯНС», інтернет-ресурсів.

Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних, методологічних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу процесу функціонування основних фондів для задоволення сучасних потреб управління сільськогосподарськими підприємствами. Основними результатами, що відображають наукову новизну і особистий внесок автора, є такі:

- удосконалено поняття «основні засоби» – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання в процесі виробництва або доставки товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації), який складає більше одного року;

- запропоновано вести на підприємстві форму ОЗ-1 «Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», замість «Акту приймання – передачі основних засобів» та «Накладної на внутрішнє переміщення основних засобів» при цьому видалити стовбець 14 «Поправочний коефіцієнт», через те, що на підприємстві він не використовується.

- запропоновано поліпшити форма ОЗ-6 «Карта інвентаризації для обліку основних засобів», шляхом вилучення необхідної (застарілої) інформації та додаванням потрібної. Це дозволить скоротити кількість стовпців, а інформація, наведена в формі, буде більш інформативною і відповідатиме сучасним умовам обліку основних засобів;

– запропоновано використовувати номенклатуру обліку основних засобів, яка буде характеризувати особливості руху та використання об'єктів на підприємстві;

– розроблено відомість аналітичного обліку, в якій вказано вид основних засобів, інвентарний номер, строк корисного використання, номер цеху, в якому використовується та МВО. Це забезпечить отримання інформації про наявність або вибуття основних засобів, строк експлуатації, про причини виникнення можливих розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю основних засобів, допоможе встановити винних осіб.

– розроблено картку технічного стану об'єктів ОЗ, яка містить назву, коротку характеристику технічних даних та визначення приблизних строків модернізації та реконструкції, це дасть наявну уяву про встановлення первинного ресурсу об'єкта основних засобів .

Практична значимість дослідження полягає у поглибленому вивченні змісту основних засобів підприємства, узагальненні діючої методики обліку та аналізу основних засобів, визначенні шляхів поліпшення ефективності використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЪЯНС».

За результатами підготовки кваліфікаційної роботи було опубліковано у 4 наукових роботах, з яких: статті у збірниках наукових праць на теми: «Управління ефективністю використання основних засобів підприємств аграрного сектору та визначення напрямів її підвищення»; «Нормативно-правове регулювання основних засобів як економічної категорії, їх характеристика та класифікація», та обговорено проблеми обліку та аналізу ефективності використання основних засобів на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях за темами: «Вплив ефективності використання основних засобів на функціонування вітчизняних підприємств»; «Організація обліку основних засобів та шляхи її покращення».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків. Загальний обсяг роботи становить 128 стандартних машинописних аркушів,

що містять – 35 таблиць, 10 рисунків, 10 формул, 2 додатки. При написанні кваліфікаційної роботи використовувалися 77 літературних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Сутність основних засобів як обліково-аналітичної категорії

В умовах ринкової економіки ефективне функціонування суб'єктів господарювання можливе лише завдяки збалансованому використанню всіх видів ресурсів. Інтенсифікація та збільшення обсягів виробництва забезпечується, насамперед, зростанням рівня інтенсивного і екстенсивного використання основних засобів.

Для нормального функціонування підприємству необхідно, щоб постійно відбувалося відтворення його основного капіталу. Побудова ринкової економіки і нова економічна ситуація цілком закономірно зумовлюють уточнення економічної категорії «основний капітал» [73]. У сучасній науковій літературі немає єдиного визначення основного капіталу, що підкреслює його багатогранність (табл. 1.1).

Таблиця 1.1– Економічна сутність основного капіталу

Автор	Визначення
1	2
А. Сміт	«Поняття основного та оборотного капіталу А.Сміт застосовує до будь-якого капіталу, незалежно від сфери його використання. Різницю між ними він бачить у тім, що перший дає прибуток, не вступаючи в обіг і не змінюючи власника, а другий – тільки в процесі обігу і зміни власника. Основний капітал формується і поповнюється за рахунок оборотного».
І.І. Кукурудза	«Основний капітал – це та частина продуктивного капіталу, яка бере участь в кількох виробничих циклах, свою вартість переносить на створюваний продукт частинами і в процесі виробництва не змінює своєї натуральної форми (будівлі, споруди, машини, обладнання і т.д.)».
О.В. Кленін	«Основний капітал промислового підприємства – це основні засоби, нематеріальні активи та земельні ресурси, які використовуються у виробничій діяльності протягом тривалого періоду з метою одержання доходу».

Продовження таблиці 1.1

1	2
В.М. Тарасевич	«Основний капітал – це частина постійного капіталу, яка складається з вартості засобів праці (будівель, споруд, машин, устаткування) та обертається протягом кількох періодів виробництва. Вона переносить свою вартість на готовий продукт частинами. Вартість основного капіталу відшкодовується виробнику по мірі реалізації готових товарів (продукції, послуг)».
С.В. Мочерний	«Основний капітал – це частина постійного капіталу, яка складається з вартості засобів праці (будівель, споруд, машин, устаткування) та обертається протягом кількох періодів виробництва».
В.М. Мельник	«Довгострокові активи, або основний капітал, – це вкладення коштів у нерухомість, облігації, акції, запаси корисних копалин, спільні підприємства, нематеріальні активи і т. ін.»
В.Д.Базилевич	«Основний капітал характеризує ту частину капіталу, яку використовує підприємство, тобто яка інвестована в усі види його позаоборотних активів»

У Д. Рікардо «в основі поділу капіталу на основний та оборотний лежить строк використання цих частин капіталу. Він вірно відзначив, що однаковий вид капіталу, залежно від галузі, де він знаходиться або розглядається, може виступати або як основний, або як оборотний капітал.

Одночасно, усі науковці погоджуються, що основною складовою основного капіталу підприємства є основні засоби» [76].

На нашу думку, для чіткого окреслення поняття «основні засоби» доречним буде розмежувати їх за мікро- (на рівні підприємства) та макро- (на рівні держави) рівнями.

Визначення поняття «основні засоби» за мікро- та макрорівнями наведено на рис. 1.1.

«Одним з найбільш важливих об'єктів бухгалтерського обліку є основні засоби, оскільки вони мають значну частку в активах підприємства. Крім того, основні засоби є важливою умовою функціонування підприємства, тому їх облік повинен забезпечувати систему управління якісною інформацією для подальшого вирішення проблем ефективного і раціонального використання матеріалів» [10].



Рисунок 1.1 – Визначення поняття «основні засоби» за мікро- та макрорівнями

Для чіткого розуміння економічних процесів, включаючи формування і відтворення основних засобів, необхідно вивчити економічну сутність основних засобів.

Праці вітчизняних і зарубіжних економістів [74] були присвячені вирішенню питань, пов'язаних з інтерпретацією поняття основних засобів. Але через масштабність і багатовекторність цього поняття взаємозв'язок основних засобів з багатьма економічними явищами і процесами, що відбуваються в економіці, широко обговорюється і донині.

Наприклад, Сопко В.В., Гуцайлюк З.В., Щирба М.Т., Бенько М. у своїх працях визначають «основний засіб як річ або комплекс речей, який робочий пов'язує з собою і суб'єктом праці таким чином, щоб він був провідником його впливу на цей об'єкт. Засоби праці за своєю сутністю можуть бути двох видів: інструменти і суб'єкт, що забезпечує умови праці» [65].

Спираючись на праці Ткаченко Н.М., можна стверджувати, що «за

допомогою основних засобів людина впливає на об'єкт з метою перетворення матеріальних ресурсів на готовий продукт» [66].

Ткаченко Н.М. основну увагу приділяє вивченню «економічного змісту рахунків бухгалтерського обліку і методології його ведення з урахуванням вимог Національних стандартів. Було розглянуто організацію та завдання обліку основних засобів, первинний облік, облік ремонту та інвентаризації основних засобів, а також облік і порядок визначення розміру збитків від нестачі, розкрадання, знищення матеріальних цінностей з використанням найостанніших законодавчо-нормативних документів» [66].

Теоретичною базою для аналізу обліку основних засобів виступили також праці, монографії, публікації таких авторів як: Бутинець Ф.Ф., Лишиленко О.В., Швець В.Г., Пушкар М.С., Чабанова Н.В., Василенко Ю.А., Ткаченко Н.М. та багатьох інших.

Бутинець Ф.Ф. у своїх працях присвячених обліку основних засобів, відобразив документування господарських операцій, облік переоцінки та руху основних засобів, облік оренди (лізингу) на основі Національних стандартів, а саме – Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [5, 6].

Лишиленко О.В. детально описує облік операційної та фінансової оренди основних засобів, облік їх наявності та руху. Основна увага приділена первинному обліку основних засобів [32].

В працях Швеця В.Г. «розкриваються основи бухгалтерського обліку, знання яких необхідне для подальшого вивчення фінансового та управлінського обліку. Висвітлюється теоретичне положення предмета, методу, техніки та організації ведення бухгалтерського обліку на підприємствах, питання історії розвитку, гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку» [71].

Пушкар М.С. «розглянув синтетичний та аналітичний облік основних засобів, облік їх ремонту та модернізації, інвентаризацію та переоцінку, а також вніс зміни до класифікації основних засобів. Він вважав, що доцільно

виділяти види машин та устаткування для ефективності їх використання» [58].

Чабанова Н.В. [68] та Василенко Ю.А. значну увагу приділили «практиці відображення на рахунках бухгалтерського обліку різноманітних господарських операцій» [69].

Таким чином, на сьогодні немає єдиного визначення поняття основних засобів. У дослідженнях українських та зарубіжних вчених, а також у нормативній базі існує безліч варіантів визначення поняття основних засобів.

Слід зазначити, що в сучасній бухгалтерській та економічній літературі автори зазвичай трактують термін «основні засоби» відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» [43], згідно з яким основні засоби є матеріальними активами, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Також НП(С)БО 7 визначає, що об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена.

«Відповідно до Податкового кодексу України основні засоби являють собою 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 із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [54].

«Податкова характеристика основних засобів бере до уваги наступне :

1. Матеріальність. У податковому обліку, як і у бухгалтерському, основними засобами можуть вважатися тільки матеріальні активи.

2. Очікуваний строк корисного використання (експлуатації). Для того щоб претендувати на статус ОЗ, матеріальний актив має бути необоротним. Тобто, за очікуваннями управлінського персоналу, строк його корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік).

3. Спрямованість активів на господарську діяльність. З необоротних матеріальних активів до податкових основних засобів можуть потрапити лише ті, які підприємство планує використовувати у власній господарській діяльності, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) і/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг і спрямована на отримання доходу та проводиться особою самостійно й/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема, за договорами комісії, доручення й агентськими договорами [26].

«Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Основні засоби» визначає, що основні засоби є матеріальними активами, які:

а) призначені для використання у виробництві чи постачанні товарів, або наданні послуг для здачі в оренду, а також для адміністративних цілей;

б) використовуються більше одного періоду» [38].

У «НП(С)БО 32 «Інвестиційна власність» йдеться про концепцією «інвестиційної власності» – власними земельними ділянками або будівлями, орендованими за договором фінансової оренди, будівлями і спорудами, що утримуються з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання

послуг, адміністративної мети або продажу у процесі звичайної господарської діяльності.

У цьому положенні є ще одне визначення, яке заслуговує на увагу: «оперативна нерухомість» – це власні або орендовані земельні ділянки, будівлі, споруди, призначені для використання у виробництві чи постачанні товарів, наданні послуг або для адміністративних цілей» [12].

Об'єктом основних засобів є власна або орендована на умовах фінансової оренди земля, будівлі, споруди, активи, які утворюють комплекс із інвестиційною нерухомістю.

Таким чином, виходячи з вищевказаного, розкривається економічна сутність «основних засобів» з різних позицій. Встановлено, що поняття «основні засоби» не знаходить однозначної інтерпретації в роботах економістів та має певні відмінності.

Спираючись на роботи вітчизняних та зарубіжних вчених, нормативні документи, можна зробити висновок, що основні засоби – це матеріальні активи, придатні для використання в процесі діяльності підприємства або установи (організації), які частково втрачають свою вартість внаслідок морального та фізичного зносу, а очікуваний період їх використання (експлуатації) становить понад один рік (або робочий цикл).

1.2 Класифікація та оцінка основних засобів

«При організації обліку основних засобів основне значення має їх науково обґрунтована класифікація відповідно до їх економічних і технічних характеристик.

Класифікація основних засобів – угруповання основних засобів за тими або іншими ознаками.

Класифікація основних засобів призначена для використання в

автоматизованих системах управління при вирішенні наступних задач:

- організації систематичного обліку і звітності в частині основних засобів;
- визначення норм амортизації основних засобів і віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва;
- проведення робіт по перепису, оцінці і переоцінці об'ємів складу і стану основних засобів;
- реалізації комплексу облікових функцій по основних засобах в рамках робіт за державною статистикою;
- здійснення міжнародних зіставлень по структурі і стану основних засобів;
- визначення розрахунків похідних економічних показників, включаючи фондомісткість, фондovіддачу і т.д., а також рекомендованих нормативів проведення капітальних ремонтів основних засобів» [20].

Основні засоби в Україні можна згрупувати [28] за їх функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом (рис. 1.2).

За функціональним призначенням:

- виробничі – основні засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню (будівлі, споруди, силові машини та обладнання, робочі машини та обладнання), що діють у сфері матеріального виробництва;
- невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва та призначені в основному для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб працівників;
- будівлі, споруди, обладнання, які використовуються у невиробничій сфері.

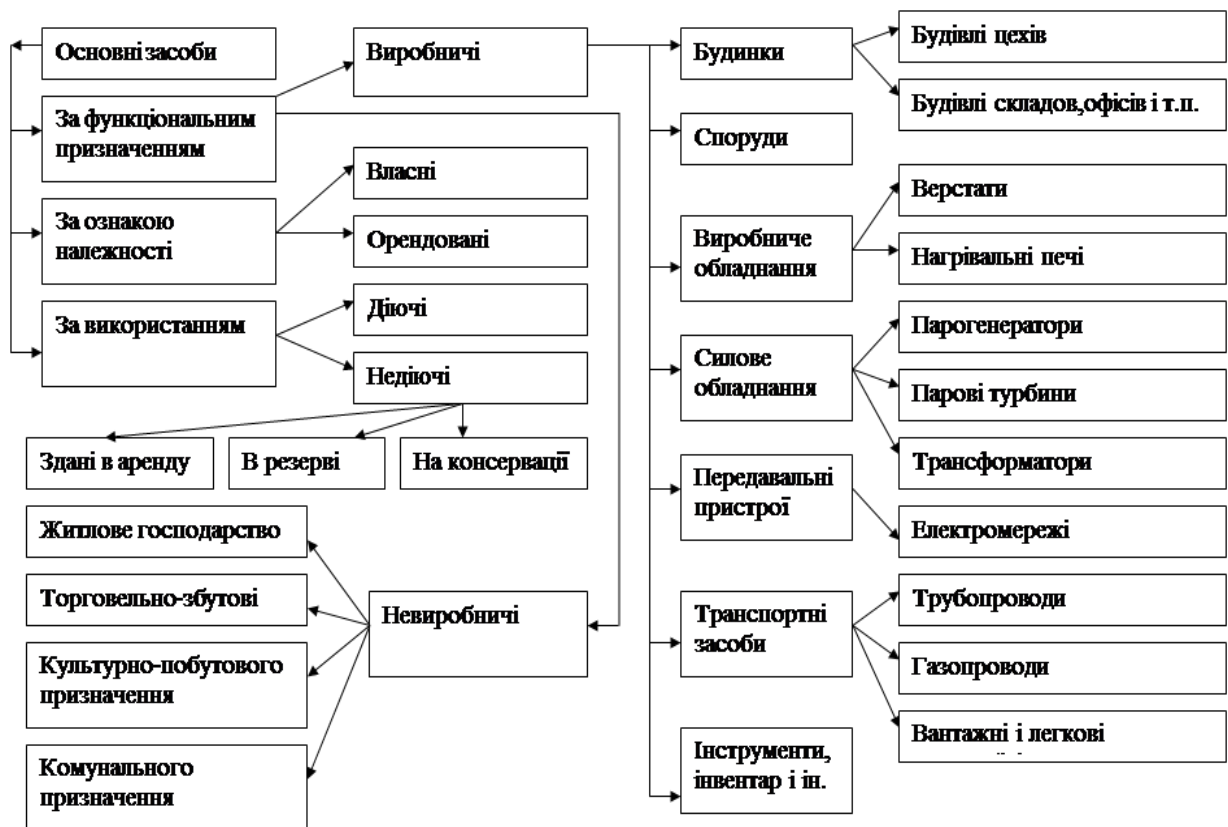


Рисунок 1.2 – Класифікація основних засобів

«За галузевою ознакою основні засоби поділяються на: промислові, будівельні, сільськогосподарські, транспортні, зв'язку.

Більша частина основних засобів належить до галузі «Промисловість». Вона безпосередньо пов'язана з процесом виробництва продукції. Але наявність інших видів господарської діяльності (ведення підсобного сільського господарства, будівельно-монтажні роботи, утримання дитячих установ тощо) зумовлює необхідність обліку основних засобів, що належать до інших галузей господарства (екскаватори, підйомні крани, бульдозери тощо), які перебувають на балансі промислового підприємства, належать до галузі «Будівництво», підсобного сільського господарства – до галузі «Сільське господарство» [39].

У зв'язку з цим у бухгалтерському обліку основні засоби інших галузей поділяються на промислово-виробничі, виробничі та основні засоби інших галузей народного господарства.

«До промислово-виробничих основних засобів належать: будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні й регулюючі прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини та обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий інвентар та приладдя, господарський інвентар, робочі та продуктивні тварини, багаторічні насадження, меліорація земель і водойми, інші основні засоби.

Невиробничі основні засоби безпосередньо не беруть участі у процесі виробництва. До невиробничих основних засобів належать: будівлі і споруди житлово-комунального та культурно-побутового призначення, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші основні засоби невиробничого призначення для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових потреб населення.

За використанням основні засоби поділяють на діючі (усі основні засоби, що використовуються у господарстві), недіючі (ті, що не використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємств або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві й призначенні для зміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються)» [11].

«Істотне значення в обліку основних засобів має розподіл їх за ознакою належності на власні й орендовані. Власні засоби можуть складатися із Статутного (пайового, акціонерного) капіталу, додаткового капіталу з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власних прибутків, цільового фінансування і цільових надходжень.

Орендовані основні засоби відображаються у балансі орендодавця, тим самим виключається можливість подвійного обліку одних і тих самих засобів.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає наступні групи основних засобів, однакові за технічними характеристиками, призначенню і способу використання:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будівлі, споруди і передавальні пристрої;
- машини і устаткування;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар;
- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби» [43].

Земельні ділянки. Поняття земельної ділянки законодавством не визначене. Відповідно до ст. 2 Земельного кодексу України всі землі за цільовим призначенням поділяються на:

- землі сільськогосподарського призначення;
- землі населених пунктів;
- землі промисловості, транспорту, зв'язку, оборони;
- землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного і історико-культурного призначення;
- землі лісового фонду;
- землі водного фонду; землі запасу [23].

«До капітальних витрат на поліпшення земель відносяться меліоративні (осушні) і іригаційні роботи, протиерозійні заходи (терасування, зміна рельєфу ярів і т.п.).

Будівлі являють собою архітектурно-будівельні об'єкти, призначення яких полягає у створенні умов праці, мешкання, обслуговування населення і зберігання матеріальних цінностей. Інвентарним об'єктом вказаного класу є кожна будівля, що окремо стоїть, яка має конструктивні основні частини: стіни і дах. Якщо будівлі примикають один до одного і мають загальну стіну, але кожне з них є самостійне конструктивне ціле, вони вважаються окремими інвентарними об'єктами.

Надвірні споруди, огорожі та інші надвірні споруди, що обслуговують

будівлю складають разом з ним один інвентарний об'єкт.

Зовнішні прибудови до будівлі, що мають самостійне господарське значення, а також капітальні надвірні споруди є самостійними інвентарними об'єктами.

До складу будівлі входять всі комунікації усередині будівлі, необхідні для його експлуатації.

Фундаменти під великогабаритне устаткування, споруджені одночасно з будівництвом будівлі, входять до складу будівлі.

Фундаменти під всякого роду об'єктами, навіть якщо вони розташовані усередині будівлі, відносяться до тих інвентарних об'єктів, яким вони служать.

Споруди інженерно-будівельних об'єктів, призначення яких – створення умов, необхідних для здійснення процесу виробництва або забезпечення досягнення невиробничих цілей шляхом виконання тих або інших технічних функцій, не пов'язаних із зміною предмету праці. Інвентарним об'єктом даного класу вважається кожна окрема споруда зі всіма пристроями, складовими з ним одне ціле» [72].

«Інвентарним об'єктом електричних ліній вважається лінія від розподільного пристрою електростанції або від клем генераторів до розподільних пристроїв приймальних підстанцій і від підстанцій до фідерів і інших службових приміщень.

Самостійними інвентарними об'єктами вважаються трубопроводи, що не є частиною певної машини, будівлі або споруди, але що мають самостійне значення.

Машини і устаткування. Машини – це технічні пристрої, за допомогою яких при виконанні певних операцій технологічного процесу здійснюється перетворення енергії, матеріалів і інформації для здобуття необхідного корисного результату. У цьому значенні даний термін сприймається досить однозначно і не потребує яких-небудь уточнень.

Устаткування – це пристрої, виробляючі або перетворюючі енергії,

матеріали і інформацію. Інвентарним об'єктом за типом «устаткування» є кожна окрема машина, включаючи вхідні в її склад пристосування і приладдя, стаціонарно встановлені прилади, інструменти, електроустаткування, у тому числі пристрої для її підключення до мережі енергопостачання, а також індивідуальне обгороджування і фундамент. При віднесенні інвентарних об'єктів до того або іншого класу слід брати до уваги, окрім конструктивних ознак, основне призначення устаткування. Так, наприклад, до класу «енергетичного устаткування» відносяться пристрої, що виробляють або перетворюють теплову і електричну енергію, а також машини-двигуни, перетворення енергії будь-якого вигляду в механічну, тобто в енергію руху.

Машини і устаткування класифікується за функціональним принципом і по галузях виробництва:

- машини сільськогосподарські і лісогосподарські;
- верстати;
- для металургійної та гірничодобувної промисловості;
- для обробки харчових продуктів;
- для виробництва текстильних виробів;
- для виробництва паперу і картону;
- двигуни, генератори і трансформатори електричні;
- прилади для розподілу електроенергії і керувальні устаткування;
- устаткування медичне, хірургічне і ортопедичне;
- прилади і пристрої для виміру, перевірки, випробувань і управління

судами, літальними апаратами і для інших цілей» [2].

«Транспортними засобами є засоби, призначені для перевезення людей або вантажу а також встановлених на них устаткування або механізмів.

До цієї групи відносять: автотранспорт, судна, залізничний транспорт, літальні апарати, веломототранспорт, електротранспорт виробничий підлоговий безрейковий.

До автотранспорту, окрім автомобілів, автобусів і тролейбусів,

відносяться корпуси і причепа автомобілів, устаткування автомобільне, автофургони, тягачі, самоскиди, автокрани, автобурові прилади.

До судів, окрім різних видів безпосередньо судів, відносяться платформи морські, конструкції плавучі.

До залізничного транспорту, окрім локомотивів, вагонів, відносяться вузли і деталі до залізничних і трамвайних локомотивів і рухливого складу, устаткування і матеріали для доріг, включаючи кріпильні вироби а арматуру, устаткування механічне, сигналізації і забезпечення безпеки і управління рухом.

До літальних повітряних і космічних літальних апаратів відносяться самі апарати, а також устаткування злітно-посадочне, тренажери авіаційні наземні для цивільної і транспортної авіації, планери, аеростати, дельтаплани, вертольоти, літаки, ракетноносії, літаки.

Інструменти представляють собою предмети ручної праці або механізм машин для здійснення різних видів робіт.

Інструменти класифікуються на: ріжучі, такі, що давлять, шліфують, ударні, вимірники, інші.

Прилади – це засоби виміру, аналізу, обробки і надання інформації, пристрої регулювання, автоматичні і автоматизовані системи управління.

Інвентар – це сукупність різних предметів господарського ужитку і виробничого призначення.

Продуктивна худоба – худоба, використовувана в процесі виробництва природним чином, а також тварини, що не є продукцією і використовувані для виробництва продукції: самці-виробники і самки-годувальниці, а також худоба молочного, шерстяного стада.

Багаторічні насадження – це рослини, використовувані в процесі виробництва, для здачі в оренду або в соціально-культурних цілях. Їх класифікують на насадження ботанічних садів, захисні, декоративні, продуктивні.

Інші основні засоби. До них відносяться основні засоби, які не

враховуються на субрахунках 101-108 рахунків 10 «Основних засобів». Підприємство має право прийняти самостійне рішення, які основні засоби відносити до цієї групи. Наприклад, це може бути облік меблів, офісного устаткування, інформаційних систем, а також побутових електромеханічних приладів» [1].

«Перш за все, необхідно звернути увагу на те, що класифікація основних засобів у Податковому кодексі України практично ідентична класифікації основних засобів у НП(С)БО 7 «Основні засоби», проте все ж таки є певні відмінності» [4].

«Згідно з Податковим кодексом з урахуванням поправок, що приймалися 18 листопада 2010 р. класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації наведена в таблиці 1.2» [54].

Таблиця 1.2 – Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 - земельні ділянки	
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
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 (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 грн.	2
група 5 - транспортні засоби	5

Продовження таблиці 1.2

1	2
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

«Результати бухгалтерського обліку як складової інформаційної системи впливають якість прийняття управлінських рішень. Проте різні групи користувачів мають різні інтереси залежно від своїх потреб, тому наслідки управлінського рішення частково залежить від якості облікової інформації. Складність роботи бухгалтерів у тому, що сучасне законодавство передбачає наявність альтернатив під час виборів варіантів обліку окремого об'єкта. У таких умовах вони повинні самостійно, тобто на власний розсуд, вибрати конкретний метод обліку, вказавши інформацію в Положенні про облікову політику. У зв'язку з цим проблема визнання та вибору методу оцінки основних засобів залишається актуальною» [77]. Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, виділяють наступні критерії їх визнання (рис. 1.3):

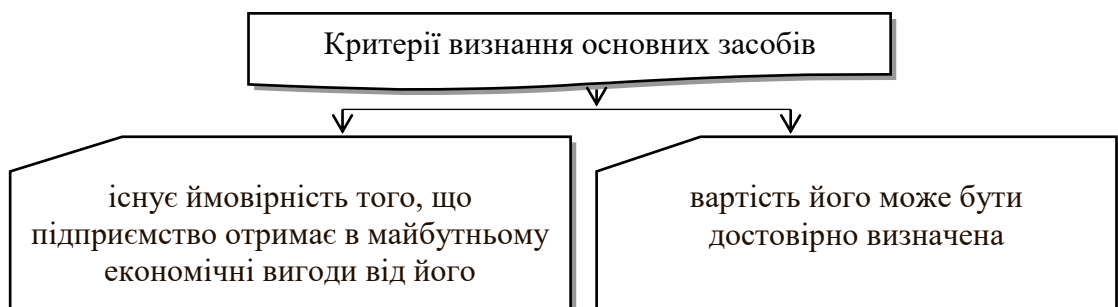


Рисунок 1.3 – Критерії визнання основних засобів у бухгалтерському обліку

«Національний стандарт № 1 «Загальні положення оцінки майна та майнових прав» регламентує, що «об'єктами оцінки є майно та майнові права, які підлягають оцінці. Об'єкти оцінки засекречені формуються за різними ознаками, зокрема об'єкти оцінки в матеріальній та нематеріальній формі, у вигляді цілісного майнового комплексу» [44, 57].

«Зазначається, що «об'єктами оцінки в матеріальній формі є нерухоме (нерухоме) та рухоме майно». Відповідно до вищезазначеного нормативного документа об'єктом оцінки фактично можна вважати такий об'єкт обліку, як основні засоби [7].

При оцінці майна та майнових прав за Національним стандартом № 1 використовуються наступні види оцінки (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Оцінювання майна за Національним стандартом № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»

Вид оцінки	Характеристика
1	2
Поточна вартість	Вартість, приведена у відповідність до цін на дату оцінювання шляхом дисконтування або використання фактичних цін на дату оцінювання.
Ціна	Фактична сума грошей, сплачена за об'єкт оцінювання або подібне майно.
Ринкова вартість	Вартість, за яку є можливим відчуження об'єкта оцінювання на ринку подібного майна на дату оцінювання за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна зі сторін діяла зі знанням справи, розсудливо й без примусу.
Ліквідаційна вартість	Вартість, яка може бути отримана за умови продажу об'єкта оцінювання в строк, що є значно коротшим, ніж строк експозиції подібного майна, протягом якого воно може бути продане за ціною, яка дорівнює ринковій вартості.
Вартість ліквідації	Вартість, яку очікується отримати за об'єкт оцінювання, що вичерпав корисність відповідно до своїх первісних функцій.
Спеціальна вартість	Сума ринкової вартості та надбавки до неї, яка формується за наявності нетипової мотивації чи особливої заінтересованості потенційного покупця (користувача) в об'єкті оцінювання.
Інвестиційна вартість	Вартість, визначена з урахуванням конкретних умов, вимог та мети інвестування в об'єкт оцінювання.
Вартість використання	Вартість, яка розраховується з огляду на сучасні умови використання об'єкта оцінювання та може не відповідати його найбільш ефективному використанню.
Оціночна вартість	Вартість, яка визначається за встановленими алгоритмом та складом вихідних даних.

Продовження таблиці 1.3

1	2
Прямі збитки	Поточна вартість витрат на відтворення, заміщення або відшкодування ринкової вартості об'єкта оцінювання без урахування неотриманих майбутніх вигід.
Дійсна вартість майна для цілей страхування	Вартість відтворення (вартість заміщення) або ринкова вартість майна, визначена відповідно до умов договору страхування.

Тому дані табл. 1.3 свідчать про наявність різних видів оцінки, які використовуються при оцінці майна (зокрема, оцінці основних засобів) суб'єктами оціночної діяльності. Перелік наведених вище видів оцінки майна значно ширший, ніж передбачений для досягнення цілей бухгалтерського обліку.

Визнання основних засобів, включення в балансовий звіт, передусім, передбачає визначення критеріїв і їх визнання. Критерії визнання основних засобів визначають основні вимоги, яким необхідно відповідати під час визнання тих чи інших об'єктів. Щоб визначити критерії, за якими визнаються об'єкти основних засобів, необхідно вивчити значення поняття «основні засоби» згідно з чинними нормативними актами України.

«Аналіз чинних правових актів показує, що критерії визнання основних засобів збігаються з критеріями визнання всіх інших видів активів. Для цілей бухгалтерського обліку об'єкт основних засобів визнається активом, коли існує ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта у майбутньому, та його вартість може бути достовірно визначена» [27, 31]. Зазначимо, що термін «основні засоби» включає ряд конкретних критеріїв їх визнання, таких як матеріальна форма, призначення і термін корисного використання.

«Тому при визнанні основних засобів об'єктом обліку такий критерій, як вартість, у жодному нормативному акті не вказується. Фактично цей критерій використовується лише для задоволення потреб податкового обліку при виділенні такої групи основних засобів, як малоцінні необоротні матеріальні активи. Порушення норм його використання призведе до

викривлення даних фінансової звітності щодо розподілу амортизаційних витрат між звітними періодами» [75].

Таким чином, можна порівняти податкове та бухгалтерське законодавство щодо такого об'єкта обліку, як основні засоби (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Порівняльна характеристика податкового та бухгалтерського законодавства щодо визнання основних засобів

Ознака	Бухгалтерський облік	Податковий облік
Матеріальність	«Основними засобами є лише матеріальні активи» [22].	«Основними засобами є лише матеріальні активи» [29].
Строк корисного використання	«Строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)» [22].	«Строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)» [29].
Призначення	«З метою використання їх у процесі виробництва/ діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій» [22].	«До основних засобів відносять лише ті об'єкти, які суб'єкт господарювання планує використовувати у власній господарській діяльності» [29].
Вартісна межа	Не передбачена.	«Основні засоби – матеріальні активи <...>, вартість яких перевищує 20000 гривень» [29].

Дані таблиці 1.4 свідчать про те, що такі характеристики основних засобів, як суттєвість та строк корисного використання, є цілком точними в бухгалтерському та податковому законодавстві. При цьому доцільно звернути увагу на такі основні засоби, як земельні ділянки. Вищевказаний об'єкт основних засобів має матеріалізовану форму, виступає як фактор виробництва, що має свої специфічні характеристики, такі як відтворення, територіальна обмеженість, родючість. У своїй сукупності вони забезпечують свою цінність для підприємства, тобто для цього об'єкта основних засобів така ознака, як строк корисного використання, фактично не застосовується.

Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активом, слід оцінювати за його собівартістю. Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні

засоби», одержані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Оцінка основних засобів регулюється стандартами бухгалтерського обліку. Українські стандарти обліку мають деякі відмінності від міжнародних стандартів обліку в частині капіталізації відсотків за кредити, витрат на ремонти та ін. Підтримуємо думку О. В. Щирської, що «дуже важливим для підприємства є правильність оцінки первісної вартості основних засобів, внесених власниками в статутний капітал, тому що від цього прямо залежить реальність величини власного капіталу» [46].

НП(С)БО 7 «Основні засоби», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів та НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» розкривають економічний зміст всіх існуючих видів оцінки, які розглянемо у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Характеристика видів оцінки основних засобів

Вид вартості	Економічний зміст оцінки
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів
Справедлива вартість	Сума, за якою можна передати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки
Вартість, що амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Залишкова вартість	Різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)

Суб'єкти підприємництва у період становлення фінансової системи в Україні використовують, як правило, первісну та залишкову вартість основних засобів. «НП(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає, що «придбані чи створені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю»

[43]. При цьому бухгалтери повинні керуватися принципами історичної (фактичної) вартості та обачності. Проте слід зазначити, що станом на 1 січня 2018 року остання редакція Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» не включає принцип обачності до переліку вже існуючих принципів. Водночас, вищезгаданий нормативний акт не відкидає інші принципи. Так, ст. 4 передбачає, що бухгалтерський облік та фінансова звітність можуть ґрунтуватися на «інших принципах, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, залежно від того, який із цих стандартів застосовується підприємство» [41, 56].

Склад первісної вартості оприбуткованих основних засобів насамперед залежить від способу їх отримання (придбання за винагороду, самостійне виробництво (створення), внесок у статутний капітал, безоплатне одержання тощо). Ми згодні з думкою Н.Ю. Радіонової про те, що «при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів використання первісної вартості може призвести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінності цін потенціал основних фондів залишається незмінним, оскільки термін їхньої служби скорочується, вони морально старіють» [24, 59]. Як відомо сьогодні в Україні, питання амортизації основних засобів законодавчо не врегульовано саме у зв'язку із моральним зношуванням.

Іноді чинне законодавство передбачає регламентацію складу первісної вартості. Водночас Л.В. Гончар та С.А. Гарна приділяють велику увагу випадкам відмови від оцінки основних засобів за собівартістю (табл. 1.6).

Також Л.В. Гончар та С.А. Гарна зазначають, що «від оцінки об'єктів за собівартістю можна відмовитися в період гіперінфляції, коли виникає необхідність переоцінки всіх активів, що підтверджується в НП(С)БО 7 «Основні засоби»» [12].

У зв'язку зі складністю оцінки активів у майбутньому одним із найбільш дискусійних питань залишається методика визначення

ліквідаційної вартості основних засобів.

Таблиця 1.6 – Випадки відмови від оцінювання активів за собівартістю

Суб'єкти господарювання	Причина відмови
Малі підприємства	На підприємствах, що ведуть фінансовий облік за схемою «витрати – випуск», тобто визначають фінансові результати за даними рахунків класів 7 і 8, не передбачено обчислення незавершеного виробництва (перехідні залишки відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» оцінюються за чистою ціною реалізації, тобто за цінами продажу за винятком витрат на збут і на доведення об'єктів до стану, що відповідає умовам постачання).
Бюджетні установи	Відповідно до Інструкції з обліку основних засобів у бюджетних установах до складу витрат на їх будівництво чи придбання включають лише витрати, пов'язані з послугами сторонніх організацій, а витрати на роботи, що виконані власними силами (послуги автотранспорту, власних майстерень тощо), не належать до витрат на спорудження об'єктів.

У попередніх дослідженнях Н.В. Кудлаєва і В.С. Кравчук стверджували, що «із введенням у дію Податкового кодексу України в новій редакції, НП(С)БО 7 «Основні засоби», Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, розбіжності щодо методики розрахунку первісної та ліквідаційної вартості основних засобів та процедура їх переоцінки частково зменшились. Значно скоротилася трудомістка і паперова робота працівників бухгалтерії, оскільки для нарахування амортизації відпала потреба визначати балансову вартість і вартість, що амортизується» [27]. Водночас залишається невирішеною проблема достовірного визначення ліквідаційної вартості, що суттєво впливає на кінцеві результати діяльності суб'єктів господарювання через механізм нарахування амортизації на основні засоби.

Аналіз використаних інформаційних джерел свідчить про те, що українські вчені досліджують поняття ліквідаційної вартості, але єдиного підходу до її визначення на сьогодні немає. В.В. Галасюк акцентує увагу на таких «визначеннях:

– «ліквідаційна вартість – це вартість, за якою актив може бути

проданий після закінчення терміну його корисного використання;

– ліквідаційна вартість – вартість об'єкта в умовах прискореного або примусового продажу» [9].

Автор зазначає, що на підставі першого визначення, «згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби», ліквідаційна вартість визначається як «сума грошових коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання) (операції) з відрахуванням витрат з реалізації (ліквідації)» [9].

На підставі другого визначення, згідно з Національним стандартом оцінки № 1 «Загальні принципи оцінки майнових прав», «ліквідаційна вартість – це вартість, яку можна отримати за умови реалізації об'єкта оцінки в строк, значно менший за термін експозиції аналогічного майна, протягом якого він може бути проданий за ціною, що дорівнює ринковій вартості» [44].

Таким чином, розмір ліквідаційної вартості тих самих об'єктів може суттєво різнитися залежно від причини та дати її визначення. Отже, з інтерпретації Національним стандартом №1, бачимо, що ліквідаційна вартість буде визначатися при проведенні операцій з реалізації основних засобів, а за НП(С)БО 7 – при введенні об'єкта в експлуатацію з метою розрахунку вартості, що амортизується в майбутньому. При цьому стає зрозуміло, що вартість, розрахована за вимогами НП(С)БО 7, буде значно нижчою, оскільки необхідно враховувати, що об'єкт основних засобів використовуватиметься протягом усього терміну корисного використання. Фактично об'єкт буде повністю зношений та знецінений.

Т.І. Єфименко зазначає, що «для визначення ліквідаційної вартості використовуються оцінки минулих подій (суми грошей, виплачених, переказаних, витрачених), а майбутні очікування – це обсяг коштів або вартість інших активів, які компанія очікує отримати від продажу (ліквідації) необоротних активів після закінчення терміну їхнього корисного

використання (експлуатації)» [21]. Таким чином, перша сума визначається виходячи з фактичної (історичної) вартості активу, а друга сума має визначатися виходячи з дисконтованої (приведеної) вартості майбутніх грошових потоків, які компанія очікує одержати під час вибуття основного засобу. З іншого боку, Т.І. Єфименко звертає увагу на те, що «у визначенні НП(С)БО 7 під ліквідаційною вартістю розуміється те, що підприємство очікує отримати (суму коштів) від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації) після вирахування витрат, пов'язаних із реалізацією (ліквідацією). Тому суми, необхідні для ліквідації чи іншого вибуття, не входять у ліквідаційну вартість» [21].

С.Є. Пиріжок зазначає, що «врахувати вплив багатьох факторів на кінцеву вартість практично неможливо, тому результат буде досить приблизним. Як наслідок, у багатьох господарствах ліквідаційна вартість взагалі не визначається. Таким чином, сума, яка підлягає віднесенню на витрати за рахунок амортизації, встановлена на рівні первісної вартості основних засобів, що не відповідає вимогам національного стандарту бухгалтерського обліку» [50].

Я.В. Орлов зазначає, що «практична діяльність підприємств свідчить про те, що в бухгалтерському обліку використовуються два основних методи розрахунку ліквідаційної вартості, а саме прямий і непрямий. Прямий метод здійснюється шляхом порівняння об'єкта, що продається, з аналогічним або шляхом статичного моделювання. Непрямий метод заснований на розрахунку ліквідаційної вартості через ринкову вартість, тобто з ринкової вартості (визначається індивідуально, як правило, в межах 20–50% від вартості) віднімається так звана знижка за вимушений характер продажу об'єкта. реальна ціна). Найбільш точний результат буде досягнутий при використанні двох методів. Навіть якщо прямий метод не дає бажаних результатів, ринок буде проаналізовано, тому другий метод (непрямий) буде більш об'єктивним» [48]. Проте автор пропонує використовувати описані

вище методи для визначення ліквідаційної вартості саме під час ліквідації об'єкта основних засобів, як відомо, для цілей бухгалтерського обліку згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» ліквідаційна вартість необхідно визначити при введенні об'єкта в експлуатацію для нарахування подальшої вартості, що амортизується, для достовірного нарахування амортизації.

Отже, економісти рекомендують такі методи розрахунку ліквідаційної вартості:

- 1) встановлення ліквідаційної вартості на нульовому рівні;
- 2) взяття за основу визначення ліквідаційної вартості ліквідаційної вартості подібного активу, який досяг кінця свого корисного використання та використовувався в умовах, подібних до тих, в яких передбачається використовувати придбаний об'єкт;
- 3) залучення експертів-спеціалістів, які, виходячи з власного досвіду та становища на ринку, внесуть пропозиції щодо встановлення розміру ліквідаційної вартості;
- 4) взяття за основу вартості матеріальних цінностей, сформованих і оприбуткованих у результаті ліквідації основного засобу.

В умовах економічної невизначеності реальність оцінки ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів, насамперед, залежить не лише від рівня професійної підготовки спеціалістів, які мають досвід оцінки подібних об'єктів, а й від законодавчого регулювання процесу ліквідації основних засобів з урахуванням податкового аспекту.

1.3 Правове регулювання бухгалтерського обліку та аналізу наявності та руху основних засобів

Дотримання балансу взаємних інтересів користувачів інформації досягається за допомогою різних видів бухгалтерського регулювання:

економічної, правової і морально-етичної. Правове регулювання здійснюється державою, встановлює правові норми, викладаючи межі можливої поведінки суб'єктів господарювання. В Україні поступово створюється система взаємодії економічного і правового регулювання, яка проявляється в тому, що підприємства при впровадженні бухгалтерського обліку обирають для себе економічну поведінку, але вони також повинні враховувати правові норми, порушення яких призводить до юридичної відповідальності та економічних збитків.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [43] та Податковий кодекс України [54]. Підходи до трактування сутності основних засобів в українському законодавстві та за Міжнародними стандартами фінансової звітності 16 «Основні засоби» [38] представлені в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Підходи до трактування поняття «основні засоби» згідно правового регулювання

№	Нормативний	Визначення
1	2	3
1	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Основні засоби»	«Основні засоби - матеріальні об'єкти, які: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду» [38]
2	Податковий кодекс України	«Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [54]

Продовження таблиці 1.7

1	2	3
3	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	«Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) Об'єкт основних засобів – це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування 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» [43]

З таблиці 1.7 видно, що різні нормативні документи по-різному дають визначення терміну «основні засоби».

У Податковому кодексі з 2011 року відмовилися від поняття «основні фонди» на користь «основних засобів», що свідчить про наближеність Кодексу до положень бухгалтерського обліку. Від даного визначення формально відмовились, але на практиці його використовують, що впливає на неоднозначне тлумачення цих понять і, як наслідок, виникнення помилок в обліковому відображенні.

З введенням в дію Податкового кодексу України, запропоновано визначення терміну «основні засоби», проте воно є занадто громіздким та важким для сприйняття.

Порівнюючи дефініції представлені в НП(С)БО та міжнародних стандартах можна зробити висновок про їх подібність, яка зумовлена тим, що при написанні українських стандартів бухгалтерського обліку міжнародні стандарти використовувались як основа.

На основі аналізу наукової літератури щодо згаданих термінів «основні засоби» та «основні фонди», нами виокремлено основні підходи до їх формулювання:

- «основні засоби» та «основні фонди» є тотожними поняттями;
- «основні засоби» є бухгалтерським терміном для відображення засобів праці, а «основні фонди» – відображають їх економічний зміст;
- «основні засоби» – це матеріальні цінності, «основні фонди» – джерела формування основних засобів;
- «основні фонди» матеріальна форма засобів праці, «основні засоби» їх грошове вираження.

«З метою визначення доцільності застосування термінів в тих чи інших інтерпретаціях, їх розглянуто з точки зору лексичного значення.

Слово «фонд» пішло від латинського «fundus» – основа і, зазвичай, використовується в значенні матеріальних і грошових засобів, котрі використовуються підприємством або джерелами засобів, які мають визначений порядок формування та використання.

В свою чергу під «засобом» розуміють те, що служить знаряддям у якій-небудь дії, справі; механізми пристрої та інше необхідні для здійснення діяльності; рідше – це гроші, матеріальні цінності, достатки.

Отже обидва терміни об'єднуються прив'язкою до матеріальної форми предметів, які застосовуються для здійснення певної дії.

Після скасування терміна «основні фонди» поняття «основних засобів» уречевленої форми, що не суперечить його значенню. Тобто, під основними засобами розуміють і фактично наявні основні засоби виробництва і вартісне їх відображення в обліку.

Якщо з такої ж позиції розглядати поняття «основні», то воно означає щось найбільш важливе та головне. З цього приводу, на нашу думку, не слід застосовувати межу вартості активів, з метою їх віднесення до основних засобів. Адже для кожного підприємства, зважаючи на специфіку його діяльності, значимість одного об'єкта буде суттєвою, коли для інших він буде неважливим. А з огляду на сказане вище, до «основних засобів» слід відносити саме те, що є важливим для виробництва чи надання послуг і без чого здійснювати свою діяльність підприємству неможливо. Але таке

твердження суперечить економічним реаліям, бо дає змогу суб'єктам господарювання значно завищити витрати, з метою зменшення бази оподаткування.

Достатньо лише довести незначимість об'єкта у виробничому процесі. Це є одним із факторів, чому неможливо досягти єдності між податковими розрахунками та фінансовим обліком.

Наступним фактором є те, що в НП(С)БО зазначено, що основні засоби можуть використовуватись для соціально-культурних функцій, тоді як Податковим кодексом невиробничі матеріальні активи виключені зі складу основних засобів.

Такі активи слід віднести до складу основних засобів, що забезпечують процес виробництва, бо вони сприяють поліпшенню умов праці працівників та, відповідно, підвищенню їх продуктивності. Так як трудові ресурси є невід'ємною складовою виробничого процесу, то ці активи також матимуть до нього відношення.

Для вирішення проблеми усунення протиріч, що виникають в процесі вивчення нормативної бази регулювання бухгалтерського та аналітичного забезпечення процесу функціонування основних фондів, важливо вивчити компоненти самої концепції процесу експлуатації з урахуванням строк корисного використання останнього, який повинен бути більше одного року або робочого циклу, якщо він довший за рік). Цей підхід є досить вузьким і підходить для використання тільки для амортизації щодо об'єкта основних засобів» [17].

В даний час визначення терміна «термін корисного використання» наведено в НП(С)БО 7 [43], в якому говориться, що це «очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх буде використовуватися (завершено) очікуваний обсяг виробництва (робіт, послуг)». Однак А. Бондар стверджує, що «термін корисного використання активу повинен визначатися кожним власником окремо. Поточний власник активу визначає його корисний термін служби

відповідно до їх особистими планами щодо цього активу, а не відповідно до можливого або прийнятним терміном корисного використання цього активу усіма його потенційними власниками.

Порівняння підходів до визначення строків корисного використання (експлуатації) основних засобів, зазначених у нормативних актах (табл. 1.6), показує, що облік часто спрямований на задоволення інформаційних потреб податкових органів.

Це пов'язано, перш за все, з тим, що термін корисного використання основних засобів відповідно до пункту 145.1 статті 145 Податкового кодексу України [54] є мінімально прийнятним, що вони беруть за основу для визначення строку корисного використання основних засобів для фінансової звітності. Зосередження уваги на практиці бухгалтерського обліку на таких даних зводить до мінімуму розбіжності в даних фінансової і податкової звітності.

Таблиця 1.8 – Порівняння підходів до визначення строків корисного використання (експлуатації) основних засобів в нормативних правових актах

Назва нормативно-правового акту	Підхід до встановлення строку корисного використання (експлуатації) основних засобів
Податковий кодекс України	встановлено мінімально допустимі строки корисного використання залежно від групи, до якої належать основні засоби
НП(С)БО 7	мінімально допустимі строки експлуатації не встановлено, водночас дозволено використовувати мінімально допустимі терміни корисного використання основних засобів, установлені ПКУ
МСФЗ 16	строк корисного використання встановлюється залежно від очікуваного періоду використання основних засобів, при цьому податкові обмеження не враховуються

Сучасна світова економічна система побудована таким чином, що майже всі країни взаємопов'язані у багатьох відношеннях і залежать один від одного, це є доказом того, що глобалізації України в світову спільноту не можна уникнути. Тому міжнародні стандарти бухгалтерського обліку будуть впливати на ситуацію в Україні. Крім того, національні системи бухгалтерського обліку засновані на МСФЗ. Ці стандарти можуть привести до обліку як позитивних аспектів, так і тим, яких слід уникати. З цією метою ми розглянемо розкриті в міжнародних стандартах облік основних засобів в

табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Регулювання обліку основних засобів за МСФЗ

Джерело	Основні питання, що розглядаються
МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби»	Визначення основних засобів, сутність та оцінка основних засобів, зменшення корисності та капітальний ремонт основних засобів, облік вибуття основних засобів, методи нарахування амортизації основних засобів
МСФЗ (IFRS) 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	Розглядає бухгалтерський облік активів, утримуваних для продажу
МСФЗ (IAS) 17 «Оренда»	Визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, які слід застосовувати до угод про оренду

«Таким чином, виходячи з аналізу нормативних документів, можна зробити висновок, що в сучасних економічних умовах виникає проблема обліку основних засобів. Це підтверджує різницю в нормативно-правових актах П (С) БО 7, МСФЗ (IAS) 16 і Податковому кодексі щодо інтерпретації поняття «основні засоби» і їх класифікації. Тому для узгодженості понять слід поліпшити нормативно-правову базу цього об'єкта на підприємстві.

Суть основних засобів, умови їх визнання, оцінки, амортизації та інших аспектів визначаються МСФЗ (IFRS) 16 «Основні засоби». Цей стандарт був прийнятий в 1982 році. У майбутньому він неодноразово переглядався (1993, 1995, 1997). І останнє видання було введено з 01.08.1999 р.» [38].

У ньому висвітлюються такі розділи: мета розробки; сфера використання; визначення; первісна оцінка; такі витрати; оцінка після первісного визначення; амортизація; відшкодування балансової вартості; ліквідація та продаж; розкриття інформації. МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» призначений для визначення методу обліку основних засобів, а саме: визначення їх сутності; визначення вартості; розрахунок амортизації і т. д.

Слід мати на увазі, що МСФЗ (IFRS) 16 не застосовується:

– ліси та аналогічні ресурси, які відтворюються природним чином;

– права на корисні копалини, розвідку і видобуток корисних копалин, нафти, природного газу і аналогічних невідтворюваних ресурсів.

У ньому також не розглядаються деякі аспекти застосування інтегрованої системи, що відображають вплив змін цін, оскільки ці питання визначаються окремими стандартами (15, 29).

Обсяг застосування МСФЗ (IFRS) 16 «Основні засоби» – це їх облік, за винятком випадків застосування інших МСФЗ.

Вважаємо доцільним використовувати таке визначення: основні засоби – це матеріальні активи, які використовуються суб'єктом господарювання для здійснення своєї основної діяльності та її забезпечення, використовуються протягом тривалого періоду та переносять свою вартість частинами на створену продукцію.

Пропонуємо відмовитись від використання поняття «основні фонди», щоб у майбутньому попередити виникнення суперечностей та уникнути плутанини й зайвих витрат на виправлення помилок і сплату штрафних санкцій.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ НА ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГРО АЛЬЯНС», надалі іменоване «товариство», є засноване одним або кількома особами товариства, статутний капітал якого розділений на частки, визначених установчими документами розмірів.

Організаційно-правова форма товариства «АГРО АЛЬЯНС» - товариство з обмеженою відповідальністю.

Товариство є юридичною особою і діє на підставі статуту і законодавства України.

Суспільство, як юридична особа вважається створеним з моменту його державної реєстрації відповідно до встановленого порядку державної реєстрації юридичних осіб.

Суспільство - юридична особа, що є комерційною організацією, що діє на підставі свого Статуту, має у власності майно, самостійний баланс, розрахункові та інші рахунки в банках, а так само печатки, штампи, бланки інші реквізити зі своїм найменуванням.

Місце знаходження товариства, його поштову адресу: Харківська обл., м. Харків, вулиця Квітки Основ'яненка, будинок 15.

Керівник – Палюх Олександр Петрович,

Бухгалтер – Романенко Ольга Миколаївна

Метою товариства є отримання прибутку.

Основними видами діяльності товариства є:

- вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;
- оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;
- вантажний автомобільний транспорт;
- допоміжна діяльність у рослинництві;

ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» має велику структуру управління. Організаційна структура підприємства є лінійною. Особливостями даної структури є чіткість взаємовідносин, однозначність команд, надійний контроль на підприємстві. Але за такої організаційної структури висока централізація управління, тому керівник ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» повинен вирішувати будь-які як стратегічні, так і поточні питання діяльності підпорядкованих йому підрозділів.

Організаційна структура підприємства представлена на (рис. 2.1)



Рисунок 2.1 – Організаційна структура управління ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

Структура штабу бухгалтерії ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» розподілена таким чином:

1. Головний бухгалтер
2. Бухгалтер по реалізації
3. Бухгалтер по обліку праці і тваринництву
4. Бухгалтер по автопарку і бюджету
5. Бухгалтер відділку

Також касир, секретар, начальник відділу кадрів.

Головний бухгалтер займається обліком рахунків в банку, податку на додану вартість, складанням звітності, обліком інших податків і платежів.

Однією з важливих передумов раціональної організації обліку є застосування найбільш ефективної форми бухгалтерського обліку, його технічної оснащеності. Під формою бухгалтерського обліку розуміють певну систему взаємопов'язаних між собою облікових реєстрів встановленої форми і змісту, що зумовлює послідовність і способи облікових записів.

В ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» застосовується журнально-відомісна форма бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на широкому застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових реєстрів – журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них. Для більш ґрунтовної економічної характеристики господарства розглянемо таблицю 1, де розраховані основні економічні показники господарської діяльності ТОВ «АГРО АЛЬЯНС».

Дані таблиці 2.1 свідчать про те, що не дивлячись на зниження валового прибутку від реалізації продукції адміністративні витрати і витрати на збут у 2021 р. збільшились відповідно на 31,0 тис. грн. і 18,9 тис. грн. Достатньо високими є інші операційні витрати підприємства (у 2021 р. – 105,9 тис. грн.). Взагалі за підрахунками видно, що прибуток від операційної діяльності на підприємстві в 2021 р. Має позитивне значення, сукупні операційні витрати перевищують валовий прибуток на 144,8 тис. грн. (93,1-(100,3+31,7+105,9)). Позитивне значення чистого прибутку підприємство отримало внаслідок інших фінансових доходів.

Таблиця 2.1 – Економічна характеристика ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» за 2019-2021 рр.

Показники	2019р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021р. від 2019 р.,(±)	
				Абсолютне, тис. грн.	Відносне, %
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	1092,7	1511,7	1584,2	491,5	45,0
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	993,6	1295,4	1491,1	497,5	50,1
Валовий прибуток, тис. грн.	99,1	216,3	93,1	-6,0	-6,1
Адміністративні витрати, тис. грн.	69,3	64,8	100,3	31,0	44,7
Витрати на збут, тис. грн.	12,8	13,1	31,7	18,9	147,7
Інші операційні витрати, тис. грн.	114,6	69,6	105,9	-8,7	-7,6
Інші фінансові доходи, тис. грн.	68,0	83,3	100,3	32,3	47,5
Інші доходи, тис. грн.	81,5	85,5	48,2	-33,3	-40,9
Чистий прибуток, тис. грн.	51,9	237,6	3,7	-48,2	-92,9

Чистий прибуток підприємства зменшився порівняно з 2020 р. на 233,9 тис. грн., або на 98,4%, а порівняно з 2019 р. – на 48,2 тис. грн., або на 95,9%.

Отже, за результатами аналізу абсолютних показників фінансових результатів ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» можна зробити висновок про стрімке зниження чистого прибутку підприємства, нестабільність роботи підприємства. Тому керівництву підприємства потрібно шукати резерви зростання прибутку, докладати зусиль для підвищення існуючого рівня прибутковості.

Організація ведення бухгалтерського обліку та звітності в ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» здійснюється у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та діючими положеннями бухгалтерського обліку. Ведення бухгалтерського обліку покладено на головного бухгалтера підприємства, який підпорядковується безпосередньо керівнику підприємства.

Головний бухгалтер ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» веде системний облік: наявності і руху власного майна, сировинних ресурсів; господарських операцій всіх видів діяльності, розрахунків з постачальниками за товари і

послуги, з покупцями за реалізовані товари, виконані роботи; складає всі види періодичної звітності з захистом її у відповідних інстанціях і вирішує інші питання за вказівками керівництва та запитам структурних підрозділів [47]. Головний бухгалтер підписує з керівником підприємства документи, які є підставою для приймання і видачі матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахункових, кредитних і фінансових зобов'язань.

В ТОВ «АГРО АЛЪЯНС» застосовується журнально-відомісна форма обліку. Вона ґрунтується на застосуванні журналів і відомостей, де збираються і систематизуються дані первинних документів, необхідні для синтетичного і аналітичного обліку. Аналітичний облік ведеться за допомогою книг аналітичного обліку (рис. 2).

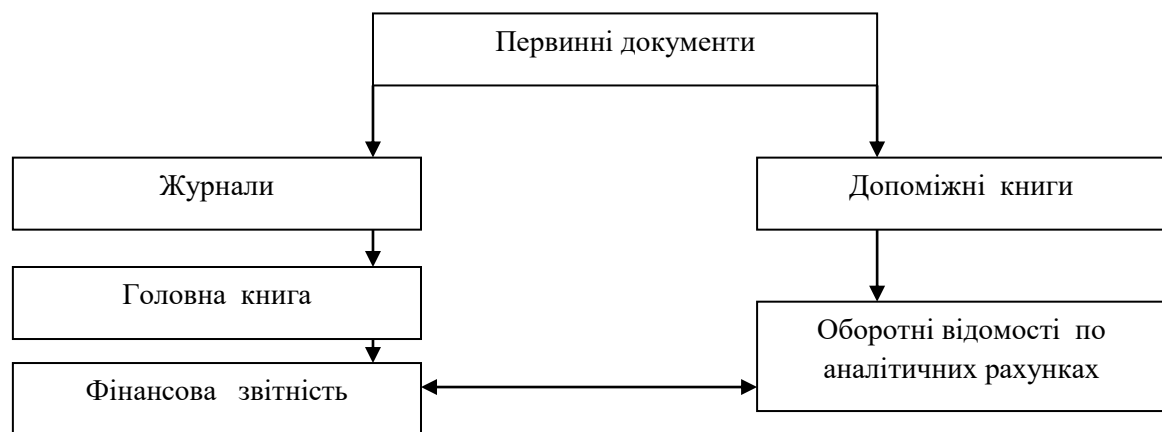


Рисунок 2.2 – Журнальна форма обліку

Для кожного рахунку у відповідному журналі відображаються суми всіх господарських операцій, що проходять по кредиту цього рахунку, а також номери рахунків, дебет яких змінюється в результаті цієї операції. Всі господарські операції записуються в хронологічному порядку на підставі первинних документів. Також ведуться накопичувальні відомості, в кінці місяця їх підсумкові дані переносять до журналів. В кожному журналі відображаються господарські операції по одному або по декількох взаємопов'язаних синтетичних рахунках. Підсумки журналів ордерів переносять до Головної книги, в якій виводяться кінцеві залишки по всіх

рахунках, необхідні при складанні балансу за звітний період.

Дана форма обліку дозволяє швидко одержувати підсумки та готувати звітні дані. Показники звітності одержуються з даних поточного обліку без додаткових вибірок. Це прискорює обліковий процес, зменшує кількість помилок, внаслідок чого облік стає більш аналітичним і наочним. Дозволяє в значній мірі полегшити працю облікового персоналу, знизити їх трудомісткість, підвищити оперативність і достовірність даних бухгалтерського обліку.

Проте журнально-відомісна форма обліку розрахована на ручну працю і з неї важко перейти на комп'ютеризований облік. Тому на підприємстві переважає ручна технологія обробки облікової інформації.

Формування облікової політики підприємства здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом керівника. Основна мета облікової політики – забезпечити одержання достовірної інформації про фінансовий і майновий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Шлях, який проходить той чи інший документ, залежить від змісту останнього і визначається графіком документообігу.

Графік документообігу сприяє покращенню усієї роботи на підприємстві, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку.

Графік документообігу розроблено головним бухгалтером ТОВ «АГРО АЛЬЯНС», затверджений і введений в дію наказом керівника підприємства і є обов'язковим не тільки для облікових, але й для інших працівників, пов'язаних з веденням обліку на підприємстві.

Відповідальність за дотримання графіку документообігу, а також своєчасне і якісне створення документів, своєчасну передачу їх для відображення в бухгалтерському обліку та звітності, достовірність даних, що містяться в документах, несуть особи, які їх створили і підписали.

Контроль за дотриманням графіку документообігу на підприємстві здійснює головний бухгалтер. Всі документи надаються до бухгалтерії у

строки, встановлені керівником підприємства. Документи, які надходять до бухгалтерії, ретельно перевіряються перед рознесенням їх на рахунки бухгалтерського обліку.

Після перевірки документи подаються на затвердження керівнику підприємства, а далі підлягають бухгалтерській обробці. Для присвоєння номерів первинним документам ведеться книга реєстрації первинних документів, яка поділена на розділи за кожним видом документів.

Після виконання всіх організаційно-підготовчих процедур бухгалтер приступає безпосередньо до реєстрації даних, які містяться в первинних документах. Послідовність обробки інформації має наступний вигляд (рис. 2.3).



Рисунок 2.3 – Процес обробки документів в ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

На первинних документах, що пройшли обробку, ставиться відмітка (дата запису до облікового реєстру), яка виключає можливість їх повторного використання.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову діяльність» від 16.07.1999 р. № 996 та положень бухгалтерського обліку затвердженого наказом Мінфіну України [56]. В обліковій політиці ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» відображені всі принципіальні питання організації бухгалтерського обліку підприємства.

2.2 Документальне оформлення руху основних засобів на підприємстві

Одним з основних документів ТОВ «АГРО АЛЬЯНС», який регулює облік відповідно до специфіки його діяльності, є порядок «Про облікову політику».

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» облікова політика являє собою набір принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [56].

Відповідно до наказу «Про облікову політику» на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» вказується, що при обліку ділових операцій необхідні норми відповідних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Податкового кодексу України застосовуються, а при відсутності необхідних норм застосовувати ті ж правила системи міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

У наказі виділяються наступні критерії визнання об'єкта основних засобів:

- термін корисного використання становить більше одного року;
- вартість основних засобів перевищує 20000 грн.

Тобто облікова політика підприємства ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» повністю відповідає вимогам закону.

Для документального оформлення операцій з основними засобами розроблені такі типові форми первинних документів (рис. 2.4).

Типова форма № ОЗ-1 «Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх до експлуатації; для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) до іншого, а також для виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

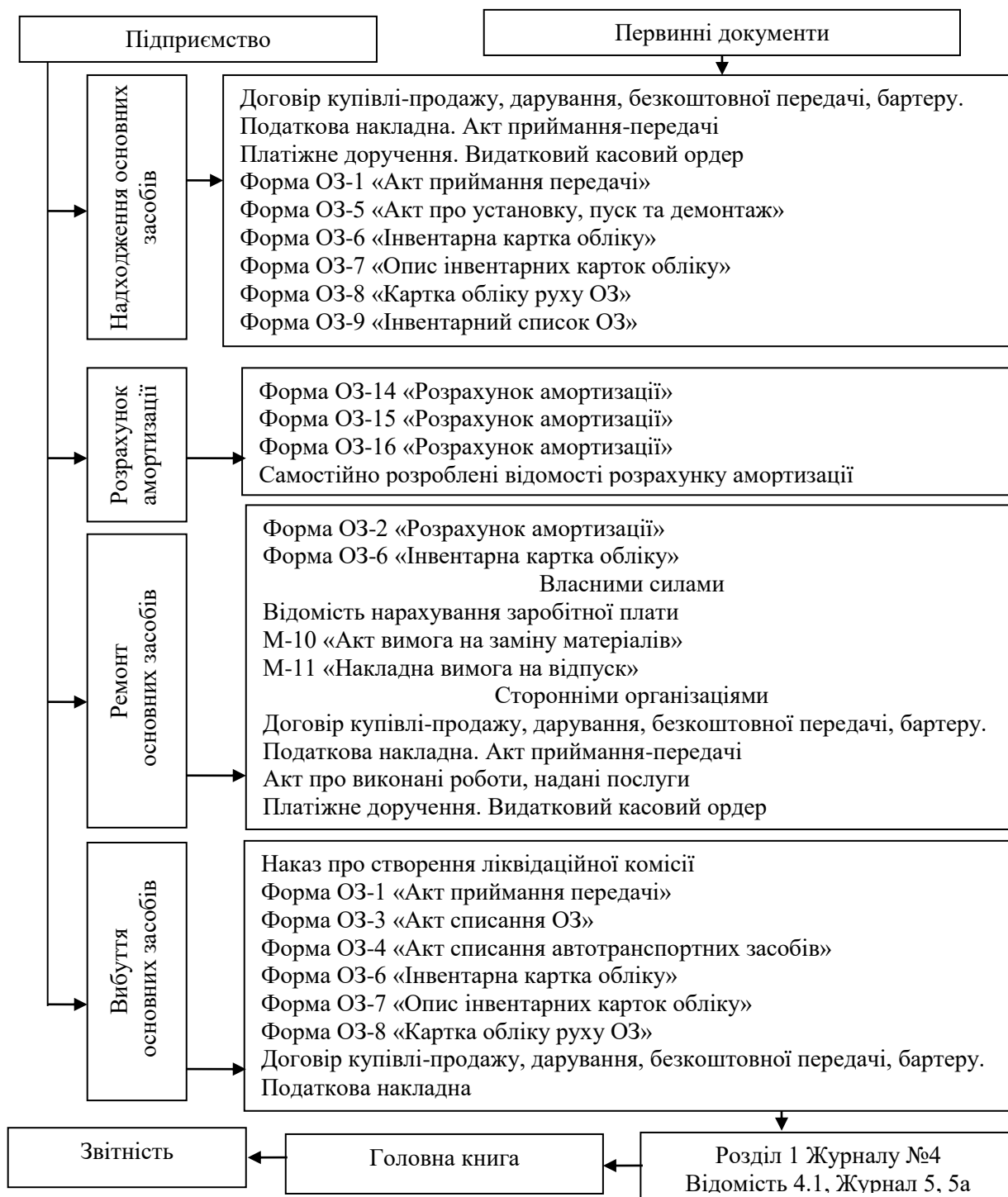


Рисунок 2.4 – Схема організації документообігу на підприємстві

«При отриманні (купівлі) основних засобів акт складає комісія, яка призначається розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт. Складання загального акта, яким оформляється приймання декількох об'єктів основних

засобів, дозволяється лише у разі обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці» [61].

«При передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох примірниках (для підприємства, яке отримує, і підприємства, яке передає основні засоби). При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт також складається у двох примірниках у тому відділі, який здає основні засоби.

Типова форма № ОЗ-2 «Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів з капітального ремонту, реконструкції та модернізації. Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію виконує інше підприємство, то акт складається у двох примірниках (другий примірник передається підприємству, що здійснило ремонт основних засобів).

Типові форми № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» і № ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» застосовуються для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації» [47]. Акт складається у двох примірниках комісією, що затверджена наказом керівника підприємства (організації).

«Витрати з ліквідації, а також вартість отриманих матеріальних цінностей від розбору будівель, демонтажу обладнання тощо відображають в акті у розділі «Розрахунок результатів списання об'єкта».

Типова форма № ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини» складається при установці, пуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної дільниці. В даній формі також відображаються відомості про стан машини до її здачі у прокат та після повернення» [62].

«Типова форма № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»

застосовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Форма містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та ін. Традиційно ведеться в одному примірнику бухгалтерією, проте існує варіант побудови обліку з веденням двох примірників цих форм: один у бухгалтерії, другий – у місцях експлуатації основних засобів замість № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

Типова форма № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за збереженням карток.

Типова форма № ОЗ-8 «Картка руху обліку основних засобів» застосовується при ручній обробці облікової інформації для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику.

Типова форма № 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 із записами в інвентарних картках обліку основних засобів.

Типові форми № ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств), № ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій), № ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту» використовуються для розрахунку амортизації основних засобів. Ці реєстри є єдиними для розрахунку амортизації при будь-якій формі ведення бухгалтерського обліку в умовах ручної обробки інформації. Лише при застосуванні журнально-ордерної форми обліку замість зазначених форм для розрахунку амортизації можна застосовувати однойменну розроблювальну таблицю № 6.

При документальному оформленні господарських операцій та

пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного і аналітичного обліку та звітністю» [64].

Отже, можна стверджувати, що всі документи, якими оформлюється рух основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС», складаються відповідно до вимог «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», своєчасно затверджуються керівником установи і передаються до бухгалтерії для відображення в облікових регістрах і звітності.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік руху основних засобів на підприємстві

Основні засоби – це матеріальні активи, які ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» 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).

Облік основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» ведеться на рахунку 10 «Основні засоби».

«Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю; сума витрат, яка

пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки:

- 100 «Інвестиційна нерухомість»;
- 101 «Земельні ділянки»;
- 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»;
- 103 «Будинки та споруди»;
- 104 «Машини та обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади та інвентар»;
- 107 «Тварини»;
- 108 «Багаторічні насадження»;
- 109 «Інші основні засоби» [53].

У балансі ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» основні засоби відображаються 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. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів [43].

«Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» первісну вартість об'єкта основних засобів складають такі витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що

здійснюються в зв'язку з придбанням прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на встановлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою» [43].

«Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання» [52].

«Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх

економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів» [42, 49].

Основні засоби ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» отримує внаслідок:

- купівлі у інших підприємств;
- внеску до статутного капіталу засновників підприємства;
- власного виготовлення;
- обміну на інший актив;
- безоплатного отримання.

Основні засоби відображаються по дебету рахунка 10 в момент їх надходження на підприємство, але лише у випадку, якщо основний засіб не потребує монтажу та вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство.

Відображення в обліку надходження основних засобів представлено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Типова кореспонденція обліку надходження основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	100–109	631
2.	Отримано від підзвітної особи та введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	100–109	372
3.	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, як відшкодування заподіяного збитку	100–109	375
4.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий від члена кредитної спілки в погашення позички	100–109	376
5.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, який повернуто зі спільної діяльності	100–109	377
6.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий як пайовий внесок від членів споживчого товариства, житлового будівельного колективу, кредитної спілки або інших аналогічних підприємств	100–109	41, 46

«Якщо об'єкт основних засобів не відповідає вищевказаним вимогам, тоді для відображення надходження основних засобів використовується рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Капітальні інвестиції – це витрати, понесені підприємством у зв'язку із придбанням необоротних активів.

Практично у всіх випадках витрати на придбання або виготовлення основних засобів накопичуються за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» із кредитів витратних рахунків (в т.ч. авансові платежі для фінансування капітального будівництва), а при введенні в експлуатацію об'єкта основних засобів ці витрати списуються у дебет рахунку 10 «Проведення» [19]:

Дт 10 «Основні засоби»

Кт 15 «Капітальні інвестиції»

Купівля основних засобів виробничого характеру залежно від терміну оплати відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.3)

Таблиця 2.3 – Відображення в бухгалтерському обліку придбання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
Перша подія – отримання об'єкта основних засобів			
1.	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631
2.	Відображено суму податкового кредиту	641	631
3.	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685
4.	Відображено суму податкового кредиту	641	685
5.	Відображено втрати на зарплату працівникам, що монтують основні засоби	152	661
6.	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65
7.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152
8.	Перераховано оплату постачальнику	631	311
9.	Відображено оплату послуг	685	311
Перша подія - оплата об'єкта основних засобів			
1.	Перераховано аванс постачальнику	371	311
2.	Відображено виникнення податкового кредиту по ПДВ	641	644

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4
3.	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631
4.	Відображено суму податкового кредиту	644	631
5.	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685
6.	Відображено суму податкового кредиту	641	685
7.	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661
8.	Відображено нарахування на зарплату	152	65
9.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152
10.	Здійснено оплату послуг	685	311
11.	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371

При формуванні статутного капіталу підприємства його учасники вносять свою частку не тільки грошовими коштами, але й майном (в т.ч. основними засобами). При створенні підприємства декларується розмір статутного капіталу, що відображається по кредиту рахунка 40 «Статутний капітал» та одночасно відображається заборгованість кожного засновника перед статутним капіталом по дебету відповідного субрахунка рахунка 46 «Неоплачений капітал». В міру погашення заборгованості рахунок 46 закривається. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість (див. табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Відображення в обліку надходження основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено заборгованість засновника	46	40
2.	Витрати на перевезення основних засобів	152	685
3.	Відображено податковий кредит	641	685
4.	Здійснено оплату транспортних послуг	685	311
5.	Відображено введення основного засобу в експлуатацію	10	152

Безоплатне отримання основних засобів відображається як збільшення додаткового капіталу підприємства по кредиту рахунка 424

«Безоплатно одержані необоротні активи» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку основних засобів отриманих безоплатно

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Безкоштовне отримання основних засобів	152	424
2.	Відображення отриманих послуг	152	685
3.	Відображено податковий кредит по отриманих послугах	641	685
4.	Введення об'єкта в експлуатацію	10	152
5.	Нараховано амортизацію в першому місяці експлуатації	23	131

Коли актив забезпечує економічні вигоди, то протягом періоду їх отримання, сума нарахованого зносу визнається доходом і на цю суму зменшується розмір додаткового капіталу.

Основний засіб може бути придбаний в результаті обміну на інший актив. Собівартість такого основного засобу оцінюється за справедливою вартістю отриманого активу, що дорівнює справедливій вартості переданого активу з поправкою на будь-яку суму грошей чи грошових активів, що була передана (табл. 2.6). Обмін подібними об'єктами основних засобів, що мають однакову справедливу вартість.

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку придбання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Передача основних засобів іншому підприємству	361	742
2.	Виникнення податкового зобов'язання	742	641
3.	Списання залишкової вартості основних засобів	972	10
4.	Отримання основних засобів	15	631
5.	Відображено податковий кредит	641	631
6.	Введено основні засоби в експлуатацію	10	15
7.	Проведено взаємозалік заборгованостей	631	361

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його

справедливу вартість, то об'єкт оцінюється за справедливою вартістю. Різниця між справедливою і залишковою вартістю об'єкта включається до складу витрат звітного періоду (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Витрати звітного періоду на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Передача основних засобів іншому підприємству	361	742
2.	Виникнення податкового зобов'язання	742	641
3.	Списання залишкової вартості основних засобів	972	10
4.	Оприбуткування об'єкта за справедливою вартістю	15	631
5.	Відображено податковий кредит	641	631
6.	Введено об'єкт основних засобів в експлуатацію	10	15
7.	Проведено взаємозалік заборгованостей	631	361
8.	Відображено різницю між залишковою і справедливою вартістю об'єкта основних засобів	977	361

У процесі експлуатації основних засобів підприємство може здійснювати заходи, що призводять до збільшення економічних вигод, первісно очікуваних від використання відповідних об'єктів основних засобів. На суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, збільшується їхня первісна (переоцінена) вартість.

Для накопичення зазначених затрат передбачено використати субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» і 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» рахунка 15 «Капітальні інвестиції». Відображення в бухобліку витрат на покращання основних засобів представлено в таблиці 2.8.

Крім витрат на покращення, підприємства несуть витрати на ремонт основних засобів. Дані витрати не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигод, тому їх відносять не на збільшення первісної вартості основного засобу, а до витрат поточного періоду.

Вибуття основних засобів може відбуватися внаслідок продажу; ліквідації; безоплатної передачі іншим підприємствам; обміну на інші активи; внеску до статутного капіталу інших підприємств.

Таблиця 2.8 Типове проведення в обліку витрат на покращення основних засобів

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено витрати підрядника	15	63
2.	Відображено податковий кредит	64	63
3.	Списання матеріальних цінностей на покращення основних засобів	15	20, 22, 25, 26
4.	Відображено нарахування зарплати працівникам	15	66
5.	Відображено нарахування на зарплату	15	65
6.	Включення витрат до початкової (переоціненої) вартості основних засобів	10	15

У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.

Операція продажу основних засобів передбачає отримання доходу за проданий об'єкт. Дохід від реалізації основних засобів відображається по кредиту субрахунка 742 «Дохід від реалізації необоротних активів».

По дебету цього субрахунка відображається сума непрямих податків (в т.ч. ПДВ). Залишкова вартість об'єкта основних засобів, що продається, списується на витрати періоду в дебет субрахунка 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів». На дебет цього рахунка списуються також усі витрати, пов'язані з реалізацією об'єкта основних засобів [63].

Вибуття основних засобів внаслідок реалізації відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.9).

«Ліквідація об'єкта може бути як повною, так і частковою. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна вартість і знос зменшуються відповідно на суму первісної вартості і зносу ліквідованої частини об'єкта. Залишкова вартість ліквідованого об'єкта, а також витрати, пов'язані з їх ліквідацією, відображаються в обліку на рахунку 976 «Списання необоротних активів».

Якщо при ліквідації об'єкта основних засобів оприбутковуються

матеріальні цінності, то в обліку визнається дохід, який відображається по кредиту рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» [13].

Таблиця 2.9 – Відображення в обліку реалізації основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Перша подія – відвантаження об'єкта основних засобів			
1.	Відображено дохід від реалізації основних засобів	361	742
2.	Відображено податкові зобов'язання по ПДВ	742	641
3.	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
4.	Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
5.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів	972	31, 66, 65
6.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів на фінансовий результат	793	972
7.	Списано доходи від реалізації на фінансовий результат	742	793
8.	Надійшла оплата від покупця	311	361
Перша подія - оплата об'єкта основних засобів			
1.	Отримано аванс від покупця	311	681
2.	Відображено виникнення податкового зобов'язання	643	641
3.	Відображено дохід від реалізації основних засобів	361	742
4.	Відображено податкові зобов'язання по ПДВ	742	643
5.	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
6.	Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
7.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів	972	31, 66, 65
8.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів на фінансовий результат	793	972
9.	Списано доходи від реалізації основних засобів на фінансовий результат	742	793
10.	Здійснено оплату послуг	685	311
11.	Проведено взаємозалік заборгованостей	681	361

На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що ліквідується, згідно із Податковим кодексом, нараховується податкове зобов'язання по ПДВ (табл. 2.10).

При безоплатній передачі об'єкта основних засобів іншому підприємству дохід дорівнює нулю, а залишкова вартість об'єкта основних засобів та витрати, пов'язані з такою передачею, передача відображаються по дебету субрахунка 976 «Списання необоротних активів».

На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що безоплатно

передається іншому підприємству, згідно із Податковим Кодексом України, нараховується податкове зобов'язання по ПДВ.

Таблиця 2.10 – Облік вибуття основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Списано знос ліквідованих основних засобів	131	10
2.	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976	10
3.	Відображено витрати на зарплату працівникам, що ліквідовують основні засоби	976	66,65
4.	Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів	20	746
5.	Відображено суму непрямих податків	976	64
6.	Списано залишкову вартість основних засобів на фінансові результати	793	976
7.	Списано доходи від ліквідації на фінансові результати	746	793

Безоплатна передача основних засобів іншому підприємству оформляється такими бухгалтерськими проведеннями, як показано в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Відображення в обліку безоплатної передачі основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Зменшено вартість основних засобів на суму зносу	131	10
2.	Відображено списання залишкової вартості основного засобу	976	10
3.	Відображено податкове зобов'язання	976	641

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних

засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат. Перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій дооцінці вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу доходів звітного періоду з відображенням різниці між сумою чергової (останньої) дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів і вказаним перевищенням у складі іншого додаткового капіталу.

Перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій уцінці залишкової вартості цього об'єкта основних засобів спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу із включенням різниці між сумою чергової (останньої) уцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів і вказаним перевищенням до витрат звітного періоду [33].

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума

чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітнього періоду.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. В бухгалтерському обліку операції з переоцінки основних засобів відображаються такими проведеннями, як показано в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Відображення в обліку операції з переоцінки основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЪЯНС»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Дооцінка			
1.	Дооцінено основний засіб	10	423
2.	Вираховано суму зносу з дооцінки	423	13
Уцінка			
1.	Здійснено уцінку основних засобів	975	10
2.	Вирахована сума зносу з уцінки	13	10
Дооцінка раніше уцінених об'єктів			
1.	Збільшено дохід на суму попередньої уцінки	10	746
2.	Дооцінено основний засіб	10	423
3.	Вирахована сума зносу з дооцінки	423	13
Уцінка раніше дооцінених об'єктів			
1.	Списання суми попередньо проведеної дооцінки	423	10
2.	Проведення уцінки основних засобів	975	10
3.	Зменшено суму зносу уцінених основних засобів	13	10
4.	Відображення витрат від зменшення корисності основних засобів	975	13

На ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» амортизація розраховується прямолінійним методом, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів [30].

Виходячи із зазначеного: Річна норма амортизації = 25%.

Річна сума амортизації = 16250 грн.

$65000 \times 25\% \div 100\% = 16250$ грн.

Місячна сума амортизації = 1354 грн.

$16250 \div 12 = 1354$ грн.

Таблиця 2.13 – Розрахунок і відображення амортизації в бухгалтерському обліку прямолінійним методом на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
	Січень			
1	Оприбутковано виробниче обладнання	152	631	81000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	16200,00,
3	Обладнання введення в експлуатацію	104	152	8100,00
4	Перераховані грошові кошти продавцю	631	311	97200,00
	Лютий			
5	Відображена сума нарахованої амортизації	23, 92	13	1354,00
	Березень			
6	Відображена сума нарахованої амортизації	23, 92	13	1354,00

«Використання в бухгалтерському обліку податкових норм і методу нарахування амортизації не призводить до очікуваної ідентичності даних бухгалтерського й податкового обліку основних засобів і скороченню облікової роботи. Такий висновок підтверджується змістом основних вимог бухгалтерського й податкового обліку основних засобів, а також досвідом підприємств, які спробували в такий спосіб об'єднати ці види обліку.

НП(С)БО 7 істотно обмежує можливість застосування податкових норм нарахування амортизації. Це впливає зі змісту пп. 24 і 28 даного Положення.

У п. 24 НП(С)БО 7 [43] відзначається, що при визначенні строку

корисного використання (експлуатації) варто враховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- передбачуваний фізичний й моральний знос;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

У п. 28 НП(С)БО 7 відзначається, що метод амортизації обирається підприємством з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигід від його використання. Зміст зазначених пунктів фактично дає можливість застосовувати податковий метод нарахування амортизації й передбачені цим методом норми лише до окремих об'єктів або груп основних засобів» [40].

Аналітичний облік основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» ведеться по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів (форма № ОЗ-8) – загальних для будівель і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, замість № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» (для будівель і споруд) і № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток обліку основних засобів» (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю).

Розглянемо об'єкти аналітичного обліку основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» (табл. 2.14).

Кожному об'єкту основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» присвоюється інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації на даному підприємстві. Він проставляється в усіх первинних документах, що оформлюють наявність і рух об'єкта: типова форма № ОЗ-1 «Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», «Акт на списання основних засобів» форма № ОЗ-3 тощо.

Таблиця 2.14 – Об'єкти аналітичного обліку основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

Групи основних засобів	Об'єкти аналітичного обліку
Будівлі	Кожна окрема будівля, включаючи всі схеми комунікації, які є всередині неї
Споруди	Кожна окрема споруда з усіма пристосуваннями
Передавальне устаткування	Кожна окрема система устаткування (з усіма приладдями)
Машини та обладнання	Кожна окрема машина, включаючи пристосування, прилади, індивід. Огородження і фундамент
Транспортні засоби	Кожен окремий об'єкт з усіма пристосуваннями та комплект інструментів, які поставляються з ним
Багаторічні насадження	Насаджені території, незалежно від кількості, віку і породи
Капітальні витрати на поліпшення землі	Окремі ділянки поля де проводяться відповідні роботи
Земельні ділянки	Кожна окрема земельна ділянка

Обов'язковими реквізитами інвентарних карток є:

- назва об'єкта, інвентарний номер;
- назва-заводу виробника;
- первісна вартість;
- номер і дата акту приймання-передачі;
- коротка технічна характеристика.

Для аналітичного обліку однотипних предметів основних засобів (виробничий і господарський інвентар, інструмент), однакових за технічною характеристикою, призначенням, вартістю і одержаних в одному періоді можливе відкриття однієї групової картки з зазначенням в ній інвентарних номерів кожного об'єкта. У груповій інвентарній картці облік надходження основних засобів ведеться в хронологічному порядку в цілому по всій групі об'єктів.

Усі інвентарні картки ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» зберігаються в картотеці, де вони групуються за класифікаційними групами об'єктів, а всередині них – за місцем знаходження і видами об'єктів.

«При вибутті об'єкта відповідна картка вилучається з картотеки, а в описі інвентарних карток здійснюється позначка про вибуття. При внутрішньому переміщенні об'єкта картка переставляється в картотеці.

Інвентарні картки по об'єктам, що надійшли чи вибули протягом місяця зберігаються окремо. Вони є підставою для складання картки обліку руху основних засобів (типова форма № ОЗ-8) за місяць. Картки типової форми № ОЗ-8 відкриваються на початку року. В них містяться дані по кожному виду основних засобів про наявність на початок року, надходження, вибуття за місяць, наявність на початок наступного місяця. Підсумкова інформація картки за рік використовується для заповнення звітних даних про рух основних засобів» [15].

Для контролю за зберіганням інвентарних карток на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» складають в одному примірнику «Опис інвентарних карток обліку основних засобів» (типова форма № ОЗ-7) у розрізі класифікаційних груп. Для пооб'єктного обліку основних засобів в місцях їх знаходження, експлуатації ведуться інвентарні списки основних засобів (типова форма № ОЗ-9), в яких вказуються інвентарний номер, повна назва і первісна вартість об'єкта, вибуття (переміщення).

Аналітичний облік основних засобів відображає технічну та економічну характеристики об'єкта, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінку (індексацію), а також норму, амортизаційних відрахувань (норму зносу). В аналітичному обліку відображають усі зміни, що сталися за час експлуатації основних засобів.

2.4 Особливості проведення інвентаризації основних засобів на підприємстві

Основним нормативним документом, який регламентує порядок проведення інвентаризації, є Положення № 879. У ньому зазначено, що перед складанням річної фінансової звітності інвентаризація є обов'язковою.

Крім того, обов'язковим є проведення інвентаризації на підприємстві у

випадках:

- зміни матеріально відповідальних осіб (МВО);
- встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування матеріальних цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;
- отримання рішення суду або належним чином оформленого документа від органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення опису;
- техногенної аварії, пожежі, стихійного лиха (на наступний день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником закладу;
- припинення діяльності підприємства.

Проте воєнний стан та бойові дії, які тривають в Україні, не завжди дозволяють провести обов'язкову інвентаризацію, тому до Положення № 879 внесено відповідні зміни.

За організацію та проведення інвентаризації на підприємстві відповідає керівник, на підставі наказу якого і розпочинається вся процедура. До обов'язків керівника підприємства входить створення умов проведення інвентаризації, визначення об'єктів, періодичності та термінів проведення інвентаризації. Також саме керівник має затвердити склад інвентаризаційної комісії.

Метою інвентаризації є забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. У ході інвентаризації перевіряються та документально оформлюються наявність, стан, відповідність критеріям визнання та оцінки активів та зобов'язань підприємства. При цьому забезпечуються:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
- встановлення надлишку чи нестачі активів шляхом порівняння їх фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

– виявлення активів, що частково втратили початкову якість та споживчі властивості, морально застарілих, невикористовуваних матеріальних та нематеріальних активів, невикористаних сум забезпечення;

– виявлення активів та зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Схематичне зображення суб'єктів інвентаризації подано на рис. 2.5.

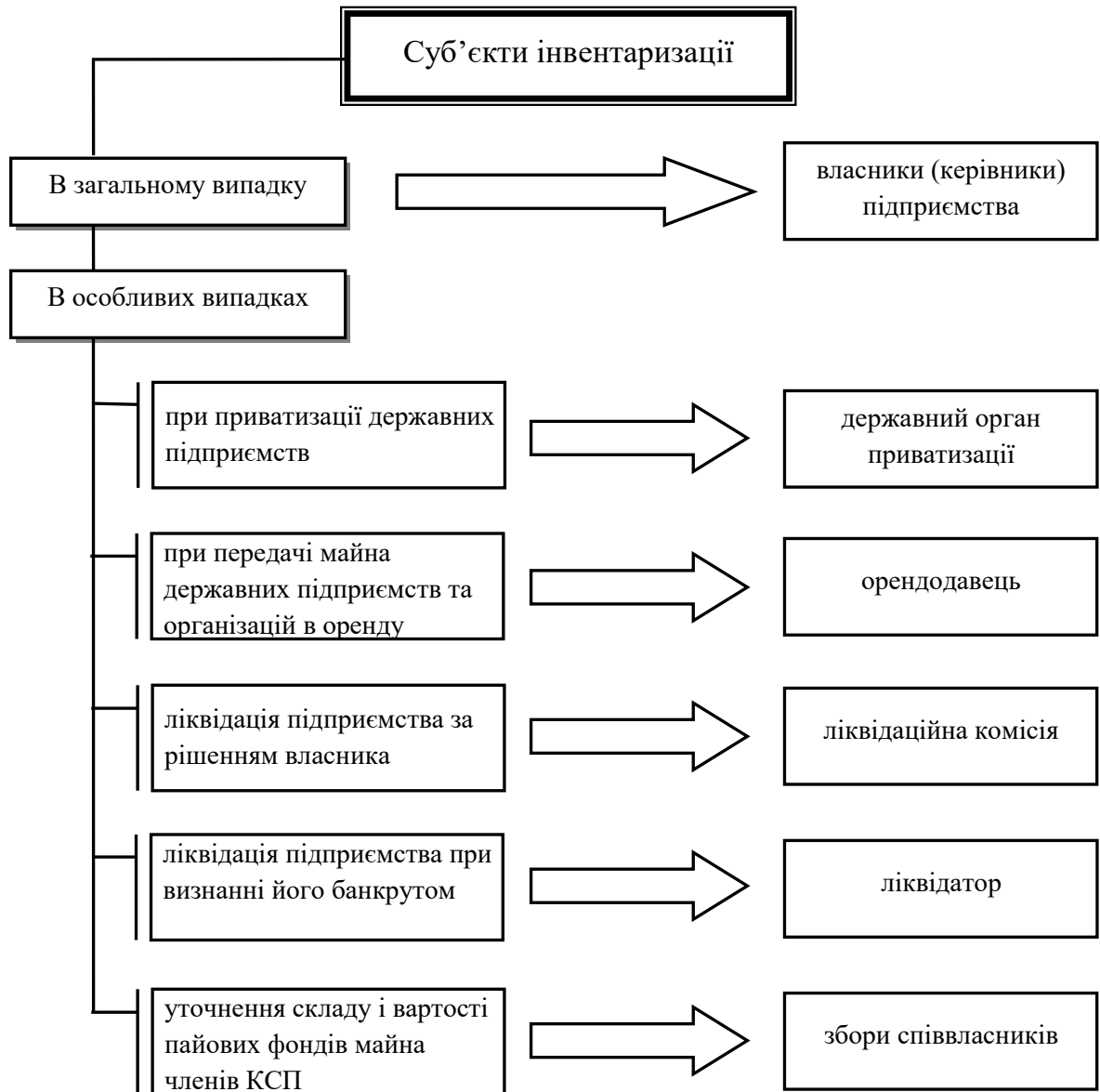


Рисунок 2.5 – Суб'єкти інвентаризації

Загальний перелік технічних прийомів інвентаризації можна зобразити у вигляді схеми, наведеної на рис. 2.6.

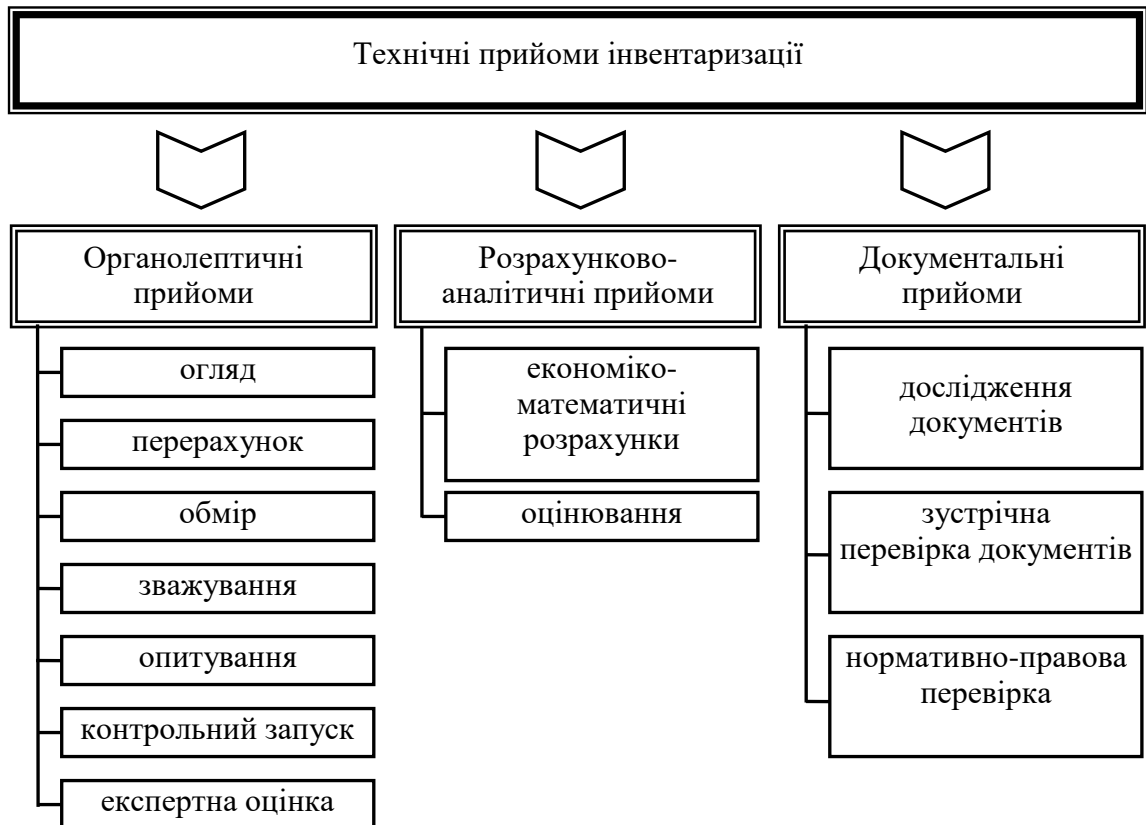


Рисунок 2.6 – Технічні прийоми інвентаризації

При виявленні розбіжностей між документальними та фактичними даними у кожному конкретному випадку приймається рішення про списання або проведення у бухгалтерському обліку та вжиття подальших заходів щодо виявлених невідповідностей. Положення № 879 визначено період, протягом якого проводиться інвентаризація активів і пасивів перед складанням річної фінансової звітності (табл. 2.15).

Тому оптимальний час для проведення інвентаризації, коли, не оглядаючись, перевіркою можна охопити всі об'єкти, є листопад-грудень. У наказі про проведення інвентаризації, зокрема, необхідно зазначити строки, протягом яких планується проведення перевірок. Наприклад, для інвентаризацій визначаємо період з 2 по 13 листопада, для основних засобів – з 19 по 27 листопада, а для об'єктів незавершеного будівництва – з 16 по 18 листопада.

Таблиця 2.15 – Терміни та обсяги інвентаризації перед складанням річної бухгалтерської звітності

Строк проведення	Об'єкти інвентаризації	Особливості для певних об'єктів
У період трьох місяців до дати балансу	Необоротні активи, запаси, поточні біологічні активи, дебіторська та кредиторська заборгованість, витрати й доходи майбутніх періодів, зобов'язання.	Крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, запасів, які на момент інвентаризації будуть поза підприємством. Крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом і з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.
	Дорогоцінні метали та дорогоцінне каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках.	Інвентаризацію проводять одночасно з інвентаризацією відповідних активів, у яких містяться дорогоцінні метали та каміння.
У період двох місяців до дати балансу	Незавершені капітальні інвестиції, незавершене виробництво, фінансові інвестиції, грошові кошти, кошти цільового фінансування, зобов'язання в частині невикористаних забезпечень, розрахунки з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.	
До тимчасового вибуття	Об'єкти основних засобів та інші матеріальні цінності.	Якщо такі об'єкти на момент інвентаризації не перебуватимуть на підприємстві.
Один раз на три роки	Земельні ділянки, будівлі, споруди, інші нерухомі об'єкти.	За рішенням керівника. Вимога не обов'язкова.
	Інструменти, прилади, інвентар (меблі).	За рішенням керівника інвентаризацію можна проводити щороку в обсязі не менше ніж 30 % від усіх зазначених об'єктів. Вимога не обов'язкова, але обов'язково потрібно охопити інвентаризацією всі зазначені об'єкти протягом трьох років.

Якщо у зв'язку зі зміною матеріально відповідальної особи виникла необхідність проведення інвентаризації на підприємстві, то вона проводиться в день приймання-передачі справ. У разі виявлення крадіжок, зловживання чи пошкодження цінностей інвентаризація проводиться в день виявлення таких фактів. У разі виникнення пожежі або стихійного лиха інвентаризація

проводиться в день закінчення обставин. При припиненні закладу перед складанням акта про ліквідацію проводиться його інвентаризація.

Для проведення інвентаризації створюється інвентаризаційна комісія, яку очолює керівник підприємства (його заступник) чи керівник структурного підрозділу. До складу комісії входять (п. 1 р. II Положення № 879):

- голова комісії;
- представник апарату;
- представник бухгалтерської служби;
- досвідчені співробітники підприємства, які працюють безпосередньо з певними об'єктами (механік, інженер, економіст тощо).

Призначити керівника підприємства членом інвентаризаційної комісії неможливо, оскільки норми Положення № 879 не містять такого дозволу. Якщо до складу комісії входить керівник, його місія чітко визначена: незалежно від цього, чи є комісія інвентаризаційної чи робочої, може лише очолити її, тобто бути призначений лише головою.

На підприємстві з великим обсягом робіт створюється комісія з інвентаризації робіт, до складу якої можуть входити ті самі працівники, які входять до складу основної комісії.

Якщо на підприємстві створюються робочі комісії, їм передається певна частина повноважень інвентаризаційної комісії, а остання організує процедуру загалом. Якщо робочі комісії не створюються, всі повноваження «переходять» на інвентаризаційну комісію. Розмежування повноважень інвентаризаційної комісії та робочої інвентаризаційної комісії представлено нижче.

Інвентаризаційна комісія:

- організує інвентаризації та дає вказівки членам робочих інвентаризаційних комісій;
- проводить контрольні перевірки правильності інвентаризацій, а також вибіркові інвентаризації активів та пасивів за рішенням керівника

підприємства;

- перевіряє правильність визначення товарних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо взаємозаліків, пересортування цінностей у всіх місцях їх зберігання;

- у разі встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та інших випадках проводить повторну інвентаризацію за рішенням керівника підприємства.

Комісії з робочої інвентаризації:

- провести інвентаризацію майна у місцях зберігання;
- спільно з обліковою службою беруть участь у визначенні результатів інвентаризації та розробляють пропозиції щодо обліку недостач та надлишків по пересортуванні, а також списання недостач у межах норм природних втрат;

- скласти протокол, у якому зазначаються відомості, необхідних складання протоколу інвентаризаційної комісії.

До повноважень комісій обох типів входить також розгляд причин виявлених недостач і втрат від зносу активів, формування пропозицій щодо взаємозаліку внаслідок пересортування, списання недостач у межах норм природних втрат, а також понаднормові недостачі та збитки від псування цінностей із зазначенням причин та заходів, вжитих для запобігання таких втрат і недостач та відображення відповідних відомостей у протоколах.

Загальний порядок проведення інвентаризації наведено в табл. 2.16.

Бажаним завершенням інвентаризації є повна відповідність даних інвентаризації даним бухгалтерського обліку. Але на практиці часто виникають інвентаризаційні розбіжності.

Принципове значення для їх врегулювання мають причини нестач і втрат, які можуть виникнути внаслідок:

- пересортування товарно-матеріальних цінностей;
- зловживання матеріально відповідальних осіб;
- природний убуток.

Таблиця 2.16 – Етапи проведення інвентаризації

Етапи	Зміст етапів
I. Підготовка	<p>До початку проведення інвентаризації слід:</p> <ul style="list-style-type: none"> – перевірити справність усіх ваговимірювальних приладів, що будуть використовуватися для визначення фактичної наявності активів; – завершити опрацювання всіх документів щодо руху активів та сформувати останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових і видаткових документів або звіти про рух активів; – визначити залишки на дату інвентаризації; – згрупувати, розсортувати та розкласти активи за назвами, сортами, розмірами в порядку, зручному для підрахунку. <p>Голова інвентаризаційної комісії візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), зазначаючи «До інвентаризації на (дата)».</p> <p>МВО дає в інвентаризаційному описі розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здано до бухгалтерії, що всі цінності, які надійшли під її відповідальність, оприбутковано, а ті, що вибули, списано.</p>
II. Інвентаризація	<p>У процесі інвентаризації слід:</p> <ul style="list-style-type: none"> – послідовно проводити її за місцями зберігання; – установити наявність активів способом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру, які проводять у порядку розміщення активів у приміщеннях, де їх зберігають; – опечатувати приміщення, де інвентаризацію активів уже завершено; – зберігати інвентаризаційні описи в закритому приміщенні, де проводять інвентаризацію; – активи, що вибули або надійшли під час інвентаризації, заносити до окремого інвентаризаційного опису (якщо їх ще не було внесено до інвентаризаційного опису).
III. Відображення результатів	<p>Відображення результатів інвентаризації комісією передбачає врахування таких нюансів:</p> <ul style="list-style-type: none"> – у процесі роботи комісії складають інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіряльні відомості. Усі матеріали інвентаризації складають не менш ніж у двох екземплярах; – оформлені документи потрібно передати до бухгалтерської служби, яка зобов'язана перевірити правильність унесених описів. <p>Відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку полягає у:</p> <ul style="list-style-type: none"> – складанні звіряльних відомостей, у яких відображають розбіжності між даними бухобліку та інвентаризаційних описів. Звіряльні відомості складають, навіть якщо розбіжностей між даними бухобліку та фактичною наявністю активів не виявлено; – відображенні виявлених розбіжностей на рахунках бухобліку.

Взаємний залік нестач і надлишків у зв'язку з пересортуванням може проводитися тільки щодо однойменних товарно-матеріальних цінностей в однакових кількостях за умови, що надлишки і нестачі утворилися в один

період, що перевіряється, і однією особою. перевіряється. Цінності, що входять до однієї групи, фактично схожі за зовнішнім виглядом або упаковані в одну тару, мають однакові основні відмінні риси, характерні для них, схожі за своїми фізичними властивостями, мають одну країну походження та виробника.

У разі виявлення нестачі і втрат, що виникли з вини матеріально відповідальної особи, з якою укладено договір про повну матеріальну відповідальність, такі втрати визнаються збитками за рахунок матеріально відповідальної особи. Однак слід пам'ятати, що матеріально відповідальна особа, до якої підприємство висуває претензії щодо нестачі майна, визнається винною після самостійного визнання своєї вини або за рішенням суду.

Однак варто пам'ятати, що на підприємстві мають бути створені відповідні умови для належного виконання трудових обов'язків та повного збереження майна. Відповідальність за це несе власник чи уповноважений ним орган (ст. 131 КЗпП). Отже, якщо таких умов не створено, матеріально відповідальна особа може оскаржити свою відповідальність за недостачі, виявлені інвентаризацією.

Матеріально відповідальні особи несуть матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну підприємству у виконанні трудових обов'язків, у вигляді прямого реального шкоди, але з їх середньомісячного заробітку.

Працівник, який завдав шкоди, може добровільно відшкодувати його повністю чи частково. За згодою роботодавця працівник може передати рівноцінне майно для відшкодування завданих збитків чи ремонту пошкодженого майна (ч. 5 ст. 130 КЗпП).

Винна особа зобов'язана відшкодувати підприємству шкоду, заподіяну внаслідок нестачі та псування матеріальних цінностей. При цьому розмір шкоди визначається згідно з п.2 Порядку № 116.

$$P_3 = [(B_B - A) \times I_{\text{інф}} + \text{ПДВ} + A_{\text{зб}}] \times 2, \quad (2.1)$$

де P_3 – сума збитків (у гривнях);

B_B – балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях);

A – амортизаційні відрахування (у гривнях);

$I_{\text{інф}}$ – загальний індекс інфляції, який розраховується з місячних індексів інфляції, визначених Мінстатом;

ПДВ – сума податку на додану вартість (у гривнях);

$A_{зб}$ – сума акцизного збору (у гривнях).

За наявності нестачі окремих видів матеріальних цінностей розмір збитку розраховується із застосуванням певних коефіцієнтів, визначених Порядком № 116 та Законом № 217.

Якщо під час інвентаризації виявлена недостача внаслідок природного убутку, то при списанні такої нестачі слід керуватися затвердженими нормами природних убутоків і втрат (докладніше про норми природних убутоків можна прочитати в журнал “Облік і фінанси агропромислового комплексу” № 9-10/2005).

Застосовуючи норми природних убутоків, слід пам’ятати, що вони повинні бути затверджені підприємством і можуть застосовуватися лише при виявленні фактичних нестач. За відсутності на підприємстві затверджених нормативів збиток вважається понаднормовою нестачею. Нестачі понаднормової роботи компенсуються особами, які їх допустили. За відсутності винних нестача понаднормової роботи списується керівником підприємства після детального розслідування причин, що призвели до нестачі, за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства.

Усі інвентаризаційні різниці бухгалтер повинен відобразити в бухгалтерському обліку. При цьому результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку в тому місяці, в якому вона проведена, але не пізніше грудня звітного року.

Надлишки необоротних активів (основних засобів, нематеріальних

активів тощо) відображаються на рахунку 424 «Безкоштовно отримані засоби». У міру нарахування на них амортизації відображають доходи від іншої звичайної діяльності, для обліку яких передбачено субрахунок 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» (Дт 424 – Кт 746).

Виявивши нестачу, основні засобів списують з матеріально-відповідальної особи за балансовою (залишковою) вартістю та відображають серед інших операційних витрат на субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». У разі коригування податкового кредиту на суму ПДВ роблять проводку Дт 641 – Кт 644 (сторно), а потім Дт 947 – Кт 644. Одночасно суму заподіяної шкоди (залишкова вартість та ПДВ) записують на позабалансовий субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей», де вона обліковується до встановлення винуватця.

Коли встановлено винну особу, суму нестач списують з субрахунку 072. Одночасно показують дебіторську заборгованість по винній особі на субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» та дохід підприємства на субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» (Дт 375 – Кт 716). Суму, яка підлягає перерахуванню до бюджету (п. 10 Порядку № 116), відображають проводкою : Дт 375 –Кт 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» (табл. 2.17).

Таблиця 2.17 – Відображення нестачі основних засобів, виявленої при інвентаризації, в бухгалтерському та податковому обліку

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
			дебет рахунка	кредит рахунка	валові витрати	валові доходи
1	2	3	4	5	6	7
1.	Списано суму нарахованого зносу у зв'язку з нестачею основного засобу 2 групи	600,00	131	106	-	-
2.	Списано на витрати залишкову вартість відсутнього об'єкта	800,00	947	106	-*	-
3.	Відкориговано податковий кредит за нестачами (методом сторно)	160,00	641	644	-**	-

Продовження таблиці 2.17

1	2	3	4	5	6	7
4.	Списано відкоригований податковий кредит на витрати	160,00	947	644	-	-
5.	Відображено суму збитків поза балансом	960,00	072	-	-	-
6.	Встановлено винну особу і відображено суму збитків, які вона повинна відшкодувати:	960,00	-	072	-	-
	- підприємству	960,00	375	716	-	-
	- бюджету	1201,60***	375	642	-	-
7.	Внесено до каси суму відшкодованих витрат	2161,60	301	375	-****	-
8.	Перераховано належну суму до бюджету	1201,60	642	311	-	-

*Балансову вартість 2 групи не змінюємо.

**Коригуємо податковий кредит з ПДВ та відображаємо дане коригування в податковій декларації з ПДВ.

***Розраховуємо збитки відповідно до *Порядку № 116* за формулою 1, підставивши значення $Pз = [(1400,00 - 600,00) \times 100,1\% + 280,00 + 0] \times 2 = 2161,60 - 960,00 = 1201,60$ грн.

****Зменшуємо балансову вартість 2 групи основних засобів, зобов'язання з ПДВ не виникають.

2.5 Удосконалення обліку основних засобів на підприємстві

В результаті проведеного аналізу існуючого стану документування господарських явищ на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» було виявлено наступні недоліки:

- документи не завжди мають усі необхідні реквізити;
- для переміщення основних засобів в межах підприємства використовується «Накладна на внутрішнє переміщення основних засобів», а для надходження основних засобів оформлюється «Акт приймання – передачі основних засобів».

Ми вважаємо, доцільно було б застосувати «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», затверджений Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» № 352 [25, 36].

Проаналізувавши організацію облікового процесу на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» було визначено напрямки щодо вдосконалення обліку основних засобів.

По-перше, пропонуємо внесення змін до облікової політики, шляхом розкриття таких аспектів організації обліку основних засобів, як висвітлення витрат по утриманню основних засобів, їх ремонту та модернізації.

Витрати на утримання ОЗ, їх ремонт та модернізацію. Витрати на ремонт основних засобів відносять на витрати звітного періоду. Витрати на модернізацію, що пов'язана з поліпшенням об'єктів, та підвищенням майбутніх економічних вигод, збільшують первісну вартість об'єктів основних засобів. Витрати на утримання основних засобів відносять до витрат звітного періоду. Вартість робіт по ремонту та модернізації. Вартість робіт по ремонту та модернізації визначають з урахуванням витрат на оплату праці робітників, залежно від розряду, обсягу виконаних робіт, а також вартості витрачених ресурсів.

По-друге, необхідно застосовувати форми первинного обліку основних засобів, затвержені Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» № 352, та відмовитися від документів старих зразків [35]. Це призведе до оформлення руху основних засобів діючого зразку. Доцільно ввести на підприємстві форму ОЗ-1 «Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», замість «Акту приймання – передачі основних засобів» та «Накладної на внутрішнє переміщення основних засобів» при цьому видалити стовбець 14 «Поправочний коефіцієнт», через те, що на підприємстві він не використовується (Додаток А).

Аналіз форм первинних документів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» для

обліку основних засобів показує, що форма ОЗ-6 «Карта інвентаризації для обліку основних засобів» доцільно поліпшити, шляхом вилучення необхідної інформації та додаванням потрібної. Пропозиції щодо поліпшення даної форми наведені в таблиці 2.18.

Таблиця 2.18 – Рекомендації по внесенню змін до картку інвентаризації для обліку основних засобів в ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

Форма первинного обліку	Вилучити	Додати	
ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	Балансова вартість 4к.	Справедлива вартість	
	Норма амортизаційних відрахувань: на повне відновлення	Група основних засобів	
	на капітальний ремонт	Строк корисного використання	
	Норма амортизаційних відрахувань: на повну відбудову, капітальний ремонт	Метод нарахування амортизації	
	Поправочний коефіцієнт	Ліквідаційна вартість	
	Дата початку сплати за основні засоби	-	
	Придбання (фінансування)	-	
	Добудування, доустаткування, модернізація, індексація	Надходження	
	Ремонт (бухгалтерський запис)		Витрати на поліпшення об'єкта
			Витрати на підтримання об'єкта в робочому стані
		Переоцінка	
		Вид переоцінки (дооцінка/уцінка)	

Пропоновані зміни дозволяють скоротити кількість стовпців і бути більш інформативними і відповідатимуть сучасним умовам обліку основних засобів (Додаток Б).

По-третє, пропонуємо використовувати номенклатуру обліку основних засобів, яка буде характеризувати особливості руху та використання об'єктів на підприємстві. Для визначення номенклатури потрібно скласти таблиці, за формою, яка наведена нижче (табл. 2.19).

По-четверте, аналітичний облік необхідно вести не тільки за видами та окремими інвентарними одиницями, а також за окремими матеріально-відповідальними особами.

Таблиця 2.19 – Номенклатура обліку основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

Дані для обліку	Використання облікових даних	Носії, де інформація з'являється вперше	Примітки
Надходження основних засобів: - назва об'єкта - початкова вартість - джерело надходження	Облік наявності основних засобів: пооб'єктний облік за МВО	Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	
Амортизація основних засобів: - назва об'єкта; - норма амортизаційних відрахувань: а) на повне відновлення; б) на капітальний ремонт	Облік амортизаційних відрахувань; визначення балансової вартості основних засобів	Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	
Передача основних засобів у межах господарства: - назва об'єкта - початкова вартість - підрозділ, що передає - підрозділ, який приймає	Облік наявності та руху: пооб'єктний облік, облік за матеріально відповідальними особами	Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	

У зв'язку з цим потрібно розробити відомість аналітичного обліку, в якій було б вказано вид основних засобів, інвентарний номер, строк корисного використання, номер цеху, в якому використовується та МВО. Запропоноване внесення змін наведено в табл. 2.20.

Таблиця 2.20

Відомість аналітичного обліку основних засобів

№	№ цеху	Основний рахунок				Первісна вартість об'єкта	Інвентарний номер	Акт про введення в експлуатацію		Строк експлуатації	Матеріально відповідальна особа	
		Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку					№	дата		П.І.Б.	підпис
			галузь	ознака користувача	вид ОЗ							
01	цех 1	104	вир	цех 1	2	5670,83	104.003	12	01.02.07		ПІБ	

Це забезпечить отримання інформації про наявність або вибуття основних засобів, строк експлуатації, про причини виникнення можливих

розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю основних засобів, допоможе встановити винних осіб [18, 37].

По-п'яте, слід розробити картку технічного стану об'єктів ОЗ, яка б містила назву, коротку характеристику технічних даних та визначення приблизних строків модернізації та реконструкції, це дасть наявну уяву про встановлення первинного ресурсу об'єкта основних засобів (табл. 2.21):

Таблиця 2.21 – Картка технічного стану об'єкту основних засобів

Назва об'єкта	Інвентарний номер	Коротка характеристика технічних даних об'єкта	Приблизний строк покращення стану об'єкта		Матеріально відповідальна особа	
			Реконструкція	Модернізація	П.І.Б.	Підпис
Верстат для прорізу профілю	104.003	прямокутний, в металевому корпусі, розміри 0,75×0,90×0,55			ПІБ	підпис

Таким чином, на підставі проведеного аналізу стану організації облікового процесу на підприємстві було запропоновано можливі напрямки щодо вдосконалення організації обліку основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС».

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

3.1 Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами

«Невід’ємною умовою здійснення господарської діяльності є забезпечення підприємства, поряд з матеріальними і трудовими ресурсами, необхідними основними засобами – будинками, спорудженнями, транспортними й іншими засобами.

Основні засоби – один з найважливіших чинників будь-якого виробництва. Їх стан і ефективне використання прямо впливають на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Раціональне використання основних фондів сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, в тому числі збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення» [34].

«Основні засоби являють собою один з видів виробничих ресурсів. Оцінка ефективності їхнього використання заснована на застосуванні загальної для усіх видів ресурсів технології оцінки, що припускає розрахунок і аналіз показників віддачі і ємності.

Задачі аналізу основних засобів:

- визначити забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів основними засобами ;
- встановити причини зміни їхнього рівня;
- розрахувати вплив використання основних засобів на обсяг виробництва продукції;
- вивчити ступінь використання виробничої потужності підприємства й обладнання;

– виявити резерви підвищення інтенсивності й ефективності використання основних засобів;

– вивчення складу і динаміки основних засобів, технічного стану і темпів оновлення активної їх частини, технічного переоснащення і реконструкції підприємства, упровадження нової техніки, модернізації і заміни морально застарілого обладнання;

– визначення показників використання основних виробничих фондів, фондівіддачі і фондомісткості, а також чинників, що впливають на них» [45].

Аналіз зазвичай починається з вивчення наявності основних засобів, їхньої динаміки та структури (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Рух і наявність основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС»

№	Показник	Наявність на початок року	Надійшло за рік	Вибуло за рік	Наявність на кінець року
2019 рік					
1	Первісна вартість основних засобів	172281,5	5009,3	9073,5	168217,3
2	Знос основних засобів	99037,6	-	-	99561,3
3	Залишкова вартість основних засобів	73243,9	-	-	68656,0
2020 рік					
1	Первісна вартість основних засобів	168217,3	9120,9	5944,3	171393,9
2	Знос основних засобів	99561,3	-	-	104084,4
3	Залишкова вартість основних засобів	68656,0	-	-	67308,5
2021 рік					
1	Первісна вартість основних засобів	171393,9	27575,3	13212,7	185756,5
2	Знос основних засобів	104084,4	-	-	109559,7
3	Залишкова вартість основних засобів	67309,5	-	-	76196,8

Аналіз руху і наявності основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» показав, що протягом трьох років на підприємстві основних засобів, що

надійшли більше, ніж тих, що вибули. Зазначимо, що підприємство поступово оновлює основні засоби.

Основні засоби підприємства поділяються на промислово-виробничі і непромислові, а також на засоби невиробничого призначення. Виробничу потужність підприємства визначають промислово-виробничі засоби. Крім того, прийнято виділяти активну частину і пасивну частину основних засобів, а також окремі підгрупи відповідно до їхнього функціонального призначення. Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів на основі оптимізації їхньої структури. Великий інтерес при цьому становить співвідношення активної і пасивної частин, силових і робочих машин, оскільки від їхнього оптимального поєднання багато в чому залежать фондоддача, рентабельність фондів і фінансовий стан підприємства.

«Важливе значення має аналіз вивчення руху і технічного стану основних засобів, що проводиться на підставі таких показників, як: коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, частка зданих в операційну оренду основних засобів, частка взятих в операційну оренду основних засобів тощо.

Коефіцієнт зносу характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах, а коефіцієнт придатності – частку не перенесеної на створюваний продукт вартості. Що нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності) то ліпшим є технічний стан основних засобів.

Коефіцієнт оновлення характеризує інтенсивність введення в дію нових основних засобів. Він показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості основних засобів на кінець звітного періоду.

Коефіцієнт вибуття характеризує рівень інтенсивності їх вибуття засобів зі сфери виробництва.

Коефіцієнт приросту основних засобів характеризує рівень приросту

основних засобів, або окремих його груп за період.

Загальним показником ефективності використання основних засобів є фондівіддача – виробництво продукції на одну гривню основних засобів (відношення обсягу продукції у грошовому виразі, виробленої підприємством, до середньорічної вартості основних засобів).

Фондомісткість – показник, обернений до фондівіддачі: він показує скільки в середньому (за вартістю) використовуються на підприємстві основні виробничі засоби для випуску продукції вартістю в 1 гривню.

Фондоозброєність праці розраховується, як відношення середньої вартості основних засобів основного виду діяльності до кількості робітників у найбільшу зміну або до їх середньоспискової чисельності» [55].

«Технічний стан основних фондів характеризується ступенем їх оновлення, вибуття, віковим складом обладнання. Чим нижче коефіцієнт зносу основних засобів, тим краще стан, в якому вони знаходяться. Ступінь оновлення основних фондів характеризується відношенням вартості основних фондів, які надійшли за звітний період, до вартості їх на кінець періоду. Вона показує величину введених у дію основних засобів за той чи інший період.

Більш високий коефіцієнт оновлення активної частини фондів по порівнянню з аналогічним коефіцієнтом, розрахованим по усім фондам, показує, що оновлення основних фондів здійснюється на підприємстві за рахунок активної їх частини і позитивно впливає на показник фондівіддачі. Коефіцієнт вибуття показує частку основних фондів, щороку вибувших з виробництва. Зокрема, рівень зносу основних засобів свідчить про їхню придатність до дальшої експлуатації, й орієнтовну тривалість у майбутньому. Реальну забезпеченість підприємства основними засобами можна точніше визначити за залишковою вартістю - різницею між первісною вартістю об'єктів і нарахованою сумою зносу» [60].

За даними табл. 3.1, проаналізуємо показники руху і технічного стану основних виробничих засобів. Отримані розрахунки представлені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Показники використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЪЯНС»

Показник	2019	2020	2021	Відхилення
Коефіцієнт зносу	0,57	0,59	0,56	-0,01
Коефіцієнт придатності	0,43	0,41	0,44	+0,01
Коефіцієнт оновлення	0,03	0,05	0,003	-0,027
Коефіцієнт вибуття	0,05	0,04	0,07	+0,02
Коефіцієнт приросту	-0,02	0,1	45,6	+45,6
Фондовіддача	1,47	1,49	0,48	-0,99
Фондомісткість	0,68	0,67	2,08	+1,4

За даними таблиці 3.2 можна зробити висновки: за 2021 рік технічний стан основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЪЯНС» покращився так, як коефіцієнт зносу нижче на 1 %, а коефіцієнт придатності збільшився на 1 %. Коефіцієнт оновлення (0,003) нижче коефіцієнта вибуття (0,07) . Це свідчить про те, що на підприємстві не відбувається оновлення основних засобів за рахунок нового будівництва та купівлі нового обладнання і техніки. ТОВ «АГРО АЛЪЯНС» характерно оновлення основних засобів за рахунок заміни старих, зношених фондів, що призводить до накопичення застарілого обладнання і стримує зріст економічної ефективності основних засобів.

Аналізуючи отримані результати, ми дійшли до висновку, що зростання коефіцієнту зносу в 2020 році на ТОВ «АГРО АЛЪЯНС» (і, відповідно, зниження коефіцієнта придатності) зумовлене наступним:

- методом нарахування амортизації, що застосовується;
- придбанням або отриманням від інших господарюючих суб'єктів основних засобів з рівнем зносу більше, ніж в середньому по підприємству;
- низькими темпами оновлення основних засобів;
- невиконанням завдання з введення в експлуатацію основних засобів і модернізації.

«Форми і темпи відновлення основних засобів обумовлені доцільністю реконструкції, заміни, модернізації груп і видів обладнання.

Що більше коефіцієнт вибуття засобів наближається до коефіцієнту оновлення, то нижчим є рівень зносу засобів і ліпшим їх технічний стан.

Зростання його означає оновлення матеріальної бази підприємства.

Підвищення питомої ваги активної частини фондів характеризує прогресивність їх структури, зростання технічної оснащеності підприємства, сприяє збільшенню випуску продукції, зростанню фондівіддачі. Причому темпи зростання машин і устаткування повинні, як правило, випереджати темпи зростання інших основних фондів» [67].

Скажімо, недостатня забезпеченість підприємства, основними засобами призводить до їхнього надто інтенсивного використання, передчасного зносу, надмірних витрат на ремонти, зрештою звичайної ліквідації. Одночасно роботи виконуються несвоєчасно, або порушується технологія їхнього виконання, відтак зростають втрати продукції. Наявність зайвих основних засобів теж небажана, оскільки при цьому вони скуповуються занадто довго. До того ж це зумовлює додаткові витрати на їх зберігання, підтримання в робочому стані і т.п.

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів

Від оснащеності підприємства основними засобами й ефективного їх використання, передусім від ефективного використання основних виробничих засобів, вирішальною мірою залежить обсяг виробництва товарів і послуг та пов'язані з ним кінцеві результати діяльності підприємства.

Фондовіддача являє собою один з основних факторів, які визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори в свою чергу впливають на неї. Причому треба мати на увазі, що показник фондівіддачі 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 у

ремонтах і на техобслуговуванні, коефіцієнт змінності роботи устаткування тощо).



Рисунок 3.1 – Система фондівддачі

«Важливо вибрати такі фактори, які, по-перше, прямо пов'язані з рівнем фондівддачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження за часом) знарядь праці, так і з точки зору інтенсивності їх використання, а також з погляду їх вартості, що склалася на ринку, адже фондівддача є вартісним показником. По-друге, набір таких факторів має містити параметри, які мають кількісну визначеність і можуть бути взяті з даних бухгалтерського і управлінського обліку» [70].

При розрахунку фондівддачі варто мати на увазі, що у вартості основних фондів враховуються власні й орендовані засоби; не враховуються

основні фонди, що знаходяться на консервації, а також здані в оренду іншим підприємствам.

Таблиця 3.3 – Дані для аналізу використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЪЯНС»

№	Показник	Позначення	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
						+/-	%
1	Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн	ОЗ	71006,45	74851,3	300928,2	229922	424
2	Активна частина основних засобів у тому числі невстановлене і законсервоване обладнання діючі основні засоби	ОЗ _{акт}	44800	45000	200120,4	155320,4	447
		ОЗ _д	41200 3600	41500 3500	165718,4 34402	124518,4 30802	402 956
3	Кількість робочих днів у році	Д	265	265	266	1	100,3
4	Середньорічна кількість одиниць діючого обладнання	К	1764	1800	1570	-194	89
5	Кількість відпрацьованих верстато-змін усім обладнанням	Т _{зм}	524000	524680	693940	169940	132
6	Кількість відпрацьованих верстато-годин усім обладнанням, тис.	Т _{год}	4400	4500	4858	458	110
7	Виробництво товарної продукції, тис. грн.	ТП	104717,4	111463,3	144719,6	40002,2	138
8	Фондовіддача, грн.	Ф _в	1,5	1,49	0,48	-1,01	32

При оцінці динаміки фондовіддачі вихідні дані приводять у порівнянний вид. Обсяг продукції варто скорегувати на зміну оптових цін і структурних зрушень, а вартість основних засобів – на коефіцієнт переоцінки.

Для подальшого зростання обсягу виробництва, реалізації продукції та прибутку на підприємстві є значні резерви з боку підвищення ефективності використання виробничих основних засобів за рахунок підвищення коефіцієнта змінності роботи обладнання, мобілізації фінансових ресурсів, які відволікаються у запаси зайвого, непрацюючого устаткування, а також придбання менш коштовного устаткування.

Визначимо вплив факторів на зміну фондовіддачі способом ланцюгових підстановок.

$$\Phi_{2019} = 265 \times \frac{524000}{265 * 1764} \times \frac{4400}{524000} \times \frac{44800}{71006,45} \times \frac{3600}{44800} \times \frac{104714,4}{4400} \times \frac{1764}{3600} = 1,47$$

$$\Phi_{2020} = 265 \times \frac{524680}{265 * 1800} \times \frac{4500}{524680} \times \frac{45000}{74851,3} \times \frac{3500}{45000} \times \frac{111463,3}{4500} \times \frac{1800}{3500} = 1,49$$

$$\Phi_{2021} = 266 \times \frac{693940}{266 * 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{200120,4}{300928,2} \times \frac{34402}{200120,4} \times \frac{144719,6}{4858} \times \frac{1570}{34402} = 0,48$$

Проведемо розрахунок умовних результативних показників.

$$\Phi_{ум1} = 266 \times \frac{524680}{265 * 1800} \times \frac{4500}{524680} \times \frac{45000}{74851,3} \times \frac{3500}{45000} \times \frac{111463,3}{4500} \times \frac{1800}{3500} = 1,5$$

$$\Phi_{ум2} = 266 \times \frac{693940}{266 * 1570} \times \frac{4500}{524680} \times \frac{45000}{74851,3} \times \frac{3500}{45000} \times \frac{111463,3}{4500} \times \frac{1800}{3500} = 2,3$$

$$\Phi_{ум3} = 266 \times \frac{693940}{266 * 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{45000}{74851,3} \times \frac{3500}{45000} \times \frac{111463,3}{4500} \times \frac{1800}{3500} = 1,8$$

$$\Phi_{ум4} = 266 \times \frac{693940}{266 * 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{200120,4}{300928,2} \times \frac{3500}{45000} \times \frac{111463,3}{4500} \times \frac{1800}{3500} = 2,04$$

$$\Phi_{ум5} = 266 \times \frac{693940}{266 * 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{200120,4}{300928,2} \times \frac{34402}{200120,4} \times \frac{111463,3}{4500} \times \frac{1800}{3500} = 4,5$$

$$\Phi_{ум6} = 266 \times \frac{693940}{266 * 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{200120,4}{300928,2} \times \frac{34402}{200120,4} \times \frac{144719,6}{4858} \times \frac{1800}{3500} = 5,4$$

Розрахуємо вплив зміни факторних показників:

1) за рахунок збільшення робочих днів фондівдача збільшилась на:

$$\Delta\Phi_{д} = \Phi_{ум1} - \Phi_{2019} = 1,5 - 1,49 = +0,01$$

2) за рахунок збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання фондівдача збільшилась:

$$\Delta\Phi_{Кзм} = \Phi_{ум2} - \Phi_{ум1} = 2,3 - 1,5 = +0,8$$

3) за рахунок зміни середньої тривалості однієї зміни фондівдача зменшилась:

$$\Delta\Phi_{Тгод} = \Phi_{ум3} - \Phi_{ум2} = 1,8 - 2,3 = -0,5$$

4) за рахунок збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів відбулося збільшення фондівдачі на:

$$\Delta\Phi_{Озакт} = \Phi_{ум4} - \Phi_{ум3} = 2,04 - 1,8 = +0,24$$

5) за рахунок збільшення питомої ваги діючого обладнання

фондовіддача збільшилась на:

$$\Delta\Phi_{\text{Озд}} = \Phi_{\text{ум5}} - \Phi_{\text{ум4}} = 4,5 - 2,04 = +2,46$$

б) за рахунок зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину фондовіддача збільшилась на:

$$\Delta\Phi_{\text{T}} = \Phi_{\text{ум6}} - \Phi_{\text{ум5}} = 5,4 - 4,5 = +0,9$$

7) зміна середньої вартості одиниці обладнання призвела до зміни фондовіддачі на:

$$\Delta\Phi_{\text{C}} = \Phi_{2020} - \Phi_{\text{ум6}} = 0,48 - 5,4 = -4,92$$

Перевіримо баланс відхилень:

$$\Phi_1 - \Phi_{2011} = \Delta\Phi_{\text{д}} + \Delta\Phi_{\text{Кзм}} + \Delta\Phi_{\text{Tгод}} + \Delta\Phi_{\text{Озакт}} + \Delta\Phi_{\text{Озд}} + \Delta\Phi_{\text{T}} + \Delta\Phi_{\text{C}}$$

$$0,48 - 1,49 = 0,01 + 0,8 - 0,5 + 0,24 + 2,46 + 0,9 - 4,92$$

$$1,01 = 1,01$$

Таким чином, факторний аналіз показав, що зменшення фондовіддачі в 2021 році у порівнянні з 2020 роком на суму 1,01 грн. відбулося за рахунок наступних показників:

- зміни середньої тривалості однієї зміни на 0,5;
- зміни середньої вартості одиниці обладнання, а збільшення на суму 4,92 грн.;
- збільшення робочих днів;
- збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання;
- збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів;
- збільшення питомої ваги діючого обладнання;
- зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину.

«Проводячи дослідження, необхідно враховувати, що використання основних засобів визнається ефективним, якщо відносний приріст обсягу продукції або прибутку перевищує відносний приріст вартості основних засобів за аналізований період.

Співвідношення темпів приросту вартості основних засобів і темпів приросту обсягів виробництва дозволяє визначити граничний показник

фондомісткості, тобто приріст основних засобів на 1 % приросту продукції. Якщо граничний показник фондомісткості менше 1, мають місце підвищення ефективності використання основних засобів та збільшення коефіцієнта використання виробничої потужності.

Збільшення фондovіддачі призводить до відносної економії виробничих основних засобів і збільшення обсягу продукції, що випускається. Відносна економія основних засобів розраховується як різниця між величиною середньорічної вартості основних засобів звітного періоду і середньорічної вартості основних засобів базового (попереднього) року, скоригованої на збільшення обсягу виробництва продукції» [51].

Вивчивши узагальнюючі показники ефективності використання основних засобів, необхідно провести більш детальний аналіз використання виробничого обладнання. Насамперед, перевіряється забезпеченість підприємства обладнанням, повнота його використання.

Обладнання – найактивніша частина основних засобів ТОВ «АГРО АЛЬЯНС». Зростання його питомої ваги вважається прогресивною тенденцією.

Аналіз роботи обладнання базується на системі показників, що характеризують використання його чисельності, часу роботи і потужності.

Розрізняють обладнання наявне і встановлене (здане в експлуатацію), фактично використовуване у виробництві, те, що перебуває в ремонті і в модернізації, та резервне. Найбільшого ефекту досягають, якщо за величиною перші три групи приблизно однакові.

Для оцінки використання наявне обладнання порівнюють з встановленим, а встановлене – з працюючим, тому що не все наявне обладнання може бути встановлено і не все встановлене обладнання перебуває в експлуатації.

Задача найбільш повного використання обладнання полягає в тому, щоб звести к мінімуму кількість невстановленого обладнання. З цією ціллю необхідно зближення величин, які характеризують кількість наявного,

встановленого і працюючого обладнання.

Таблиця 3.4 – Аналіз забезпеченості ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» обладнанням

Показники	2019	2020	2021	Відхилення	
1.Кількість наявного обладнання, од	1844	1920	1681	+76	-163
1.1.Встановлене, од	1844	1920	1681	+76	-163
1.1.1.Діюче, од	1764	1800	1570	+36	-194
1.1.2.Недіюче,од	80	120	111	+40	-31
1.2.Невстановлене, од	0	11	50	+11	+50
2.Коефіцієнти використання наявного обладнання					
- по встановленому	1	1	1	0	0
- по діючому	0,957	0,938	0,876	-0,019	-0,081
3.Коефіцієнт використання встановленого обладнання	0,957	0,938	0,876	-0,019	-0,081

Дані таблиці 3.4 свідчать про те, що на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» знаходиться 111 од. недіючого обладнання. Це обладнання законсервоване на 3 роки. Діючого обладнання на 163 одиниць менше в порівнянні з 2019 роком. Для характеристики ступеня залучення обладнання у виробництво розраховують такі показники:

– коефіцієнт використання наявного обладнання:

$$K_n = K_{діюч} \div K_{наявн} \quad (3.1)$$

де $K_{діюч}$. – Кількість діючого обладнання;

$K_{наявн}$. – кількість наявного обладнання.

– коефіцієнт використання парку встановленого обладнання:

$$K_{встан.} = K_{діюч} \div K_{встан.} \quad (3.2)$$

Різниця між кількістю наявного і встановленого обладнання,

помножена на плановий середньорічний виробіток продукції на одиницю обладнання, – це потенційний резерв зростання виробництва продукції за рахунок збільшення кількості діючого обладнання.

При цьому потенційний резерв збільшення виробництва продукції за рахунок збільшення кількості діючого обладнання - це різниця між кількістю наявного та встановленого обладнання, помножена на базовий середньорічний виробіток продукції на одиницю обладнання.

Показники ефективності експлуатації обладнання поділяють на дві групи:

- показники екстенсивного використання (за часом);
- показники інтенсивного використання (за потужністю).

Показники першого типу характеризують роботу обладнання за часом або за кількістю (охопленням); кількість обладнання; відпрацьований час; коефіцієнт змінності роботи устаткування; структура парку машин і обладнання. Показники другого типу пов'язані з його виробітком (випуск продукції за 1 машино-годину), тобто визначають рівень використання потужності обладнання, його продуктивність.

Вихідними даними при аналізі екстенсивного використання обладнання є баланс робочого часу роботи обладнання.

Для характеристики ступеня екстенсивного завантаження обладнання вивчають баланс часу його роботи. До нього входять:

- календарний фонд часу – максимально можливий час роботи обладнання (кількість календарних днів множать на 24 і на кількість одиниць встановленого обладнання);
- режимний фонд часу – (кількість одиниць встановленого обладнання множать на кількість робочих днів звітного періоду на кількість годин щоденної роботи з урахуванням коефіцієнта змінності);
- можливий фонд – відрізняється від режимного часу перебування обладнання в плановому ремонті і в модернізації;
- плановий фонд – час роботи обладнання за планом;

– фактичний фонд відпрацьованого часу за даними обліку.

Порівняння фактичного і планового календарних фондів часу дає змогу встановити ступінь виконання плану введення обладнання в експлуатацію за кількістю і термінами; календарного і режимного – можливості кращого використання обладнання за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і планового – резерви часу за рахунок скорочення його витрат на ремонт.

Для характеристики використання часу роботи обладнання застосовують такі показники:

- коефіцієнт використання календарного фонду часу;
- коефіцієнт використання режимного фонду часу;
- коефіцієнт використання планового фонду часу;
- коефіцієнт використання можливого фонду часу.

Сукупність фондів часу дає можливість проаналізувати час роботи обладнання. Порівняння календарного і режимного фондів часу дає можливості кращого використання за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і можливого – за рахунок кращого використання обладнання за рахунок скорочення витрат часу на ремонт в робочий час.

Таблиця 3.5 – Аналіз використання обладнання за часом на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС», тис. машино-годин

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	% виконання	
1.Календарний фонд	10258	11163	11728	114,33	105,06
2.Режимний фонд	9000	9080	9100	101,11	100,22
3.Можливий фонд	5800	6000	6150	106,03	102,50
4.Плановий фонд	4000	3960	4020	100,50	101,51
5.Фактичний фонд	4020	4000	4400	109,45	110,00
6.Коефіцієнти використання обладнання за часом					
6.1. До календарного фонду	0,392	0,358	0,375	95,66	104,75
6.2. До режимного фонду	0,446	0,441	0,484	108,52	109,75
6.3. До можливого фонду	0,693	0,666	0,715	103,17	107,36
6.4. До планового фонду	1,005	1,01	1,095	108,95	108,42

З наведених даних таблиці 3.5 можна зробити висновки, що фактично

календарний фонд часу складає 114,33 % до 2019 року і 105,06 % до 2020 року.

Різниця між фактичним і плановим календарним фондом часу роботи обладнання є результатом відхилення надлишкового обладнання, яке планувалось продати. Режимний час складає 101,11 % до 2019 року і 100,22 % 2020 року. Різний відсоток використання календарного (105,06 %) і режимного (100,22 %) фондів часу роботи обладнання свідчить про те, що фактично кількість робочих днів і коефіцієнт змінності були нижче передбачених планом. Можливий фонд часу склав 106,03 % до 2019 року і 102,50 % до 2020 року. В 2020 році на ремонт обладнання намічалось витратити 3080 тис верстато-годин (9080-6000), а в 2021 році 2950 ти верстато-годин (9100-6150), чи на 130 тис.верстато-годин менше (3080-2950). В 2019 році можливий фонд часу роботи обладнання склав 5800 тис. верстато-годин, а час, який необхідний по виробництву продукції, - 4000. Отже, у підприємства залишається 1800 тис. верстато-годин невикористаного часу (5800-4000), а в 2020 році – 2040 тис. верстато-годин, в 2021 – 2130 тис. верстато-годин. Це свідчить про те, що у плані були вкладені позапланові простої обладнання. ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» в 2019 році не використала 1780 тис. верстато-годин можливого часу (5800-4020), в 2020 – 2000, а в 2021 – 1750.

Таким чином, загальна величина невикористаного і нераціонально використаного машино-часу в 2019 році склала 3580 тис. верстато-годин (1780+1800), в 2020 – 4040, в 2021 – 3880. Це свідчить про упущені можливості для підприємства.

Підприємству необхідно посилити контроль за раціональним використанням часу роботи устаткування. Доцільно застосовувати автоматизовані прилади контролю і обліку часу його роботи, що базується на використуванні обчислювальної техніки.

3.3 Шляхи та резерви підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві

В ході аналізу ефективності використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» нами були виявлені такі недоліки:

- зниження фондівдачі;
- коефіцієнт оновлення нижче коефіцієнта вибуття;
- нераціональне використання машино-годин.

«Поряд з обліком, чи не першочерговим є забезпечення оперативного дійового контролю за ефективністю використання активів, праці, формуванням витрат виробництва тощо. Стосовно основних засобів, такий контроль має здійснюватись не тільки за фактами здійснення господарських операцій, але й бути у певній мірі прогнозним. Зокрема, в обліку основних засобів важливе місце займає контроль забезпеченості підприємств основними засобами, оскільки відхилення від оптимального рівня як в одну, так і в іншу сторону спричинює зниження ефективності виробництва. Причому негативний вплив таких відхилень проявляється через зниження ефективності використання основних засобів і за принципом відлуння відбивається на загальній ефективності виробництва.

Головною ознакою підвищення рівня ефективного використання основних фондів того чи того підприємства є зростання обсягу виробництва продукції. Кількість же виробленої продукції за наявного розміру виробничого апарату залежить, з одного боку, від фонду часу продуктивної роботи машин та устаткування протягом доби, місяця або року, тобто від їхнього екстенсивного завантаження, а з іншого – від ступеня використання знарядь праці за одиницю часу (інтенсивного навантаження). Отже, уся сукупність технічних, організаційних та економічних заходів щодо ліпшого використання основних фондів підприємства можна умовно поділити на дві групи:

- збільшення екстенсивного завантаження;
- підвищення інтенсивного навантаження.

Однак треба наголосити на двох важливих обставинах.

По-перше, якщо екстенсивне завантаження машин та устаткування обмежується тільки календарним фондом часу, то можливості підвищення інтенсивного навантаження устаткування, його продуктивності практично не є такими обмеженими.

По-друге, 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» [14].

Великим резервом збільшення продуктивної роботи виробничого устаткування є максимально можливе скорочення його простоїв. На підприємствах з дискретним виробництвом кількість не використовуюваного протягом доби устаткування нерідко досягає 15–20% загального його парку, а внутрішньозмінні простої становлять 10–15% робочого часу. Це спричиняється: неузгодженістю пропускної спроможності окремих цехів і дільниць; незадовільною організацією технічно-профілактичного обслуговування та ремонту устаткування; браком робітників тих чи тих професій; перебоями в забезпеченні робочих місць матеріалами, електроенергією, комплектуючими виробами, оснащенням, пристроями, підйомнотранспортними засобами тощо.

Для підприємств ряду галузей індустрії, і передовсім машинобудування, надзвичайної гостроти набула проблема підвищення коефіцієнта змінності роботи виробничого устаткування. В Україні цей показник нині є невиправдано низьким і свідчить про наявність достатньо великих резервів ліпшого використання знарядь праці. Якщо довести реальну змінність роботи металообробного устаткування до раціонального рівня (1,7–1,8), то можна буде збільшити випуск продукції більше ніж на 30%.

«Значному поліпшенню екстенсивного завантаження засобів праці сприяє зниження частки недіючого устаткування, яка на промислових підприємствах України є дуже значною (кілька десятків тисяч одиниць), а також виведення з експлуатації зайвого й неефективно використовуваного устаткування та організація завдяки цьому повноцінної двозмінної роботи. За існуючими розрахунками, здійснення таких заходів дало б можливість підвищити фондівдачу на підприємстві на 10–15 і більше відсотків.

Вирішальне значення для підвищення рівня інтенсивного використання основних фондів має своєчасна заміна та модернізація фізично спрацьованого й технічно застарілого устаткування. Для підтримки порівняно високого технічного рівня виробництва на підприємстві треба щорічно замінювати 4–6% і модернізувати 6–8% діючого парку машин, устаткування та інших видів знарядь праці.

До важливих факторів, що зумовлюють зростання продуктивності устаткування за одиницю часу, належать також запровадження нових технологій, інтенсифікація виробничих процесів. Підприємствам різних галузей властиві специфічні способи інтенсифікації технологій виготовлення продукції, виконання робіт або надання виробничих послуг (наприклад, обробка металу тиском).

Значного підвищення інтенсивного навантаження устаткування на підприємствах можна досягти завдяки застосуванню прогресивних форм і методів організації виробництва (концентрації, спеціалізації, кооперування та комбінування; гнучких, потокових і роторно-конвеєрних ліній), що уможливають використання високопродуктивного автоматизованого устаткування. За свідченням спеціальних досліджень, на підприємствах машинобудування виготовлення конструктивно й технологічно однорідних деталей на потокових лініях забезпечує підвищення навантаження устаткування на 20–30%.

Досить істотні резерви ліпшого екстенсивного та інтенсивного використання основних фондів можна реалізувати з допомогою освоєння у

стислі строки проектних показників, уведення в дію нових технологічних агрегатів, ліній, устаткування.

За умов ринкової економіки процес господарювання в цілому має передбачати достатні економічні стимули для забезпечення ефективного використання основних фондів, усього майна підприємств. Дійова система таких колективних та індивідуальних економічних стимулів на підприємствах різних галузей народного господарства України поки що перебуває тільки на стадії становлення й розвитку» [16].

«Швидкому її запровадженню сприятимуть: реалізація програми роздержавлення та приватизації власності; широке акціонування підприємств, система їхнього оподаткування; побудова механізму оплати праці залежно від кінцевих результатів виробництва; більш гнучка амортизаційна та інвестиційна політика; державна підтримка великих інвестиційних проектів, підприємницької та зовнішньо-економічної діяльності тощо.

Для підвищення ефективності використання основних засобів потрібно провести заміну і модернізацію застарілого обладнання, використовуючи нові види верстатів і машин (автоматичні, напіваавтоматичні, а також з програмним управлінням), які забезпечують високу досконалість та економічність технологічних процесів.

На заміну устаткування і створення нових технологій потрібні мільйони доларів. Своїх засобів у підприємств явно недостатньо, тому не обійтися без допомоги інвесторів. З метою підготовки умов взаємодії з інвесторами можна проводити акціонування об'єднань. Підприємства можуть розширювати зовнішньоекономічну діяльність, як найважливіша умова для отримання необхідної валюти. Можлива розробка програми реструктуризації з кінцевою метою створення системи оперативного управління витратами виробництва, що послужить підвищенню конкурентоспроможності і економічної ефективності об'єднання в цілому.

Процес вдосконалення устаткування, що проводиться без відповідного

аналізу, створює складнощі для підприємства: чим складнішим є устаткування (в технологічному відношенні), тим вище вірогідність аварії. Ідеалом для підприємства є просте і міцне устаткування, яке проте, відповідатиме технічним потребам дня обумовленим конкуренцією. За умови рівного задоволення споживача більш «продуктивним» буде найпростіше устаткування. Зрозуміло такого роду оцінка ступеня «простоти» устаткування може бути здійснений тільки фахівцями» [3].

«Гнучкість – це одне з ключових понять нових технологій виробництва. Нові умови продажів вимушують підприємства часто міняти характеристики вироблюваної продукції, а також проводити обмежене число додаткової продукції. А для цього необхідно перейти від простого устаткування, що спеціалізується на одному типі виробництва, на гнучке устаткування, здатне швидко адаптуватися на випуск іншої продукції.

Пропонуємо гнучкість устаткування визначати за допомогою наступних критеріїв:

– за ступенем полівалентності устаткування – за типом устаткування можна сказати чи призначено воно для виконання однієї задачі, або ж програмується на рішення безлічі задач.

– за часом переходу – полівалентність машин припускає, що можна швидко переходити на одній машині від однієї операції до іншої, і що час переходу скорочено до мінімуму.

– за сегментацією устаткування – замість того, щоб мати одне гнучке устаткування що проводить декілька видів продуктів, краще мати дещо виробничих ліній, відповідних кожному виду продукції; і не тільки тому що весь процес стане менш дорогим і більш надійним, але більше стане його гнучкість, тобто устаткування краще підходитиме до об'ємів партій, що замовляються по кожному товару. Крім цього, у випадку якщо відпадає необхідність виробництва якогось товару, то відповідна лінія може бути зупинений, а персонал перейде на інший процес і вигляд діяльності. І, нарешті, якщо в якийсь момент на ринку виникає попит то можна буде

організувати виробництво різної продукції одночасно.

– наявність запасних частин устаткування – замість того, щоб мати одне гнучке устаткування що проводить декілька видів продуктів, краще мати дещо виробничих ліній, відповідних кожному виду продукції; і не тільки тому що весь процес стане менш дорогим і більш надійним, але більше стане його гнучкість, тобто устаткування краще підходить до об'ємів партій, що замовляються по кожному товару.

– ступінь різносторонності персоналу – крім якості підготовки різнопрофільності персоналу складає важливий елемент гнучкості. Саме при цій умові можна замінити одну лінію на іншу, швидко пристосувати устаткування, замінити що вийшов з ладу працівника» [8].

Пониження фондівдачі в значній мірі відбувається під впливом таких відтворювальних чинників, як дорожчання вартості одиниці потужності, зростання кошторисної вартості будівельно-монтажних робіт, випередження зростання цін на устаткування над збільшенням його продуктивності, недоліки у використуванні діючих фондів.

Для підвищення фондівдачі необхідно, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання її фондоозброєності.

На фондівдачу впливають такі показники як: кількість відпрацьованих робочих днів в році, коефіцієнт змінної роботи устаткування, середня тривалість однієї зміни, питома вага активної частини основних виробничих засобів, питома вага діючого устаткування, випуск продукції. Тому для підвищення фондівдачі необхідно збільшити ці показники і зниження вартості одиниці устаткування.

На завершення аналізу підраховують резерви збільшення випуску продукції і фондівдачі. Ними можуть бути введення в дію невстановленого устаткування, його заміна і модернізація, скорочення цілоденних і внутрішньозмінних простоїв, підвищення коефіцієнта змінності, більш інтенсивне його використування, упровадження заходів НТП. Невикористані резерви збільшення випуску продукції і фондівдачі

визначаються шляхом факторного аналізу випуску продукції і фондівдачі.

Резерви збільшення випуску продукції за рахунок введення в дію нового обладнання визначають множенням його додаткової кількості на фактичну величину середньорічного виробітку в звітному періоді або на фактичну величину всіх факторів, які формують її рівень:

$$P\uparrow ВП_k = P\uparrow K \times P B_1 = P\uparrow K \times D_1 \times K_{зм1} \times T_1 \times ГВ_1. \quad (3.3)$$

$$P\uparrow ВП_k = 104717 \times 50 = 5235850 \text{ (тис. грн.)}$$

Скорочення цілоденних простоїв обладнання за рахунок конкретних оргтехзаходів приводять до збільшення середньої кількості відпрацьованих днів кожної його одиниці за рік. Цей приріст необхідно помножити на можливу (прогнозовану) кількість одиниць обладнання і фактичний середньоденний виробіток одиниці у звітному періоді:

$$P\uparrow ВП_d = K_m \times P\uparrow D \times ДВ_1 = K_m \times P\uparrow D \times K_{зм1} \times T_1 \times ГВ_1 \quad (3.4)$$

$$P\uparrow ВП_d = 1800 \times 265 \times 224 = 106848 \text{ (тис. грн.)}$$

Щоб підрахувати резерв збільшення випуску продукції за рахунок підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва, необхідно можливий приріст цього коефіцієнта помножити на планову кількість днів роботи всього парку обладнання і на фактичний змінний виробіток (ЗВ):

$$P\uparrow ВП_{K_{зм}} = K_m \times D_m \times P\uparrow K_{зм} \times ЗВ_1 = K_m \times D_m \times P\uparrow K_{зм} \times T_1 \times ГВ_1. \quad (3.5)$$

$$P\uparrow ВП_{K_{зм}} = 1800 \times 265 \times 1,8 \times 395 = 339147 \text{ (тис. грн.)}$$

За рахунок скорочення внутрішньозмінних простоїв збільшується середня тривалість зміни, а отже, і випуск продукції. Для визначення величини цього резерву слід плановий приріст середньої тривалості зміни

помножити на фактичний рівень середньогодинного виробітку обладнання і на можливу кількість машино-змін ($ЗМ_M$) (добуток можливої кількості обладнання, можливої кількості відпрацьованих днів одиницею обладнання і можливого коефіцієнта змінності):

$$P \uparrow ВП_T = ЗМ_M \times P \uparrow T \times ГВ_1 = K_M \times D_M \times P \uparrow K_{ЗММ} \times P \uparrow T \times ГВ_1. \quad (3.6)$$

$$P \uparrow ВП_T = 1800 \times 265 \times 1,8 \times 8 \times 28 = 192326 \text{ (тис. грн.)}$$

Для визначення резерву збільшення випуску продукції за рахунок підвищення середньогодинного виробітку обладнання необхідно спочатку виявити можливість зростання випуску продукції шляхом модернізації обладнання, інтенсивнішого його використання, впровадження інноваційних заходів і т.ін. Потім виявлений резерв підвищення середньогодинного виробітку треба помножити на можливу кількість годин роботи обладнання $ФРЧ_M$ (добуток можливої кількості одиниць, кількості днів роботи, коефіцієнта змінності, тривалості зміни):

$$P \uparrow ВП_{ГВ} = ФРЧ_M \times P \uparrow ГВ = K_M \times D_M \times K_{ЗММ} \times T_M \times P \uparrow ГВ. \quad (3.7)$$

$$P \uparrow ВП_{ГВ} = 1800 \times 265 \times 1,8 \times 8 \times 30 = 206064 \text{ (тис. грн.)}$$

Резерви зростання фондівддачі визначають таким чином:

$$P \uparrow \Phi_B = \Phi_{B_M} - \Phi_{B_1} = \frac{ВП_1 + P \uparrow ВП}{OЗ_1 + OЗ_o - P \downarrow OЗ} - \frac{ВП_1}{OЗ_1}, \quad (3.8)$$

де $P \uparrow \Phi_B$ - резерв зростання фондівддачі;

Φ_{B_M}, Φ_{B_1} - відповідно можливий і фактичний рівень фондівддачі;

$P \uparrow ВП$ - резерв збільшення виробництва продукції;

$OЗ_d$ - додаткова сума основних засобів виробництва, необхідна для освоєння резервів збільшення виробництва продукції;

$P \downarrow O_3$ – резерв скорочення основних засобів виробництва за рахунок реалізації і здачі в оренду непотрібних і списання непридатних.

$$P \uparrow \Phi_B = \frac{104717 + 106848}{71006 + 72000 - 70000} - 1,5 = 2,8 - 1,5 = 1,3.$$

Резерви зростання рентабельності основних засобів визначають множенням виявленого резерву зростання фондівдачі на фактичний рівень рентабельності продажів у звітному періоді:

$$P \uparrow P_{O_3} = P \uparrow \Phi_{B_{O_3}} \times P_{об.1}. \quad (3.9)$$

Нами виявлені такі резерви підвищення ефективності використання основних засобів за рахунок:

- введення в дію нового обладнання;
- підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;
- скорочення внутрішньозмінних простоїв;
- підвищення середньогодинного виробітку обладнання.

В ринковій економіці аналіз є однією з важливих функцій управління. Нарівні з обліком він повинен бути побудований таким чином, щоб завдяки йому можливо було отримати не тільки констатацію фактичних результатів, але також і визначити чинники, які позитивно або негативно впливають на ефективність використання виробничих основних засобів. Так можна порекомендувати вирішувати поставлені задачі шляхом механізації і автоматизації аналітичних робіт.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку й аналізу використання основних засобів сільськогосподарського підприємства. Виконане дослідження дало змогу сформулювати такі висновки:

На основі опрацювання наукових джерел нами встановлено відсутність єдиного розуміння вченими поняття «основні засоби», тому виникла потреба в його уточненні. Нами удосконалено трактування поняття «основні засоби», які виступають як матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання в процесі виробництва або доставки товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації), який складає більше одного року.

Дослідивши нормативно-правову базу з обліку використання основних засобів, нами встановлено, що залишився недосконалим методичний супровід постійних нормативно законодавчих змін в обліку основних засобів, породжуючи безліч питань щодо їх практичного застосування. Основні засоби платника податку класифікують у відповідні групи, до яких встановлено мінімально допустимі строки їхньої амортизації. У той же час у фінансовому обліку не встановлено обмежень у термінах амортизації об'єктів.

Бухгалтерський облік на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» організований за журнально-ордерною формою обліку, яка є найбільш прогресивною в умовах ручної обробки інформації.

Основні засоби підприємства оцінюють за первинною, залишковою і відновлювальною вартістю. В основу первинної береться фактична вартість

об'єкту і витрати на його придбання, доставку, монтаж, що завищує його вартість і веде до продовження терміну служби. В організації первинного обліку основних засобів спостерігається використання типових форм, які дублюють по деяких реквізитах одна одну. Синтетичний облік основних засобів підприємства ведеться згідно нового плану рахунків на рахунку 10, 11 в кореспонденції з іншими рахунками.

Враховуючі недоліки в обліку використання основних засобів нами:

– запропоновано вести на підприємстві форму ОЗ-1 «Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», замість «Акту приймання – передачі основних засобів» та «Накладної на внутрішнє переміщення основних засобів» при цьому видалити стовбець 14 «Поправочний коефіцієнт», через те, що на підприємстві він не використовується

– запропоновано поліпшити форма ОЗ-6 «Карта інвентаризації для обліку основних засобів», шляхом видалення необхідної (застарілої) інформації та додаванням потрібної. Це дозволить скоротити кількість стовпців, а інформація, наведена в формі, буде більш інформативною і відповідатиме сучасним умовам обліку основних засобів;

– запропоновано використовувати номенклатуру обліку основних засобів, яка буде характеризувати особливості руху та використання об'єктів на підприємстві;

– розроблено відомість аналітичного обліку, в якій вказано вид основних засобів, інвентарний номер, строк корисного використання, номер цеху, в якому використовується та МВО. Це забезпечить отримання інформації про наявність або вибуття основних засобів, строк експлуатації, про причини виникнення можливих розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю основних засобів, допоможе встановити винних осіб;

– розроблено картку технічного стану об'єктів ОЗ, яка містить назву, коротку характеристику технічних даних та визначення приблизних строків модернізації та реконструкції, це дасть наявну уяву про встановлення

первинного ресурсу об'єкта основних засобів.

Для детального відображення використання основних засобів на ТОВ «АГРО АЛЬЯНС» був проведений факторний аналіз, розглянуті основні напрямки і задачі.

Аналіз основних фондів проведений по декількох напрямках, розробка яких у комплексі дозволяє дати оцінку структури, динаміки й ефективності використання основних засобів і довгострокових інвестицій.

Нами виявлені такі резерви підвищення ефективності використання основних засобів за рахунок:

- введення в дію нового обладнання;
- підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;
- скорочення внутрішньозмінних простоїв;
- підвищення середньогодинного виробітку обладнання.

Негативний вплив на фондівдачу зробило зниження середньогодинного виробітку устаткування і збільшення середньої вартості одиниці устаткування. Останній фактор відбиває зміну середньої вартості устаткування в результаті його відновлення і заміни на більш дороге, але і більш продуктивне. Однак зниження середньогодинного виробітку може свідчити або про невідповідність ціни устаткування його продуктивності, або про те, що устаткування перебуває в стадії його освоєння. Можуть бути й інші причини організаційно-технічної властивості.

Узагальнюючи вищенаведене, підприємство отримує очевидні переваги від модернізації виробничої лінії, що як наслідок матиме зниження або вартості кінцевого продукту, збільшення обсягів реалізації та прибутку від впровадження нового виробництва, що сприятиме диверсифікації підприємницьких ризиків.

Вважаємо, що впровадження всіх запропонованих заходів по вдосконаленню обліку і аналізу основних засобів буде сприяти покращенню організації і управління діяльності підприємства в цілому.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №3. С. 23- 27.
2. Бондар О. Проблеми визначення основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 4. С. 23-27.
3. Борисюк І.О. Резерви підвищення ефективності використання основних засобів. *Науковий вісник НЛТУ*. 2008. № 18. С. 2-5.
4. Борисюк О. Бухгалтерський облік основних засобів в умовах реформування податкового законодавства. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2011. № 130. С. 47-50.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ЄКІТІ, 2013. С. 601-608.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник Житомир ПП «Рута», 2001. 224 с.
7. Верхогляд В. Переоцінка основних засобів. *Баланс*. 2009. №5. С.70-72.
8. Власюк Г.В., Зиміна О.І. Шляхи вдосконалення основних засобів. *Держава і регіони*. 2012. №5. С.32-36.
9. Галасюк В.В. Незалежна експертна оцінка як засіб забезпечення необхідного рівня ліквідності об'єктів застави (практичні аспекти). URL: <http://galasyuk.com.ua/downloads/publications/expert.pdf>.
10. Геращенко І.О., Стрижко О.А. Управління ефективністю використання основних засобів. *Держава і регіони*. 2015. № 4 (53). С. 23-28.
11. Герчанівська С.В., Стемковська І.В. Теоретичні підходи до трактування економічної сутності основних засобів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 3(08). С. 334-349.
12. Гончар Л.В., Гарна С.О. Оцінка основних засобів як об'єкта інвестиційно-орієнтованого управління. *Інноваційна економіка*. 2013. № 7

(45). С. 302–305. URL: file:///C:/Users/User/Downloads/inek_2013_7_71.pdf.

13. Горбачова Л.В., Іонін Є.Є. Облік основних засобів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса*. 2018. № 1. Том 10. С. 153-157.

14. Гордієнко О. І. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів. *Матеріали науково-практичної конференції студентів Сумського НАУ (14-16 листопада 2006 р.)*. Суми: Видавництво «Довкілля». 2013. С. 341-347.

15. Городянська Л. Організація первинного обліку основних засобів на підприємстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. №6. С.26-35.

16. Городянська Л.В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу: монографія. Київ : КНЕУ, 2008. 224 с.

17. Городянська Л.В. Особливості нарахування і використання амортизації в обліково-аналітичній та податковій системах. *Актуальні проблеми економіки*. 2006. №2. С. 101-112

18. Губарик О.М., Соколовська Я. Удосконалення методики та організації обліку основних засобів в аграрних підприємствах. *Теоретико-практичні аспекти удосконалення обліку і контролю, системи оподаткування та фінансово-економічної безпеки в управлінні економічною стійкістю підприємств*: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька. Дніпро : Пороги, 2018. С. 28-38.

19. Гуренко Т.О. Особливості переоцінки основних засобів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2012. липень. С. 18.

20. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2015, 680 с.

21. Єфіменко Т.І. Методологічні аспекти визначення вартості, яка амортизується. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2013. Вип. 2 (26). URL:<http://www.irbisnbuv.gov.ua>.

22. Жадан Т.А., Лозова Н.В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Глобальні та національні проблеми*

економіки. 2015. Вип. 8. С. 1112-1116.

23. Земельний кодекс України URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2768-14>. (дата звернення 28.09.2019)

24. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2017. 340 с.

25. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів та розрахунків, із змінами і доповненнями внесеними наказами МФУ від 5.12.2000 №115, затвердженим наказом МФУ від 1 серпня 1994 №69. URL: www.balans.ua.

26. Касич А.О., Черевик Н.В. Проблемні аспекти бухгалтерського та податкового обліку основних засобів в Україні. *Вісник Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського*. Серія: Економічні науки. 2013. Вип. 3. С. 79–88. URL: <http://nbuv.gov.ua>.

27. Кудлаєва Н.В., Кравчук В.С. Проблеми обліку основних засобів. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. Економічні науки. 2015. Вип. 2. С. 178–188. URL: <http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2015/v2/23.pdf>.

28. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні : історія, методологія, практика : монографія. Рівне : Нац. ун-т вод. госп., 2005. 369 с.

29. Ластовецький В. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів: як об'єднати. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. №8. С.37-40

30. Лесняк В.О. Амортизація основних засобів: вибір доцільного методу нарахування. *Фінанси, облік і аудит*. 2012. №10. С. 321-327.

31. Лещо Ш. Ш. Каким мне видится учет основных средств в Украине. *Все о бухгалтерском учете*, 2015. №30, С. 8-12.

32. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.

33. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія. Київ : КНЕУ, 2006. 253 с.

34. Макурін А.А. Бухгалтерський облік і внутрішній аудит витрат на

утримання та поліпшення основних засобів на вуглевидобувних підприємствах. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/6180>.

35.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561. URL: www.minfin.gov.ua

36.Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств (лист Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 р. № 37-27-12/14023). URL: <http://zakon.sop.com.ua/regulations/1521/8193/8532/461073/>

37.Методичні рекомендації щодо обліку основних засобів : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 11 грудня 2006 року № 1176. URL: www.rada.gov.ua.

38.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» URL: www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf

39.Назаренко І. Переведення основних фондів: виробничі до невиробничих та навпаки. *Все про бухгалтерський облік*. 2010. № 31. С. 61-62.

40.Наконечний Б.В. Підвищення ефективності управління основними виробничими засобами на підприємстві. *Вісник Дрогобицького державного педагогічного університету імені Івана Франка*. 2010. №3. С. 71-76.

41.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 3. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

42.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 163. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.

43. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

44. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : Постанова Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 року № 1440. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF>.

45. Неміш Ю.В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2012. № 3-4. Т. 5. С. 181-187

46. Новодворський В. Д. Оцінка основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. №8. С. 17-21.

47. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. «Вища освіта». 2014. С. 124-128

48. Орлов Я.В. Оцінка ліквідаційної вартості об'єктів нерухомості в період фінансової нестабільності. URL: <http://www.u-fin.com.ua>.

49. Пархоменко В. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. №10. С.3-10.

50. Пиріжок С.Є. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з експлуатації та вибуття основних засобів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 ; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир : 2013. 20 с.

51. Підлісецький Г.М., М.М. Могилова. Напрями наукових досліджень проблем відтворення та ринку основних засобів сільського господарства. *Економіка АПК*. 2015. №7. С. 76-80.

52. Плаксієнко В.Я. та ін. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України : підручник / під редакцією В.Я. Плаксієнко. Дніпропетровськ : 2009. 560 с.

53. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. URL: <https://buhgalter911.com>

54. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. ст. 112

55. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. Тернопіль : Економічна думка, 2012. 454 с.

56. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України прийнято Верховною Радою України 16 липня 1999 р.:(за станом на 6 лютого 2015р.). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення 28.09.2019)

57. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12 липня 2001 року № 2658-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

58. Пушкар М.С., Чумаченко М.Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2011. 336 с.

59. Радіонова Н.Й. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів. *Ефективна економіка*. 2015. № 9. URL: <http://www.m.nauka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=ua&z=4548>.

60. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. Київ : Знання. 2004. 454 с.

61. Самбурська Н.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства) : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2015. 289 с.

62. Свірська С. Основні засоби на підприємстві: як надходять та обліковуються. *Баланс-Агро*. 2013. №21. С. 6-7.

63. Семйон В.С. Бухгалтерський облік необоротних активів в Україні та Угорщині: порівняльний аспект: дис. ... 08.00.09. Житомир : 2010. 21 с.

64. Соколовська Я. Проблемні аспекти автоматизації обліку основних засобів та сприятливі фактори їх вирішення. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи* : матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 25-26 жовтня 2018 р. : В 3 т. Том 1. Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2018. С. 59-60.

65. Сопко В., Гуцайлюк З., Щирба М., Бенько М. Бухгалтерський облік: Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: навч. посіб. Тернопіль : Астон, 2005. 495 с.

66. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підручник для студентів вищих навчальних закладів економічної спеціальності. Київ : А.С.К., 2000. 784с.

67. Фаріон В.Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств. *Інноваційна економіка*. 2016. № 10. С. 257-33 с.

68. Чебанова Н.В. Бухгалтерський облік як складова інформаційної системи підприємств. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. № 38. С. 138-139.

69. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік : посібник. Київ : Видавничий центр «Академія». 2002. 672 с.

70. Череп А.В., Клименко А.А. Ефективність використання основних фондів. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2009. № 6. С. 214-217.

71. Швець, В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2003. 444 с.

72. Щукін Є. Основні засоби та основні фонди: визначення і класифікація. *Все про бухгалтерський облік*. 2010. № 31. С. 3-9.

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

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

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

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

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

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

ЗАТВЕРДЖУЮ

"___" _____ 20__ р.

АКТ
приймання-передачі (внутрішнього
переміщення) основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код особи, відповідальної за зберігання основних засобів	Код виду операції

Здавач	Одержувач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість	Шифр		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Устаткування		Сума амортизації (зносу) за даними переоцінки на ___ 20__ р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Номер паспорта
		рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку	рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський	рахунки та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	на повне відновлення	на капітальний ремонт	вид	код				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19

ДОДАТОК А

На підставі наказу, розпорядження _____ від "___" _____ 20__ р. № _____

проведений огляд _____, що приймається (передається) в експлуатацію від _____
(найменування об'єкта)В момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в _____
(місцезнаходження об'єкта)

Коротка характеристика об'єкта _____

Зворотна сторона форми ОЗ-1

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) _____

(вказати, що саме не відповідає

добробка не потрібна (потрібна) _____

(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта _____

Висновок комісії _____

Додаток. Перелік технічної документації _____

Голова комісії

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Члени комісії

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Об'єкт основних засобів прийняв

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Здав

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта

"__" _____ 20__ р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)

_____ (підприємство, організація)
 Ідентифікаційний код ЄДРПОУ _____

Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість всіх об'єктів
дата	номер	
16	17	18

**ІНВЕНТАРНА КАРТКА
обліку основних засобів**

_____ повне найменування та призначення об'єкта

_____ найменування заводу-виготовлювача

_____ модель, тип, марка

Цех, відділ, дільниця, лінія	Рахунок, суб-рахунок	Код аналітичного обліку	Справедлива вартість	Код			Норма амортизаційних відрахувань		Устаткування		Акт про введення в експлуатацію		Номер			Сума зносу за даними переоцінки на 199_р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)		
				рахунка і об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	Група основних засобів	Срок корисного використання	Етюд нарахування амортизації	Ліквідаційна вартість	вид	код	дата	номер	інвентарний	заводський	паспорта			найменування	вид	маса	бухгалтерський запис (акт, накладна)	причина вибуття (переміщення)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	13	14	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29

Джерело придбання (фінансування) _____
 (для державних підприємств) _____

Продовження ДОДАТКУ Б

Зворотна сторона форми № ОЗ-6

Витрати на поліпшення об'єкта				Витрати на підтримання об'єкта в робочому стані	Переоцінка	Вид переоцінки (дооцінка/уцінка)
дата	номер	інвентарний номер	сума			

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інша відомість				
	основний об'єкт	найменування найважливіших прибудов обладнань та приладдя, що відносяться до основного об'єкта			
1	2	3	4	5	6

і т. д. до кінця

Картку заповнив _____ посада _____ підпис _____ прізвище, ім'я, по батькові

" ____ " _____ 19__ р.

За даним зразком друкувати всі сторінки зошита

_____ найменування класифікаційної групи

Номер		Найменування об'єкта	Відмітка про вибуття
Картки	інвентарний		

і т. д. до кінця