

**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:

Зав. кафедрою _____ Н.М. Проскуріна
«___» _____ 2023 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Короховій Марині Сергіївні

- 1 Тема роботи: Облік та аналіз ефективності використання основних засобів на ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»
керівник роботи Сьомченко В.В., к.е.н., доцент,
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 фінансової звітності підприємства.
- 4 Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розкрити економічну сутність основних засобів, їх класифікацію і оцінку; дослідити значення і завдання обліку та аналізу в управлінні основними засобами підприємства; надати характеристику господарсько-фінансової діяльності ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» та постановки обліково-аналітичної роботи; розкрити організацію синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів на підприємстві; розкрити організацію і методику аналізу основних засобів виробничого підприємства; визначити шляхи підвищення ефективності використання основних засобів ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»; оцінити ефективність використання основних засобів підприємства;
- 5 Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) 8 рис., 28 табл. і 2 формули.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	19.08.2023	19.08.2023
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	16.09.2023	16.09.2023
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	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)М.С. КороховаКерівник роботи _____
(підпис)В.В. Сьомченко**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 124 с., 28 табл., 8 рис., 75 літературних джерел.
5 додатків.

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

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналіз використання основних засобів в ТОВ «РАССВЕТ ЛТД».

Мета дослідження полягає у розкритті організації та методики бухгалтерського обліку і аналізу основних засобів та розробці рекомендації щодо їх удосконалення.

При дослідженні обраної теми були використані наступні методи економічних досліджень, зокрема таких, як балансовий, монографічний, економіко-статистичні методи із застосуванням середніх і відносних величин та рядів динаміки, абстрактно-логічних, розрахунково-конструктивний, а також табличний і графічний способи відображення економічної інформації.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналізу процесу використання основних засобів для забезпечення сучасних потреб підприємства. Основні результати, що відображають наукову новизну й особистий внесок автора, полягають у такому:

удосконалено:

– удосконалено трактування поняття «основні засоби», які виступають як матеріальні активи, які суб'єкт господарювання використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком

використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію;

– удосконалено типові форми окремих первинних документів шляхом доповнення необхідними реквізитами, які дозволять не тільки покращити аналітичний облік основних засобів, але й синтетичний;

– запропонована форма документа «Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів», яка дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об'єктом;

– запропоновано включенням амортизації у витрати ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» один раз у квартал, дотримуючись вимог податкового обліку, оскільки, в умовах підприємства, щомісячне віднесення амортизації на витрати недоцільне, бо значно ускладнює облік;

набуло подальшого розвитку:

– обґрунтовано доцільність спростити загальний порядок проведення інвентаризації, оскільки на підприємстві незначна кількість об'єктів основних засобів, то звірку їх фактичної наявності з даними обліку можна проводити безпосередньо на основі карток чи книги складського обліку, відомості обліку основних засобів.

SUMMARY

Qualifying work contains: 124 pp., 28 tab., 8 fig., 75 references, 5 applications.

FIXED ASSETS ACCOUNTING, VALUATION, REVALUATION, DEPRECIATION, INVENTORY, UPGRADE, REPAIR, ANALYSIS, CONTROL, EFFICIENCY, RECONSTRUCTION

The object of study is the process of accounting and analysis of fixed assets at Rassvet LTD LLC.

The purpose of the study was the disclosure of the organization and methodology of accounting and analysis of fixed assets and development of recommendations for their improvement.

In the study of selected topics, we used the following methods of economic research, such as balance, monographic, economic-statistical methods with the use of average and relative values and time series, abstract-logical, calculation-structural and tabular and graphical presentation of economic information.

The scientific novelty of the obtained results is to study the theoretical, methodological and organizational regulations and the development of practical recommendations on improvement of accounting and analysis of fixed assets to ensure current needs of the enterprise. The main results, reflecting the scientific novelty and personal contribution of the author, are the following:

Improved:

– improved interpretation of the concept of «fixed assets», which act as a tangible asset that a business entity uses for the implementation of all activities and needs in the expected period of use exceeding twelve calendar months from the date of commissioning;

– improved model forms a separate primary documents by adding the

necessary details that will not only improve the analytical account of fixed assets, but also synthetic;

- proposed form of the document «analytical account of revaluation of fixed assets», which will keep a record of the results of revaluation of fixed assets for each inventory object;

- the proposed inclusion of depreciation in the cost of Rassvet LTD LLC once a quarter, adhering to the requirements of the tax since, under farm conditions, the monthly allocation of depreciation to cost is inappropriate as it significantly complicates the accounting.

Got further development:

- expediency to simplify the General procedure of inventory as at the farm a small number of fixed assets, reconciliation of actual availability of data accounting can be performed directly on the basis of the cards or the book inventory records of fixed assets.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SAMMURY

ВСТУП..... 10

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Дефініція поняття «основні засоби» як обліково-економічної
категорії..... 14

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку наявності та руху
основних засобів..... 23

1.3 Критерії визнання та оцінка основних засобів..... 32

1.4 Теоретичні аспекти аналізу використання основних засобів..... 40

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 44

2.2 Документальне оформлення операцій з руху основних засобів на
підприємстві 57

2.3 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів на
підприємстві..... 64

2.4 Інвентаризація основних засобів на підприємстві..... 79

2.5 Напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві ... 88

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

3.1 Аналіз наявності складу структури та руху основних засобів..... 93

3.2 Аналіз забезпеченості основними засобами та ефективність їх
використання..... 97

3.3 Шлях покращення використання основних засобів на підприємстві. 103

ВИСНОВКИ.....	107
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	112
ДОДАТОК А Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Рассвет ЛТД».....	119
ДОДАТОК Б Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Рассвет ЛТД».....	120
ДОДАТОК В Оцінка ділової активності ТОВ «Рассвет ЛТД».....	121
ДОДАТОК Д Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану.....	122
ДОДАТОК Е Удосконалена форма Акту приймання-передачі внутрішнього переміщення основних засобів.....	123

ВСТУП

Основні засоби займають вагоме місце в господарській діяльності підприємства, їх частка дозволяє оцінити рівень забезпеченості необхідними умовами для здійснення фінансової діяльності суб'єктом господарювання. Успішне вирішення завдань управління основними засобами та обґрунтування інвестиційної політики в їх частині вимагає ефективного обліку та різнобічного використання інформації, яка надається. Надзвичайної актуальності управління основними засобами набуває у зв'язку з широким розповсюдженням застосування прикладних програм з обліку, аналізу, аудиту, корпоративного управління тощо.

Функціонування суб'єктів господарювання в умовах жорсткої конкуренції та економічної нестабільності робить актуальним питання раціональності організації і методики обліку та аналізу основних засобів.

Проблема удосконалення обліку та аналізу основних засобів є однією із найбільш дискутованих у сфері управління діяльністю підприємства останніми роками та є предметом дослідження багатьох науковців та практиків. Значний внесок у розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту основних засобів зробили українські та зарубіжні вчені: О.С. Бородкін, Ф.Ф.Бутинець, Б.І.Валуєв, А.М.Герасимович, Г.Г.Кірейцев, М.В.Кужельний, В.Г.Линник, Ю.І.Осадчий, В.В.Сопко, М.Г.Чумаченко, М.І.Баканов, В.Ф.Мец, І.А.Бланк, Є.В.Мних, Л.В.Нападовська, Ю.С.Цал-Цалко, Г.В.Савицька та інші.

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.

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 дипломної роботи, її

актуальність, цільову спрямованість і структуру.

Метою дослідження є розкриття організації та методики бухгалтерського обліку і аналізу основних засобів та розробці рекомендації щодо їх удосконалення.

Мета дослідження зумовила необхідність вирішення в роботі таких завдань:

- розкрити економічну сутність основних засобів, їх класифікацію і оцінку;
- дослідити значення і завдання обліку та аналізу в управлінні основними засобами підприємства;
- надати характеристику господарсько-фінансової діяльності ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» та постановки обліково-аналітичної роботи;
- розкрити організацію синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів на підприємстві;
- розкрити організацію і методику аналізу основних засобів підприємства;
- оцінити ефективність використання основних засобів підприємства;
- визначити шляхи підвищення ефективності використання основних засобів ТОВ «РАССВЕТ ЛТД».

При дослідженні обраної теми були використані наступні методи економічних досліджень, зокрема таких, як балансовий, монографічний, економіко-статистичні методи із застосуванням середніх і відносних величин та рядів динаміки, абстрактно-логічних, розрахунково-конструктивний, а також табличний і графічний способи відображення економічної інформації.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналіз використання основних засобів в ТОВ «РАССВЕТ ЛТД».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів методики та організації обліку і аналізу використання основних засобів в ТОВ «РАССВЕТ ЛТД».

Інформаційною базою дослідження обрано ТОВ «РАССВЕТ ЛТД».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналізу процесу використання основних засобів для забезпечення сучасних потреб підприємства. Основні результати, що відображають наукову новизну й особистий внесок автора, полягають у такому:

удосконалено:

– удосконалено трактування поняття «основні засоби», які виступають як матеріальні активи, які суб'єкт господарювання використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію;

– удосконалено типові форми окремих первинних документів шляхом доповнення необхідними реквізитами, які дозволять не тільки покращити аналітичний облік основних засобів, але й синтетичний;

– запропонована форма документа «Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів», яка дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об'єктом;

– запропоновано включенням амортизації у витрати ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» один раз у квартал, дотримуючись вимог податкового обліку, оскільки, в умовах підприємства, щомісячне віднесення амортизації на витрати недоцільне, бо значно ускладнює облік;

набуло подальшого розвитку:

– обґрунтовано доцільність спростити загальний порядок проведення інвентаризації, оскільки на підприємстві незначна кількість об'єктів основних засобів, то звірку їх фактичної наявності з даними обліку можна проводити безпосередньо на основі карток чи книги складського обліку, відомості обліку основних засобів.

Теоретичною та методичною основою дослідження є нормативно-

правові акти України, праці вітчизняних і зарубіжних учених із проблем організації та методики бухгалтерського обліку і аналізу основних засобів, матеріали всеукраїнських, міжнародних наукових та науково-практичних конференцій, дані обліку і звітності сільськогосподарських підприємств, інтернет-ресурси.

Запропоновані в даній роботі пропозиції щодо документального оформлення обліку основних засобів, на нашу думку, дозволяють спростити процеси обчислення первісної вартості, відображення витрат по ремонту, реконструкції та модернізації, вибуття, демонтажу, а також виступають інформаційною базою для прийняття управлінських рішень щодо складових елементів досліджуваного предмета.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що здійсненні дослідження дозволяють вдосконалити облік та аналіз наявності і руху основних засобів підприємства на основі використання сучасних і передових методів дослідження.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на чотирьох міжнародних науково-практичних конференціях. Теми доповіді: «Основні аспекти аналізу основних засобів на підприємстві», «Проблеми обліку основних засобів в сільському господарстві», «Проблеми обліку та існування малих підприємств» та «Міжнародні та національні стандарти: порівняльний аналіз визначення основних засоб». Крім того питання обліку та аналізу основних засобів на господарствах було розглянуто в двох статтях на тему «Генезис поняття «основні засоби» як об'єкта бухгалтерського обліку» та «Оцінка діючого законодавства з питань бухгалтерського та податкового обліку основних засобів підприємства» (фахова стаття).

Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Кваліфікаційна робота містить 124 сторінки, 28 таблиць, 8 рисунків, 75 літературних джерел та 5 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Дефініція поняття «основні засоби» як обліково-економічної категорії

Діяльність будь-якого підприємства неможлива без використання основних засобів. Дані об'єкти зазвичай займають левову частку в активах суб'єкта господарювання і можливо саме тому часто привертають до себе увагу наукової спільноти. Протягом останніх років предметами дослідження виступають питання не лише класифікації основних засобів, організації їх обліку на підприємствах різних галузей, а й сутності даної категорії. Неоднозначне трактування поняття «основні засоби» пов'язане з існуванням споріднених термінів, таких як: основні засоби, основні фонди, необоротні активи, основний капітал. Дослідження спільних і відмінних рис між даними поняттями не втрачає своєї актуальності в умовах інтеграційних процесів у веденні обліку вітчизняними суб'єктами господарювання.

Сутність категорії «основні засоби» неодноразово ставали предметом дослідження науковців України та зарубіжних країн. Серед вітчизняних слід відзначити Бутинець Т.А., Цебеня Р.Л., Григорову З.В., Леонову Л.О., Бондара М.І., Жука В.В. та інших. Серед зарубіжних авторів питання основних засобів досліджували В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, А.Д. Шеремет та ін. Незважаючи на значні напрацювання вчених на сьогодні єдності поглядів на категорію «основні засоби» не досягнуто. Тому виникає потреба у подальших дослідженнях даного аспекту.

Сучасна наука дуже ретельно розглядає питання обліку окремих об'єктів, в т. ч. основних засобів. Це продиктовано не лише вимогами часу, а

постійними змінами податкового законодавства, інтеграційними процесами.

Категорію «основні засоби» можна розглядати з позиції капіталу, засобів праці, об'єкта обліку. Саме як складову капіталу розглядав основні засоби А.Сміт та його соратники. Підставою для віднесення основних засобів саме до основного капіталу стало розмежування капіталу на основний та оборотний та встановлення їх характерних відмінностей (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Характеристика основного та оборотного капіталу за А. Смітом

Основний капітал		Оборотний капітал	
Характеристика	Склад	Характеристика	Склад
приносить дохід або прибуток, не надходячи в обіг або не міняючи власника	корисні машини і знаряддя праці, що полегшують і зменшують працю; дохідні будівлі; набуті і корисні здібності усіх мешканців або членів суспільства	приносить прибуток тільки в процесі обігу або міняючи господарів	гроші; запаси продовольства; матеріали; вироби, що виготовлені і закінчені, але не продані

Досліджуючи категорію «основний капітал» Григорова З.В. виділила «ряд критеріїв та ознак, які характеризують об'єкт, що відноситься до складу основного капіталу. Основними з них є:

- призначення (частина майна, від володіння якою підприємство може одержати прибуток);
- особливість перенесення вартості на вартість готового продукту;
- незмінність натуральної форми в процесі використання;
- термін використання (більше одного року або операційного циклу, якщо він триваліший за рік).
- сфера дії (виробництво продукції, надання послуг, здійснення адміністративних і збутових функцій);
- функціональна роль об'єктів (засоби праці, земля, об'єкти, що забезпечують умови для здійснення господарської діяльності підприємства)» [23].

Завдяки визначенню критеріїв, згідно яких об'єкт може бути

включений до складу основного капіталу, Григорова З.В. трактує «основний капітал як не фінансові активи підприємства, що використовуються ним з метою виробництва продукції, надання послуг, здійснення адміністративних і збутових функцій, термін використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він триваліший за рік) і вартість яких поступово переноситься на створений продукт» [23].

З метою ведення бухгалтерського обліку під основним та оборотним капіталом сьогодні розуміють необоротні та оборотні активи, сутність яких визначено на законодавчому рівні. Згідно НП(С)БО 1 «необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними, а оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [44].

В той же час під необоротними активами Семйон В.С. розуміє «сукупність матеріальних ресурсів і нематеріальних прав, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу)» [16].

Подальші дослідження терміну «основні засоби» вказують на виділення категорії «основні фонди» і ототожнення даних понять [5, 18, 19]. Деякі сучасні науковці [3, 7] пропонують відмовитися від даного терміну у зв'язку з тим, що це є лише вартісна категорія і не має ніякого практичного значення. Однак, Цебень Р.Л. наголошує на тому, що вирішальне значення при трактуванні понять «основні фонди» та «основні засоби» має не сама назва терміну, а його економічна сутність [17]. Зважаючи на це, доцільно зупинитися саме на понятті основних засобів.

Дослідження даного питання пропонуємо провести у двох напрямках:

- 1) згідно вимог нормативно-правової бази;
- 2) за науковим підходом, який розглядає основні засоби з позиції

обліку, аналізу, аудиту та управління.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [46] та Податковий кодекс України [54].

Оскільки все більше суб'єктів господарювання бажає перейти на міжнародні стандарти ведення обліку варто також проаналізувати сутність основних засобів і за міжнародним законодавством. Підходи до трактування сутності основних засобів в українському законодавстві та за МСБО 16 «Основні засоби» [41] представлені в табл. 1.2.

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

Нормативний документ	Визначення основних засобів
НП(С)БО 7 «Основні засоби»	«матеріальні активи, 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 і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [46]
Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ	«матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг, для досягнення поставленої мети, та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року» [56]
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 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [54]
МСБО 16 «Основні засоби»	«матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду» [41]

Проаналізувавши основні нормативно-правові акти з питань обліку основних засобів можна зробити висновок, що усі науковці розглядають дані об'єкти як матеріальні активи, які використовуються досить тривалий період для здійснення діяльності суб'єктом господарювання. Вартісний критерій, по якому об'єкти можуть бути віднесені до складу основних засобів виділений лише Податковим кодексом України.

Науковці ж, вивчаючи питання основних засобів намагаються уточнити дану категорію відповідно до конкретної галузі, потреб аналізу, управління тощо.

Систематизацію поглядів окремих дослідників щодо сутності поняття «основні засоби» наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Визначення терміну «основні засоби» окремими науковцями

Автор	Визначення основних засобів
Бабіч В.	«сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення» [2]
Баранік О.	«засоби праці виробничого та невиробничого призначення» [3].
Бондар О.	«сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами» [9]
Ковальов Д.	«матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік» [34]
Пиріжок Є.	«матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)» [53]
Черненко С.	«це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію» [63]
Яловега Л.	«сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти» [68]

На основі проведеного аналізу наукової літератури, можна зробити висновок, що під «основними засобами» розуміють засоби праці, які мають матеріально-речову форму і використовуються для ведення діяльності підприємством. Напрямок використання основних засобів залежить від галузевих особливостей. Це може бути виробництво, надання послуг, реалізація та ін. Тому, на нашу думку, недоречно акцентувати увагу на даному моменті. Зважаючи на це, пропонуємо розглядати основні засоби як матеріальні активи, які суб'єкт використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію. Дане визначення характеризує основні засоби як об'єкта обліку будь-якого суб'єкта, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості.

Узагальнюючи вищевикладене можна зробити висновок, що основні засоби є одними з найважливіших об'єктів, які використовуються усіма суб'єктами господарювання для здійснення їх діяльності. Від правильного трактування поняття «основні засоби» залежить можливість віднесення об'єкта до складу основних засобів. Оскільки на законодавчому рівні не врегульовано дане питання – виникають різні погляди на дану категорію. Тому важливо привести у відповідність норми основних нормативних документів у сфері бухгалтерського обліку, з метою усунення помилок при веденні даної ділянки обліку.

«Планування, облік і наукове дослідження основних засобів підприємств промисловості України може бути організовано лише на основі правильно сформованої структури та науково-обґрунтованої їх класифікації у відповідності з видами, призначенням, використанням і територіальним розміщенням. Саме структура основних засобів, які використовуються у виробничому процесі, впливає на технічну оснащеність виробництва і технічну озброєність праці, а також в певній мірі і на ефективність капітальних вкладень.

Основні засоби, що використовуються у виробництві, поділяють на

певні групи, залежно від того, яку роль вони відіграють у виробничому процесі. Частина основних засобів використовується для безпосереднього впливу людини на процес виробництва, тобто виступають тими засобами праці, що безпосередньо впливають на оборотні засоби, перетворюючи їх на готову продукцію. Такі основні засоби називають їх «активною частиною». До них можна віднести робочі машини, устаткування, транспортні засоби, вимірювальні й регулюючі прилади, обчислювальна техніка та лабораторне устаткування. Існують й інші види основних засобів, які не використовуються активно у виробництві, проте є необхідною умовою його здійснення. Тобто їх відсутність унеможливує здійснення виробничого процесу. До таких відносять, наприклад, будівлі, споруди. Саме ці основні засоби становлять так звану «пасивну частину». Слід зазначити, що в силу того, що робочі машини, устаткування, транспортні засоби та інша техніка і прилади активно використовуються у виробництві, з часом зношуються та потребують постійного оновлення, саме «активна частина» основних засобів відіграє провідну роль в розвитку виробництва» [24].

В свою чергу, як зазначав вчений-економіст Іванілов О.С., «будь-яка розвинута сукупність машин складається з трьох різних частин: машини-двигуна, яка приводить в рух увесь механізм, передаточного механізму, що регулює рух і змінює його форму, та машини-засобу або робочої машини, яка безпосередньо впливає на предмети праці і цілеспрямовано змінює їх» [31]. Слід також зазначити, що поділ основних засобів на «активну» та «пасивну» частини, а сукупність машин на машину-двигун, додатковий механізм та робочу машину став теоретичною базою для побудови видової класифікації основних засобів.

«Відповідно до типової класифікації основні засоби можуть групуватися за сукупністю спільних технічних характеристик, за функціональним призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів, формами власності і видами економічної діяльності тощо» [1]. За функціональним призначенням основні засоби розрізняють як

виробничі та невиробничі. До складу виробничих основних засобів належать засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню у сфері матеріального виробництва. На відміну від виробничих, невиробничі основні засоби не беруть безпосередньої участі у процесі матеріального виробництва й призначені, в основному, для обслуговування житлового та комунального господарств, забезпечення культурно-побутових потреб населення у невиробничій сфері тощо.

«За використанням основні засоби поділяють на діючі, недіючі та запасні. До діючих належать усі основні засоби, що використовуються у господарській діяльності підприємства. До недіючих відносять основні засоби, що тимчасово не використовуються у зв'язку з консервацією окремих об'єктів або приміщень (цехів) підприємства. До запасних основних засобів відносять різне устаткування, що знаходиться в резерві й призначене для заміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються» [2]. Згідно з Цивільним кодексом України встановлено такі форми власності: приватна, державна та комунальна [14]. Відповідно до цього основні засоби також можуть перебувати у приватній, державній або комунальній формі власності. «Основні засоби також можна згрупувати за джерелами їх отримання та за функціями, які вони виконують у виробничому процесі. За джерелами отримання основні засоби можна поділити на власні (які, в свою чергу, можуть бути придбаними чи виробленими), орендовані чи одержані в лізинг. За функціями, які основні засоби виконують у виробничому процесі, їх можна класифікувати наступним чином: (1) основні засоби, які безпосередньо беруть участь у виготовленні продукції (або ті, які виготовляють продукт), до них можна віднести робочі машини і устаткування, виробничий і господарський інвентар, оскільки вони безпосередньо задіяні у виготовленні продукції; (2) основні засоби, які допомагають у виготовленні продукції, сюди відносяться вимірювальні і регулюючі прилади; обчислювальна техніка та лабораторне устаткування, оскільки вони не виготовляють продукції, проте допомагають у дотриманні

усіх необхідним вимог щодо виготовлення якісного продукту; (3) основні засоби, які сприяють процесу виробництва, тобто ті, які не беруть безпосередньої участі і не допомагають виробництву, а лише створюють необхідні умови для нього, серед них можна виділити будівлі, споруди, транспортні засоби» [14].

Основні засоби виробничого призначення доцільно було б також класифікувати за техніко-економічними показниками. Вчені-економісти Домбровська Н. Р., Радзивилюк Ю. В. та Яременко Л. М. поділяють «нову техніку за її техніко-економічними показниками на три групи. «Перша група – це нова техніка, яка розроблена на основі наукових відкриттів та винаходів. Друга група – це нова техніка, розроблена на базі діючої техніки та технології, проте зі значним покращенням техніко-економічних показників. Третя група – техніка, розроблена на базі модернізації вже діючої техніки». На основі даного поділу можна згрупувати активну частину основних засобів за їх техніко-економічними показниками. Зокрема, серед них можна виділити: (1) основні засоби, техніко-економічні показники яких відповідають передовим науково-технологічним розробкам, тобто розроблені на основі нових конструктивних та технологічних схем; (2) основні засоби, техніко-економічні показники яких дещо покращені в порівнянні із вже існуючою технікою, тобто розроблені на базі вже існуючої техніки та технології; (3) основні засоби, техніко-економічні показники яких відповідають всім необхідним технологічним стандартам, тобто розроблені на основі модернізації вже існуючих засобів виробництва; (4) основні засоби, техніко-економічні показники яких не відповідають необхідним умовам, до цієї групи слід віднести діючі основні засоби, які потребують модернізації; (5) основні засоби, техніко-економічні показники яких далекі від чинних норм і стандартів, сюди належать основні засоби, які вже не можуть бути задіяні у виробничому процесі, оскільки потребують реконструкції» [27, 57, 69].

Класифікаційні характеристики основних засобів зображені на рис. 1.1.

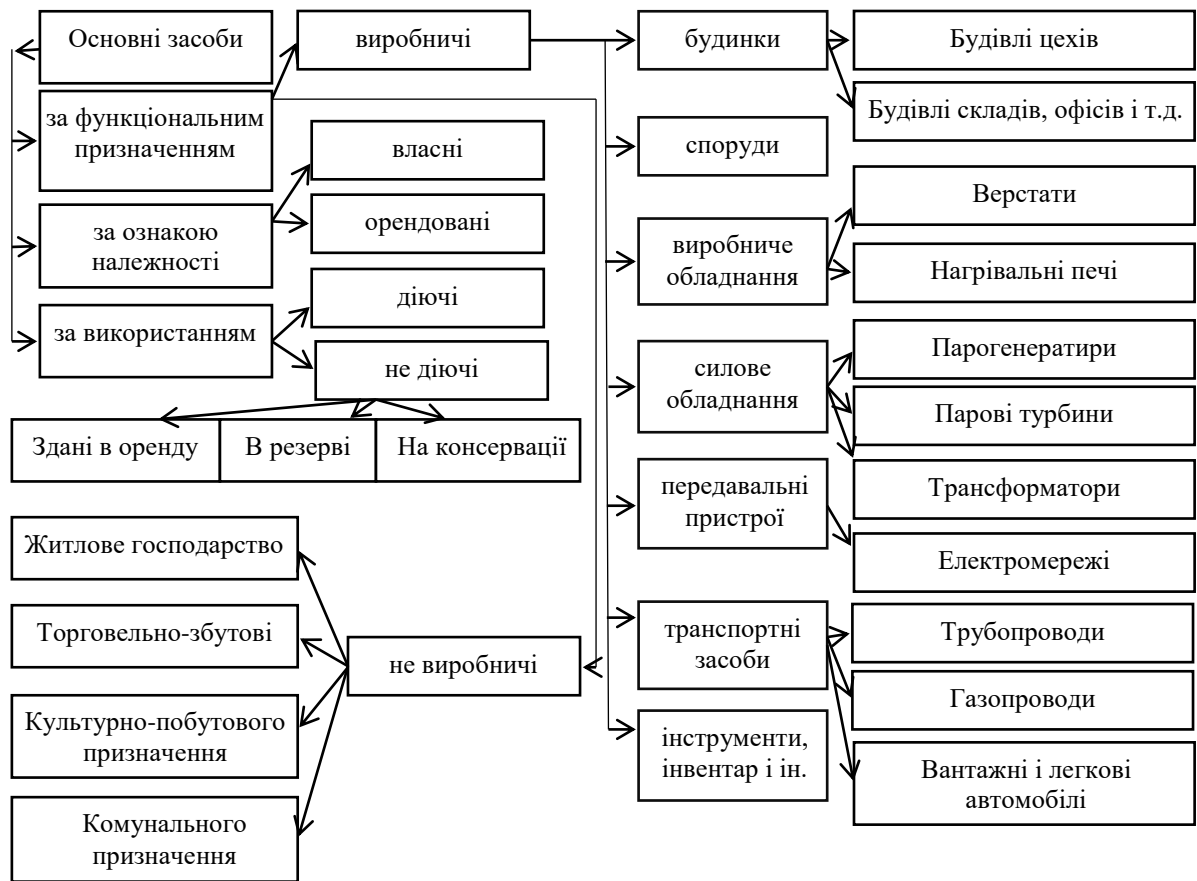


Рисунок 1.1 – Класифікаційні характеристики основних засобів

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку наявності та руху основних засобів

Вивчення сучасного стану нормативно- правового забезпечення обліку основних засобів в Україні свідчить про гармонізацію бухгалтерського та податкового обліку, максимальне спрощення податкового законодавства тощо. Зокрема, з урахуванням положень Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)» «фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до бухгалтерського обліку, а натомість зменшується на суму розрахованої амортизації відповідно

до норм Податкового кодексу України» [54]. Разом з тим чинна редакція ПКУ містить лише одну відмінність від правил бухгалтерського обліку – «встановлення мінімально допустимих строків корисного використання (не змінилися порівняно із попередньою редакцією), які застосовуються в тому випадку, якщо в бухгалтерському обліку встановлено інші строки» [54].

Відповідно до п.11 Перехідних положень ПКУ, при розрахунку амортизації основних засобів, відповідно до п.138.3 ст.138 цього Кодексу, їх балансова вартість станом на 1 січня 2015 року має дорівнювати балансовій вартості таких активів за даними податкового обліку, що визначена станом на 31 грудня 2014 року. Позитивним є те, що в податковому обліку дозволено застосовувати ті самі методи амортизації, що й в бухгалтерському обліку за винятком виробничого методу. Розділ III ПКУ в новій редакції не містить специфічних правил податкового обліку поточних витрат на утримання, поліпшення та ремонт основних засобів. Відтак, відповідні суми враховуються у складі витрат за правилами бухгалтерського обліку. В разі продажу або ліквідації основних засобів фінансовий результат до оподаткування збільшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до НП(С)БО, та зменшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до правил податкового обліку.

Водночас в існуючих обставинах поліпшення законодавчої бази, яка регулює облік основних засобів, залишився недосконалим методичний супровід постійних нормативно законодавчих змін в обліку основних засобів, породжуючи безліч питань щодо їх практичного застосування.

Відповідно до НП(С)БО 7, «основні засоби є матеріальними активами, які підприємство утримує для використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально культурних функцій, очікуваний строк корисної експлуатації яких є більшим за рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [46].

«Надання в минулому широкої свободи підприємствам у визначенні

терміну корисного використання активів має серйозний недолік, який полягає у наявності суттєвих розбіжностей і невідповідності у термінах використання на аналогічні об'єкти в різних господарствах, тому необхідно розробити класифікатор із глибокою деталізацією об'єктів основних засобів та урахуванням галузевих особливостей» [29].

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. Перелік груп податкового обліку, який наближено до групування в бухгалтерському обліку, наведено у статті 145 ПКУ. Наприклад, транспортні засоби віднесено до групи 5, для яких встановлено мінімальний термін амортизації у 5 років [54]. При цьому платник податку не позбавлений права встановлювати більш тривалий термін експлуатації і, відповідно, амортизації. В останньому варіанті щомісячна сума амортизації зменшується, що призводить до збільшення бази оподаткування. ПКУ більш чітко регулює строки амортизації, ніж це здійснював Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств». Він встановлює мінімальні строки корисного використання для кожної групи основних засобів, містить цілком логічні рекомендації щодо його визначення, але, на нашу думку, вони також є недостатньо конкретними.

Згідно з НП(С)БО 7, 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)» [46]. Отже, якщо взяти за основу НП(С)БО 7, підприємство, придбавши об'єкт основних засобів, перш ніж його експлуатувати повинно вирішити, скільки років підприємство має намір використовувати такий об'єкт за призначенням і за яку суму сподівається продати згодом.

«Через складність оцінки активів у майбутньому проблемним питанням є порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів» [29].

«ПКУ не регулює цього питання, а встановлення мінімального строку корисного використання в певних випадках може навіть створити підприємству проблеми, заважаючи ліквідувати основний засіб, якщо в результаті переоцінки виявиться, що він уже досягнув завчасно своєї ліквідаційної вартості. Як бачимо, проблема розбіжностей у бухгалтерському та податковому обліку, на жаль, нікуди не зникла. Через неузгодженість національних стандартів бухгалтерського обліку й податкового законодавства бухгалтер повинен двічі розраховувати одну й ту саму амортизацію у бухгалтерському обліку і присплаті податку на прибуток.

З нашої точки зору, ліквідаційну вартість доцільно розраховувати лише для об'єктів, які мають у своєму складі зворотні відходи (металобрухт, відходи дров, відходи будівельних матеріалів тощо) і які, в свою чергу, в подальшому можуть бути визначені активом. Вартість та кількість зворотних матеріалів треба визначати комісійно, станом на момент оприбуткування з урахуванням умов подальшої експлуатації об'єкту у відсотках, не враховувати індекс інфляції та витрати, які неможливо достовірно визначити на момент придбання об'єкту. Перелік умов, визначень та формулу розрахунку ліквідаційної вартості доцільно зазначити та обґрунтувати в наказі (положенні) про облікову політику підприємства.

ПКУ наблизив правила визначення амортизаційних відрахувань у податковому обліку до національних НП(С)БО. Нарахування амортизації для оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику для нарахування амортизації з метою складання фінансової звітності. Тобто у податковому та бухгалтерському обліку будуть застосовуватися однакові методи нарахування амортизації. ПКУ також передбачає здійснення переоцінки основних засобів на відміну від діючого законодавства, яке наголошує лише на індексації балансової вартості основних фондів» [63].

«Амортизація основних засобів у податковому обліку нараховується із застосуванням тих самих методів, що рекомендовані в НП(С)БО 7 «Основні

засоби», крім виробничого, а саме: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного тощо» [46]. Водночас ПКУ обмежив використання прискореної амортизації, знижуючи тим самим рівень оподаткування тією частиною прибутку, яка спрямовується не на споживання, а на розвиток підприємства. Це, в свою чергу, призведе до зниження інвестицій, зокрема внутрішнього інвестування в основний капітал, що слугує основою для ефективного розвитку держави.

«Законодавчо затверджений порядок амортизації має позбутися недоліків діючої методології, для цього він повинен передбачати скорочення обмежень на застосування прискореної амортизації, дозвіл підприємствам самостійно обирати методи амортизації та вільно переходити з прискорених методів на прямолінійний у будь-який час.

Очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством, є строком корисного використання основного засобу, що амортизується. При цьому розглядається фізичний знос об'єкта основних засобів, практично не враховуючи його моральний знос, що знижує ефективність використання наявних ресурсів і, відповідно, втрати господарюючим суб'єктом прибутку» [39].

Податковий кодекс констатує, що при визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід враховувати моральний знос, який передбачається. Але це все, що там про нього сказано.

Конкретних рекомендацій він не містить. Тому доцільним є розробка класифікатора із глибокою деталізацією об'єктів основних засобів з урахуванням галузевих особливостей.

В силу різних економічних та соціальних факторів фінансова звітність підприємств різних країн має свої особливості та відмінності. Інформаційне взаєморозуміння є важливою передумовою успішного розвитку бізнесу, економічної інтеграції країн.

Питаннями стандартизації бухгалтерського обліку займаються кілька міжнародних організацій. Серед них насамперед слід назвати Комітет з

міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО) (International Accounting Standard Committee – IASC), створений у 1973 році організаціями професійних бухгалтерів Австралії, Великобританії, Ірландії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії. Ця організація є незалежним органом, який займається розробкою міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

В умовах інтеграції України до світової спільноти важливого значення набуває досягнення єдності як економічних термінів, так і понять на міжнародному та внутрішньодержавному рівнях. Задля досягнення відповідності вітчизняних джерел світовим у визначенні терміну «основні засоби» вважаємо за доцільне звернутися до чинного Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (далі – МСБО) 16 «Основні засоби» [41].

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», «основні засоби є матеріальними активами, які:

а) використовуються компанією для виробництва або поставки товарів та послуг, для здачі в оренду іншим компаніям, або для адміністративних цілей;

б) очікується використовувати протягом більш ніж одного періоду» [41].

Співставивши дане визначення з тим, що пропонує НП(С)БО 7 «Основні засоби», ми можемо стверджувати, що має місце повна відповідність національних стандартів міжнародним.

На сьогоднішній день при активізації інтеграційних процесів в економіці України важливою умовою ефективного функціонування підприємств є адаптація системи бухгалтерського обліку до вимог міжнародної практики. Орієнтація бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти сприятиме підвищенню достовірності та зрозумілості інформації про фінансовий стан та господарську діяльність підприємств для іноземних користувачів.

В Україні діють чимало підприємств різних галузей та форм власності,

проте важливим елементом діяльності будь-якого з них є основні засоби. Являючись однією з головних складових активу балансу будь-якого підприємства, основні засоби значно впливають на фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання, тому вони потребують правильного і грамотного обліку.

Чимало провідних науковців здійснили значний внесок в удосконалення обліку основних засобів, приділивши увагу питанню відповідності національної системи бухгалтерського обліку вимогам міжнародної практики, серед них: С.Ф. Голов, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій, В.М. Костюченко та інші. Проте, враховуючи зміни та доповнення в національній системі бухгалтерського обліку в останні роки, питання визначення шляхів удосконалення організації обліку основних засобів відповідно до правил принципів міжнародних стандартів залишається відкритим.

Загальні правила обліку основних засобів за міжнародними та національними стандартами дуже схожі, проте водночас між ними існують певні відмінності, які слід враховувати у процесі організації бухгалтерського обліку за МСБО.

Аналізуючи міжнародні та національні стандарти щодо обліку основних засобів, спостерігаються відмінності у формуванні первісної вартості основних засобів, що виникають внаслідок різних подій. Так, при придбанні основних засобів у кредит відповідно до міжнародних стандартів облік витрат на виплату відсотків здійснюється за вимогами МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов сплати таких відсотків. Пунктами 8 та 11 НП(С)БО 7 не передбачено включення витрат на виплату відсотків за кредит до первісної вартості об'єкта у жодному випадку.

Якщо основні засоби придбані за рахунок грантів, згідно МСБО 16 балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з

придбанням саме цього об'єкта, тоді як національними стандартами зменшення вартості активу не дозволяється.

«Якщо за отримані основні засоби підприємство розраховується пайовими інструментами, в обліку за МСБО 16 така операція відображається за дебетом рахунка відповідних активів і за кредитом рахунка акціонерного капіталу. Національними стандартами не передбачено методики обліку жодних операцій, в яких брали б участь пайові інструменти» [41].

Досить важливим напрямком обліку основних засобів є процес їх переоцінки, в якому міжнародні та національні стандарти не містять суттєвих відмінностей, проте в НП(С)БО 7 зазначено межу (більше 10%), при якій необхідно проводити переоцінку. «Міжнародними стандартами така межа також передбачена, проте вона визначена як така, що «суттєво відрізняється» від балансової вартості. Однак відображення переоцінки основних засобів в обліку потребує подальшого удосконалення, оскільки за МСБО розкриття інформації щодо методів переоцінки основних засобів, суттєвих припущень та ступінь використання ринкових даних або інших методів оцінки справедливої вартості основних засобів є обов'язковим, тоді як діючою національною системою обліку таких вимог не передбачено» [41].

Національні і міжнародні стандарти містять деякі відмінності і у методиці нарахування амортизації. Методами нарахування амортизації у НП(С)БО і у МСБО є прямолінійний та виробничий. Проте НП(С)БО передбачено ще три методи: зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, а МСБО включає в себе метод зменшення залишку. «Міжнародні стандарти не містять вичерпного переліку методів амортизації основних засобів, проте в них зазначено, що головне те, щоб використовуваний метод відображав схему за якої підприємство споживає економічну вигоду, отриману від активу» [41]. Тому, обліковуючи основні засоби, що продовжують приносити економічні вигоди, нульовою залишковою вартістю, українські підприємства відповідно до міжнародних стандартів роблять суттєву помилку у веденні обліку основних

засобів. В такому випадку підприємству слід змінити метод амортизації або строк корисного використання основного засобу.

Відповідно до НП(С)БО 7 вартість землі не амортизується, тоді як МСБО 16 містить положення про те, що «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї» [34]. З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів доцільним є внесення змін у НП(С)БО 7 у питанні методики нарахування амортизації землі та земельних ділянок.

Таким чином, детально вивчивши положення, які містяться у МСБО 16 та НП(С)БО 7 на підставі порівняльної характеристики, можна спостерігати ряд спільних рис. Проте між цими нормативними документами є і суттєві відмінності, оскільки міжнародні стандарти не враховують національні особливості ведення бухгалтерського обліку.

Для адаптації національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародної практики, в НП(С)БО 7 необхідно внести деякі зміни і доповнення, що дозволить подолати певні неузгодженості в обліку основних засобів і сприятиме підвищенню достовірності, прозорості та зрозумілості облікової інформації для іноземних користувачів.

Особливості нормативно-правового забезпечення обліку основних засобів полягають в подальшій гармонізації їх фінансового обліку з податковим, поступово наближаючись до вимог міжнародних стандартів.

«Основні засоби – один з найважливіших чинників будь-якого виробництва, стан і ефективне використання якого прямо впливає на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Проведення розрахунку ліквідаційної вартості тільки для об'єктів, які мають у своєму складі зворотні відходи і які в подальшому можуть бути визначені активом, сприятиме поліпшенню обліку основних засобів. Методику розрахунку ліквідаційної вартості доцільно зазначити та обґрунтувати в наказі про облікову політику підприємства. Вартість та кількість зворотних матеріалів доцільно визначити

комісійно, станом на момент оприбуткування з урахуванням умов подальшої експлуатації об'єкту без урахування індексу інфляції та витрат, які неможливо достовірно визначити на момент придбання об'єкту. Законодавчо затверджений порядок амортизації має передбачати скорочення обмежень на використання прискореної амортизації, а також дозвіл підприємствам на самостійний вибір методів амортизації та вільний перехід з прискорених методів на прямолінійний у будь-який час. Розробка класифікатора із глибокою деталізацією об'єктів основних засобів з урахуванням галузевих особливостей дозволить посилити контроль за якістю та ефективністю використання основних засобів. Доцільним є уточнення: «основними» засоби праці стають не тільки в результаті їх довговічності, а й тому, що у процесі праці вони використовуються і зношуються поступово, протягом декількох виробничих циклів і частинами переносять свою вартість на вироблений продукт» [18]. Таким чином, їх вартість надходить в оборот у кожен момент часу частинами і частинами ж повертається у виробленому продукті даного циклу.

1.3 Критерії визнання та оцінка основних засобів

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік основних засобів останнім часом дещо ускладнився, а низка проблем негативно впливає на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести різні підходи до термінології сутності основних засобів у обліку й системі оподаткування, принципів оцінки основних засобів. Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, виділяють наступні критерії їх визнання (рис. 1.2):

Належність окремих видів майна до основних засобів визначається на підставі професійної думки бухгалтера з урахуванням конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта, в окремих випадках методів нарахування амортизації.

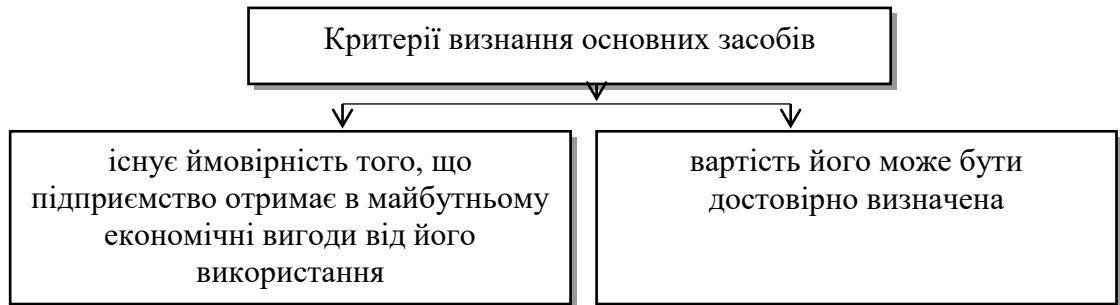


Рисунок 1.2 – Критерії визнання основних засобів у бухгалтерському обліку

Критерії визнання об'єкта активом та основним засобом за МСФЗ та НП(С)БО наведено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Критерії визнання об'єкта активом та основним засобом за МСФЗ та НП(С)БО

МСБО 16	НП(С)БО 7
Критерії визнання активом	
Собівартість об'єкта основних засобів слід визнавати активом, якщо і тільки якщо: а) є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання; б) собівартість об'єкта можна достовірно оцінити.	Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.
Критерії визнання основним засобом	
Основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.	Основні засоби – матеріальні активи, 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 і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Умови визнання активу об'єктом основних засобів у МСФО 16 «Основні засоби» та НП(С)БО 7 «Основні засоби» є практично ідентичними. Загальними положеннями є: використання в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, для управлінських потреб підприємства, або надання в тимчасове володіння чи користування за плату; використання протягом тривалого часу, тобто строку корисного використання більше ніж одного року (або операційного циклу), якщо він довший за рік; підприємством не передбачається подальший перепродаж активів; здатність при-носити підприємству економічні вигоди в майбутньому; первісна вартість активу може бути достовірно визначена. Щодо строку корисного використання в НП(С)БО 7 йдеться про термін, більший від одного року або операційного циклу, якщо він більший за рік, а в МСФО 16 – про термін, що перевищує один звітний період, який може бути більший або менший ніж один рік.

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» [67].

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. Склад первісної вартості залежить від джерела надходження основних засобів.

Таблиця 1.5 – Характеристика видів оцінки основних засобів

Вид вартості	Економічний зміст оцінки
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість основних засобів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) основних засобів
Залишкова вартість	Первісна вартість за вирахуванням зносу
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість основних засобів 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)
Переоцінена вартість	Вартість основних засобів після їх переоцінки
Справедлива вартість	Сума, за якою можна передати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Чиста вартість реалізації	Справедлива вартість основних засобів за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію

Слід зауважити, що основною складовою первісної вартості у більшості підприємств є суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків). Також необхідно пам'ятати, що до складу первісної вартості основних засобів також можуть бути включені відсотки за кредит, отриманий для будівництва основних засобів. При цьому відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» об'єкт основних засобів вважається кваліфікаційним активом.

У разі безоплатного отримання основних засобів їх первісна вартість дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 НП(С)БО 7. Якщо основні засоби внесені засновниками до статутного капіталу підприємства, то первісною вартістю визнається справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства.

Роз'ясненню терміна «справедлива вартість» приділяють велику увагу як учені, так і практики обліку. Крім того, це визначення наведено і в нормативних документах. Зокрема, термін «справедлива вартість» подано в НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» у першій редакції таким чином: «під

справедливою вартістю розуміється сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання у результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами» [45]. Але для основних засобів у нормативних документах не наведено порядку визначення такої справедливої вартості. За визначенням справедливої вартості згідно з НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», «договірну вартість можна вважати справедливою в результаті придбання активів за грошові кошти. Щодо визначення справедливої вартості у разі придбання активів за бартером, то така вартість визначається на рівні ринкових цін обмінюваних активів, які діють на дату зарахування активу на баланс. Згадується справедлива вартість і в МСФЗ, де вона переважно ототожнюється із ринковою вартістю. Це ототожнення дало неправильні орієнтири розробникам національних стандартів. У зв'язку з цим вважаємо, що у згаданих нормативних документах доцільніше було б оперувати поняттям ринкової та неринкової бази під час розрахунку справедливої вартості. Згідно з НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», під справедливою вартістю розуміють «суму, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату» [33]. Наведене визначення в редакції Наказу Міністерства фінансів № 627 від 27.06.2013 року. Поряд з проблемою визначення справедливої вартості низка питань є і щодо обчислення ліквідаційної вартості, яку використовують під час обчислення амортизації» [45]. Сьогодні підприємствам надано право самостійно визначати ліквідаційну вартість. Підтримуємо думку О. В. Щирської, що «точно визначити ліквідаційну вартість основних засобів на практиці досить складно, адже строк їх використання складає кілька років, і точно спрогнозувати, яку саме суму коштів можна отримати від їх продажу, майже неможливо» [67]. Саме тому в більшості випадків припускають, що ліквідаційна вартість об'єктів на момент закінчення їх експлуатації дорівнюватиме нулю. Сума, що амортизується, у цьому випадку дорівнює первісній (або переоціненій) вартості.

Як правило, застосовують два основні методи розрахунку ліквідаційної

вартості: прямий і непрямий. Я. Орлов зазначає, що «прямий метод здійснюється шляхом порівняння об'єкта, що продається, з аналогічним або через статистичне моделювання. Непрямий метод заснований на розрахунку ліквідаційної вартості через ринкову: від ринкової вартості віднімається так звана знижка на вимушений характер продажу об'єкта (визначається індивідуально, зазвичай знаходиться в рамках 20-50% від реальної ціни). Найбільш точного результату буде досягнуто при застосуванні двох методів.

Якщо навіть прямий метод не дасть бажаних результатів, то ринок буде проаналізовано, а значить, другий метод – непрямий – буде більш об'єктивним. Підтримуємо думку І. О. Гладій, В. С. Марценюк, Н. В. Плаксіє, що «в умовах економічної невизначеності успішність правильної оцінки ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів багато в чому залежить не тільки від рівня професійної підготовки спеціалістів, які мають досвід оцінки аналогічних об'єктів основних засобів, а й від законодавчого регулювання ліквідації основних засобів, враховуючи їх податковий аспект» [18].

Дослідник А. П. Панасенко пропонує розраховувати ліквідаційну вартість за наступною формулою [52]:

$$Л = (М \times Ц - В) \times \frac{1}{100} \times n \quad (1.1)$$

де Л – ліквідаційна вартість;

М – кількість отриманих матеріальних цінностей від ліквідації об'єкта;

Ц – ціна за одиницю отриманих від ліквідації матеріальних цінностей;

В – витрати, пов'язані з продажем/ліквідацією;

І – середній річний індекс споживчих цін протягом n років;

n – кількість років корисного використання об'єкта.

Зрозуміло, що індекс споживчих цін майбутніх років можна взяти лише прогнозний або скористатись усередненим показником за декілька останніх

років. Але за умов високих темпів інфляції може скластись ситуація, коли розрахункова ліквідаційна вартість перевищить первісну. Тому, на нашу думку, неприпустимо співставляти ліквідаційну (як майбутню) та первісну вартості при розрахунку амортизації, отже цю формулу можна також вважати непридатною у вирішенні питання визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів.

Підтримуємо твердження Л. О. Леонової щодо викладення визначення ліквідаційної вартості, у такій редакції: «Ліквідаційна вартість –теперішня (поточна) 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)» [37]. На нашу думку, пропозиція є слушною, оскільки в умовах інфляції неможливо обчислити реальні планові показники. Одним із факторів, що впливає на визначення ліквідаційної вартості, є строк корисного використання. Термін корисного використання об'єкта – ключове поняття для визначення методів амортизації. На практиці визначити строк корисної експлуатації в момент визнання об'єкта активом, тобто в момент одержання об'єкта, а не в момент введення його в експлуатацію, достатньо складно (рис. 1.3).



Рисунок 1.3 – Критерії визначення строку корисного використання

У Податковому кодексі України [54] в розрізі 16 груп основних засобів передбачені мінімально допустимі строки корисного використання, які

застосовуються під час нарахування амортизації. На нашу думку, до груп основних засобів включені різноманітні об'єкти, по яких неприпустимо встановлювати однакові строки корисного використання. На нашу думку, підприємства повинні самостійно визначати дані строки без обмежень, передбачених ПКУ.

«Методичні засади переоцінки основних засобів визначено НП(С)БО 7 «Основні засоби». Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його 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. Порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може братися величина, що дорівнює одному відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

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. Із запровадженням Податкового кодексу України в новій редакції, НП(С)БО 7 «Основні засоби», Методичних рекомендацій з обліку основних засобів частково зменшились розбіжності в частині методики обчислення первісної та ліквідаційної вартості основних засобів, порядку здійснення їх переоцінки. Значно скоротилась трудомістка і паперова робота облікових працівників, оскільки непотрібно визначати балансову вартість та вартість, яка амортизується одночасно з метою обчислення амортизації.

Проте до недоліків запровадження декількох нормативних актів з питань обліку основних засобів можна віднести обмеженість щодо визначення гранично допустимих мінімальних строків при нарахуванні

амортизації на різні об'єкти окремої групи, передбаченої Податковим кодексом України. Також залишається невирішеною проблема достовірного визначення ліквідаційної вартості, що потребує подальших досліджень в даному напрямку.

Облік основних засобів зазнав кардинальних змін, що, в основному вплинуло на процес аудиту та особливості його здійснення і узагальнення результатів. Використання науково-обґрунтованої організації та методики здійснення аудиту є об'єктивним процесом, оскільки сприяє достовірності відображення інформації про вартість основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку, об'єктивній оцінці вартості основних засобів, правильному нарахуванню амортизації, розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг) і визначенню фінансового результату. Оскільки специфіка аудиту основних засобів пов'язана із певними особливостями, практика показує, що існує потреба вдосконалення послідовності проведення аудиту основних засобів в Україні» [46].

1.4 Теоретичні аспекти аналізу використання основних засобів

«Обов'язковою ресурсною складовою виробничого потенціалу, як відомо, є засоби праці, недостатня забезпеченість якими та їх незадовільний технічний стан суттєво впливають на конкурентоспроможність товарів та послуг, що виробляються. Саме тому одним із важливих напрямків економічного аналізу є аналіз основних засобів підприємства, головні завдання якого – дати оцінку забезпеченості підприємства засобами праці та виявити резерви підвищення ефективності їх використання» [3].

Мета економічного аналізу – визначити забезпечення основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення їх віддачі. Завдання аналізу:

- визначити забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів основними засобами і рівень використання їх за узагальнюючими й окремими показниками;
- встановити причини зміни їхнього рівня;
- розрахувати вплив використання основних засобів на обсяг виробництва продукції та інші показники;
- вивчити ступінь використання виробничої потужності підприємства й обладнання;
- виявити резерви підвищення інтенсивності й ефективності використання основних засобів.

«Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку. За результатами року складається фінансова та статистична звітність. Інформацію про необоротні активи містять Баланс (Звіт про фінансовий стан), Примітки до фінансової звітності (форма № 5), форми № 11-03, 1-амортизація» [2].

«До методичних прийомів узагальнення результатів аналізу основних засобів підприємства належать: прийоми систематизації отриманих результатів, їх групування та узагальнення; визначення втрачених можливостей і обчислення обсягу невикористаних резервів; визначення напрямів і розробка економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення ефективності діяльності; прийняття управлінських рішень і контроль за їх використання» [1]. Аналіз стану та ефективності використання основних засобів підприємства передбачає проведення наступної аналітичної роботи (рис. 1.4).

Сучасна наука пропонує значну кількість підходів до оцінювання ефективності використання основних засобів. Наведені сучасні підходи до визначення ефективності використання основних засобів досить різноманітні, але в переважній більшості ґрунтуються на одних оціночних показниках, які слід розглядати як три підсистеми: 1) показники, які

характеризують технічний стан основних засобів; 2) узагальнюючі показники використання основних засобів; 3) часткові показники використання основних засобів [2].

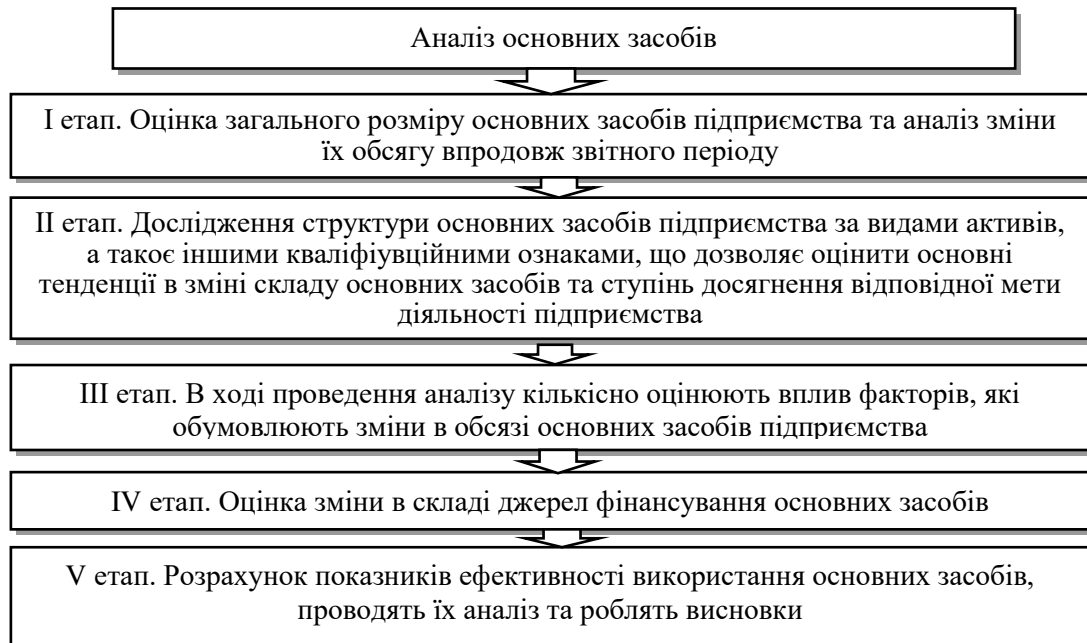


Рисунок 1.4 – Етапи аналізу основних засобів

Характеристика основних показників, які характеризують функціональний стан, ефективність використання основних засобів представлено у табл. 1.6.

Таблиця 1.6 – Показники стану та ефективності використання основних засобів

Показник	Характеристика
1	2
Показники, що характеризують функціональний стан основних засобів	
Коефіцієнт зносу	показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію (списана на витрати діяльності в попередніх періодах). Розраховується як відношення зносу основних засобів підприємства (суми амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання) на певну дату до первісної їх вартості на ту ж дату.
Коефіцієнт придатності	показник, зворотний до коефіцієнта зносу. Він показує, яка частина основних засобів придатна для експлуатації в процесі здійснення господарської діяльності (не перенесена на готову продукцію), і обчислюється як відношення залишкової вартості основних засобів підприємства на певну дату до їх первісної (переоціненої) на ту ж дату

Продовження таблиці 1.6

1	2
Коефіцієнт оновлення основних засобів	характеризує інтенсивність уведення в дію нових основних засобів. Він показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості основних засобів на кінець звітної періоду
Екстенсивне оновлення	характеризує темпи збільшення обсягу експлуатованих основних засобів
Інтенсивне оновлення	передбачає заміну діючих основних засобів новими, більш ефективними.
Коефіцієнт вибуття основних засобів	характеризує рівень інтенсивності їх вибуття зі сфери виробництва.
Коефіцієнт приросту основних засобів	характеризує рівень приросту основних засобів або окремих його груп за певний період
Показники, що характеризують ефективність використання основних засобів	
фондовіддача	відношення вартості виробленої продукції до первісної середньорічної вартості основних виробничих засобів сільськогосподарського призначення. В умовах інфляції, коли швидкими темпами зростають ціни на знаряддя праці, а також вартість капітального будівництва, цей показник доцільно визначати за товарною продукцією, оціненою в поточних цінах реалізації. Розрахована таким способом фондовіддача, хоч і не повністю, але все ж об'єктивніше характеризує економічну ефективність використання основних виробничих засобів, ніж валова продукція, що оцінюється в порівнянних цінах
фондомісткість	показник, обернений до фондовіддачі, який визначається відношенням середньорічної вартості основних засобів до обсягу виготовленої продукції. Істотного підвищення фондовіддачі можна досягти завдяки вдосконаленню структури основних виробничих засобів
Показники оцінки технічної оснащеності	
технічна забезпеченість	відношення вартості технічних засобів включаючи обладнання до сільськогосподарських угідь (ріллі, посівів)
Енергозабезпеченість	відношення наявних енергетичних засобів у к.с. (механічних і електричних двигунів, робочої худоби та ін.) до площі ріллі
Енергоозброєність праці	відношення середньорічної кількості енергетичних потужностей до середньорічної чисельності працівників
Рентабельність основних засобів	визначає ступінь використання основних засобів

Сукупність резервів підвищення використання основних засобів виробництва може бути визначена за такими групами: технічне вдосконалення засобів праці; збільшення тривалості роботи машин та обладнання; покращення організації та управління виробництвом.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «РАССВЕТ ЛТД» засноване 16.03.1995р. Зареєстровано підприємство за адресою: м. Запоріжжя, вул. Деповська 72, де і розташований головний офіс фірми. Загальна чисельність працюючих, станом на 31.12.2021 – 33 особи.

Основними видами діяльності ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» є:

- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;
- вирощування, реалізація насіння сортів і гібридів різних культур, що вже добре зарекомендували себе, таких як: соняшник, кукурудза, пшениця, ячмінь, тритикале, коріандр, соя, гірчиця, просо та інших;
- переробка, зберігання і реалізація сільськогосподарської продукції, як власного виробництва, так і придбаної і сторони;
- послуги по очистці, калібруванні, протруюванні, сушінню сільгосппродукції;
- виробництво круп;
- виробництво комбікормів;
- виробництво соняшnikової олії.

ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» спеціалізується на вирощуванні передових сортів і гібридів різних культур. Розміри сільськогосподарських підприємств та їх підрозділів є найважливішим фактором раціонального і ефективного ведення сільськогосподарського виробництва. Для досягнення високих результатів виробництва розміри сільськогосподарських підприємств

повинні бути оптимальними для конкретних умов виробництва. Основним показником розміру сільськогосподарських підприємств та їх підрозділів є вартість валової продукції, тому що вона визначає кінцевий результат виробництва. Крім основних показників розміру виробництва, є ще непрямі показники, до яких належить розмір земельної і посівної площі, вартість виробничих фондів, середньорічна чисельність працівників та інші. У таблиці 2.1 наведено розмір виробництва та економічний стан досліджуваного підприємства.

Таблиця 2.1 – Розміри виробництва ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	Роки			2021 р. у % до	
	2019	2020	2021	2019 р.	2020 р.
Вартість валової продукції сільського господарства (в постійних цінах 2010р.), тис. грн	5 987,6	6 230,8	10 315,8	172,3	165,6
Грошова виручка від реалізації сільськогосподарської продукції, тис. грн	12 305,3	16 123,5	17 511,3	142,3	108,6
Середньорічна чисельність працюючих, осіб	28	30	33	117,9	110,0
Площа сільськогосподарських угідь, га	1 190	1 190	1 190	100,0	100,0
Середньорічна вартість основних виробничих засобів сільськогосподарського призначення, тис. грн	1 927,1	1 729,3	2 058,2	106,8	119,0

За даними таблиці 2.1 ми можемо побачити, що досліджуване підприємство є невеликим за розміром, так як площа сільськогосподарських угідь є не великою та протягом досліджуваних років становила 1190 га та не велика кількість працюючих, яка у 2020 р. становила 33 особи.

У ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» показники вартості валової продукції сільського господарства (в постійних цінах 2010 р.) та дохід (виручка) від реалізації з кожним роком збільшуються. У 2021 р. вартість валової продукції зросла порівняно з 2019 р. на 72,3% та у 2020 р. – на 65,6 % відповідно. Дохід від реалізації, також набув позитивної тенденції до зростання і в 2021 р. склав 17 511,3 тис. грн, що на 42,3 % і 8,6 % більше за попередні періоди.

Зростання виручки на досліджуваному підприємстві пов'язано не тільки зі збільшення обсягів реалізації, а й зростанням цінової пропозиції. Середньорічна вартість основних виробничих засобів сільськогосподарського призначення у 2021 році також збільшилась у порівнянні з 2019 та 2020 рр. на 6,8 % та 19,0 % відповідно. Це свідчить про те, що підприємство забезпечене необхідними виробничими ресурсами.

Проблема спеціалізації підприємства визначається насамперед обсягом виробництва однорідної продукції. З одного боку, чим більший цей обсяг, тим нижчі постійні витрати на одиницю продукції, а з іншого – досконалішою може бути технологія виробництва. Вибір економічно найдоцільнішої технології та відповідного технічного обладнання визначає розмір виробництва. Оптимальність цього виробництва чи підприємства залежить від обраного критерію. Як засвідчила практика, обсяги виробництва мають бути такими, щоб комплекс машин і обладнання був завантажений повністю. У такому випадку собівартість виробництва продукції може бути найнижчою.

Основним показником, за допомогою якого визначається спеціалізація підприємства є структура грошових надходжень від реалізації товарної продукції (табл. 2.2) використовуючи при цьому дані наведені у ф. № 50 – с.г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств».

Аналіз розміру і структури доходу (виручки) від реалізації продукції показав, що спеціалізацією ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» є виробництво продукції рослинництва, оскільки питома вага у загальній структурі товарної сільськогосподарської продукції становить 100 %. Основною продукцією рослинництва досліджуваного господарства є вирощування зернових і соняшнику, та як їх питома вага у структурі виручки від реалізації сільськогосподарської продукції становить 53,7 % і 26,0 %.

Таблиця 2.2 – Розмір та структура грошової виручки від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Галузі та види продукції	тис. грн			в середньому за 3 роки	структура, %
	2019 р.	2020 р.	2021 р.		
Зернові та зернобобові:	7375,6	6989,3	10302,5	8222,47	53,7
– пшениця озима	1908,4	1953,4	4562,2	2808,0	18,3
– гречка	432,1	120,5	-	178,2	1,2
– кукурудза на зерно	-	48,2	371,7	139,97	0,9
– ячмінь озимий	2570,6	1746,0	2455,7	2257,43	14,7
– ячмінь ярий	1123,1	1555,9	1185,0	1288,0	8,4
– горох	132,0	58,2	291,7	160,63	1,0
– овес	305,8	226,0	15,0	182,27	1,2
– просо	330,2	608,8	674,1	537,7	3,6
– сорго	74,2	-	-	24,73	0,2
– інші зернові та зернобобові	499,2	672,3	747,1	639,53	4,2
Соняшник	3740,6	4353,3	3851,6	3981,83	26,0
Ріпак	355,0	133,3	182,9	223,73	1,5
Інша продукція рослинництва	834,1	4677,6	3174,3	2895,33	18,8
Разом по рослинництву	12305,3	16123,5	17511,3	15313,37	100,0
Всього по господарству	12305,3	16123,5	17511,3	15313,37	100,0

Загалом, обсяг грошової виручки від реалізації товарної продукції в 2021 р. суттєво зріс порівняно з 2020 р., це можна пояснити зростанням кількості реалізованої продукції, а також розширення асортименту за рахунок виробництва зернових, але що стосується соняшнику то ми можемо спостерігати зменшення виручки від реалізації у дослідженому періоді на 1503,3 тис грн.

Для виробництва сільськогосподарської продукції використовують землю, засоби механізації, виробничі приміщення і споруди, робочу худобу та інші знаряддя праці. Земля в сільському господарстві функціонує як предмет праці й засіб праці. Розглянемо забезпеченість сільськогосподарського підприємства земельними ресурсами та їх структуру (табл. 2.3).

Згідно з даними таблиці 2.3, за досліджуваний період динаміка землекористування не зазнала змін. Сільськогосподарські угіддя ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» представлені виключно ріллею, рівень використання якої є досить високим. Коефіцієнти таблиці 2.3 свідчать про інтенсивне

використання сільськогосподарських угідь в цілому та ріллі зокрема.

Таблиця 2.3 – Динаміка і структура землекористування у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2021р. у % до	
	га	%	га	%	га	%	2019р.	2020р.
Загальна земельна площа, в т.ч.	1190,0	100,0	1190,0	100,0	1190	100,0	100,0	100,0
сільськогосподарські угіддя	1190,0	100,0	1190,0	100,0	1190	100,0	100,0	100,0
З них: – рілля	1190,0	100,0	1190,0	100,0	1190	100,0	100,0	100,0
Посівні площі	1164,0	97,8	1186,0	99,7	1190	100,0	102,2	100,3
Коефіцієнт освоєння землі	х	1,0	х	1,0	1,0	х	х	х
Коефіцієнт розораності с.-г. угідь	х	1,0	х	1,0	1,0	х	х	х
Коефіцієнт використання ріллі	х	0,98	х	0,99	1,0	х	х	х

Система раціонального використання сільськогосподарських земель формується сукупністю чинників різного характеру, дія яких обумовлює й рівень економічної ефективності землекористування. Отже, доцільним буде охарактеризувати ефективність використання земельних угідь ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Показники ефективності використання земельних угідь у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	Роки			Відхилення 2021р. від (+; -)	
	2019	2020	2021	2019 р.	2020 р.
Одержано на 100 га с.- г. угідь, тис. грн:					
– вартості валової продукції сільського господарства (в постійних цінах 2010р.)	503,2	523,6	866,9	363,7	343,3
– валового доходу від сільського господарства	465,2	449,4	1084,9	619,7	635,5
– прибутку від реалізації с.-г. продукції	414,9	395,8	867,9	453,0	472,1

Проведені розрахунки у табл. 2.4 свідчать, що в розрахунку на 100 га оброблюваних земель в звітному періоді вартість валової продукції

сільського господарства в постійних цінах 2010 року зросла майже вдвічі порівняно з 2019-2020 рр.

Спостерігається зростання всіх показників ефективності використання земельних угідь. Наведені дані у таблиці 2.4, свідчать про досить високий рівень ефективності використання земельних угідь ТОВ «РАССВЕТ ЛТД».

Обов'язковою умовою функціонування будь-якої підприємницької структури є поєднання трудових ресурсів із засобами виробництва, яке забезпечує процес діяльності.

Забезпеченість підприємств необхідними трудовими ресурсами, їх раціональне використання, високий рівень продуктивності праці сприяють збільшенню обсягів виробництва продукції ефективному використанню обладнання, машин, механізмів, зниженню собівартості та зростанню прибутку. Проведемо аналіз ефективності використання трудових ресурсів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Показники ефективності використання трудових ресурсів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	Роки			Відхилення 2021 р. від (+; -)	
	2019	2020	2021	2019 р.	2020 р.
Отримано в розрахунку на одного середньорічного працівника, тис. грн:					
– вартості валової продукції сільського господарства (в постійних цінах 2010р.)	213,8	207,7	312,6	98,8	104,9
– валового доходу від сільського господарства	197,2	178,3	391,2	194,0	212,9
– прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції	176,3	157,0	312,9	136,6	155,9

Аналіз показників ефективності трудових ресурсів за даними таблиці 2.5, свідчить проте, що у 2020 році порівняно з попередніми роками, відбулося підвищення всіх показників. Це свідчи про високі результати виробництва ТОВ «РАССВЕТ ЛТД». Отже, виробничо-господарська діяльність та фінансовий стан підприємств багато в чому залежить від забезпеченості основними виробничими засобами, які є матеріально-

технічною базою виробництва. Висока забезпеченість підприємств цими фондами та ефективне їх використання сприяють підвищенню продуктивності праці, кращому використанню оборотних засобів, збільшенню обсягів виробництва продукції і зниженню її собівартості.

Вивчення фінансового стану підприємства слід проводити також з визначення відповідності чи невідповідності джерел для формування запасів і витрат. При цьому можлива різна ступінь охоплення джерел. Фінансова стійкість підприємства характеризується системою фінансових коефіцієнтів. Вони розраховуються як співвідношення абсолютних показників активу і пасиву балансу (Додаток А).

Характеризуючи фінансову стійкість ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» по показникам структури капіталу видно, що коефіцієнт автономії у 2021 році збільшився на 90,4 % і є більшим за середній показник по району на 0,96. Також збільшився коефіцієнт фінансування майже в 16 разів.

За результатами проведених розрахунків показників стану оборотних активів, ми бачимо, що коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів та запасів знизився.

Коефіцієнт реальної вартості майна в 2021 році становив 0,54, що на 41,94 % менше ніж в 2020 році і на 88,86 менше за середнє значення по району. Відповідно до цього коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні при порівнянні двох років зменшився на 28,4 % не зважаючи на це він перевищує середнє значення по району на 0,29.

Коефіцієнт накопичення амортизації відповідно до раніше проведених розрахунків оцінки руху та функціонального стану основних засобів виріс на 86,84 %, а в порівнянні з середнім значенням більший його на 0,10.

Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних при порівнянні 2021 року з 2019 роком збільшився на 213,04 %, але при порівнянні з середнім значенням менший на 1,46.

Ліквідність означає легкість, із якою актив можна перетворити в гроші, зберігаючи його повну цінність. Підприємство буде ліквідним, якщо його

поточні активи перевищуватимуть короткострокові зобов'язання. Підприємство може бути ліквідним більшою чи меншою мірою. Якщо на підприємстві оборотний капітал складається здебільшого з коштів і короткострокової дебіторської заборгованості, то таке підприємство вважають ліквіднішим, ніж те, де оборотний капітал складається переважно із запасів (Додаток Б).

За результатами наведених розрахунків показників ліквідності можна зробити наступний висновок, що високоліквідні та середньо ліквідні активи залишилися не змінними, а низько ліквідні активи в 2021р. збільшилися на 94,04% і на 6175,1 тис. грн. менше за середній показник по району.

Також залишилися не змінними коефіцієнт абсолютної ліквідності та проміжний коефіцієнт покриття. Але коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) виріс майже в 19 разів. Також збільшилася платоспроможність у 8 разів.

Аналізуючи чистий дохід від реалізації продукції у 2021р. він зменшився на 694,1 тис. грн. або на 20,71% і на 41205,25 тис. грн. менший за середнє значення по району, також зменшився показник обертання оборотних активів на 56,69%.

Збільшилися такі показники, як середньорічна вартість оборотних активів на 83,13% і при порівнянні з середнім показником видно, що вона менша на 10876 тис. грн.

Коефіцієнт завантаження оборотних активів майже в 2 рази, та тривалість одного обороту оборотних активів на 136,4% і при цьому вона менша на 40 днів за середнє значення по району.

Ефективність та раціональність оборотних коштів можна визначити за допомогою показників оборотності (обіговості), які характеризують так звану ділову активність підприємства. Метою даного аналізу є виявлення чинників, які викликають зміни у величині вкладень коштів, а також можливостей вивільнення коштів із зовнішньо-торгівельного обігу. У фінансовому аспекті ділова активність проявляється передусім у швидкості обороту його засобів.

Аналіз її полягає у досліджуванні рівнів і динаміки різнобічних фінансових коефіцієнтів оборненості, які є відносними показниками фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта (Додаток В).

Проаналізувавши дані, можемо зробити такий висновок, що середньорічна вартість капіталу в 2021 році становила 1584,4, що на 15,37 % менше ніж в 2019 році і на 13827,6 тис. грн. менша за середнє значення по району. Середньорічна вартість необоротних активів при порівнянні років зменшилась на 27,73 %, що на 3756,05 тис. грн. менша за середнє значення.

Середньорічна вартість оборотних активів виросла на 83,13 %, також середньорічна вартість оборотних виробничих фондів збільшилась на 209,52 % і на 4581,5 тис. грн.. менша за середнє значення. Також відбулися збільшення таких показників, як середньорічна вартість готової продукції і товарів, середньорічна вартість власного капіталу.

На основі аналізу та порівняння показників ділової активності ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» можна зробити висновок, що загальний коефіцієнт обертання капіталу за досліджуваний період зменшується (на 6,1%) і є меншим середнього значення на 1,17 – це означає вповільнення кругообігу засобів підприємства.

Також негативна ситуація спостерігається у показника обертання оборотних активів – знизився на 56,69%, але більший за середнє значення по району на 2,59, завдяки цьому збільшилась тривалість одного обороту оборотних активів на 136,4% і в порівнянні з середнім значенням менша на 36 днів.

Також, розглядаючи показник фондівіддача, то спостерігається збільшення на 10% і значення якої менше середнього на 6,64 грн.

Коефіцієнт обертання власного капіталу зменшився на 41,9 % і при порівнянні з середнім значенням по району видно, що є меншим на 91,9., а тривалість одного обороту власного капіталу виросла на 72,48 % і є більшим за середнє значення на 184 дня.

Підсумкова рейтингова оцінка враховує усі найважливіші параметри

(показники) фінансово-господарської та виробничої діяльності підприємства, тобто господарської активності в цілому. При її побудові враховуються дані про виробничий потенціал підприємства, рентабельність його продукції, ефективність використання виробничих та фінансових ресурсів, стан та розміщення коштів, їх джерела та інші показники (Додаток Д).

Виходячи з представлених розрахунків, фінансовий стан ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» можна відмітити як стійкий, так як за період дослідження 2019-2021 рр. дане підприємство мало найвищий рейтинг фінансового стану.

Організаційна структура підприємства представлена на (рис. 2.1)

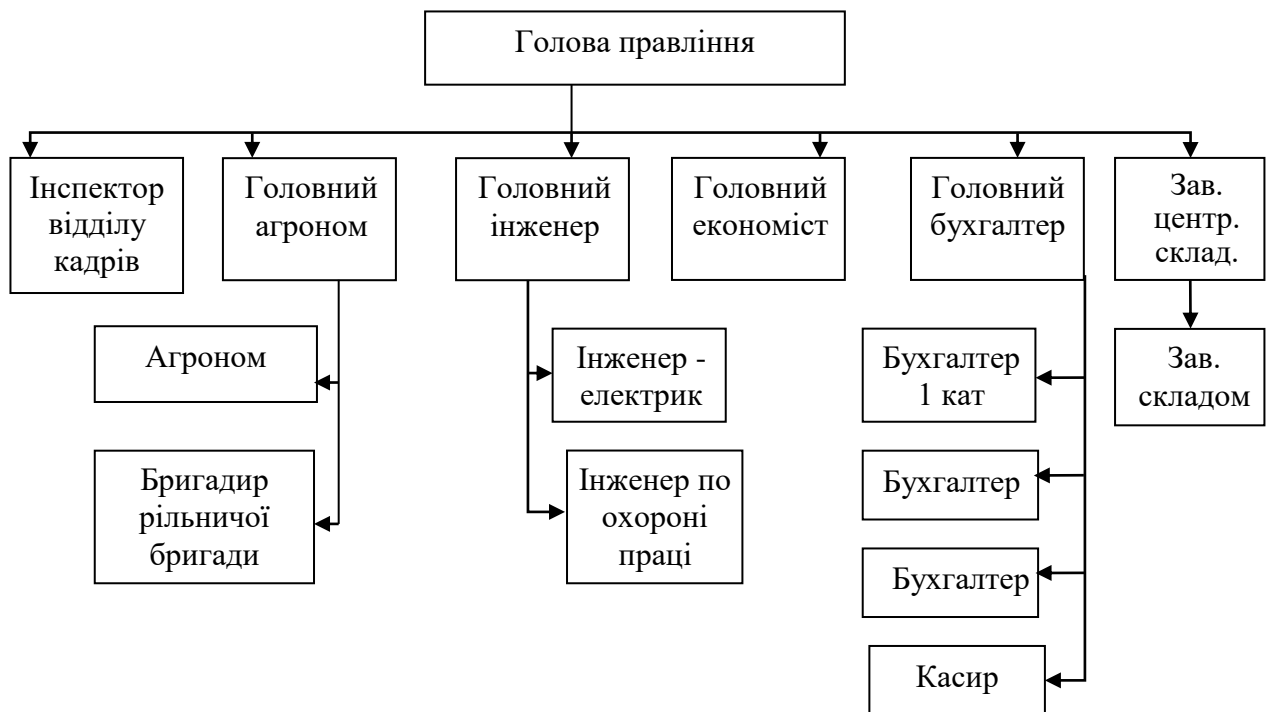


Рисунок 2.1 – Організаційна структура управління ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Структура бухгалтерії ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» розподілена таким чином:

1. Головний бухгалтер
2. Бухгалтер по реалізації
3. Бухгалтер по автопарку і бюджету

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.

Організація ведення бухгалтерського обліку та звітності в ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» 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 «РАССВЕТ ЛТД» 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 запитамі 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 «РАССВЕТ ЛТД» 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. 2.2).

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.

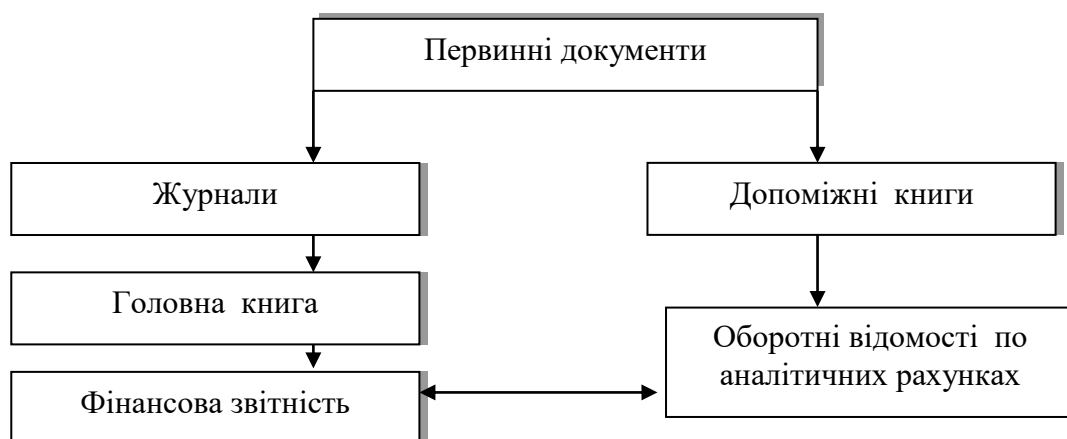


Рисунок 2.2 – Журнальна форма обліку

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 «РАССВЕТ ЛТД», 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).

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



Рисунок 2.3 – Процес обробки документів в ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

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. В обліковій політиці ФГ «Іванна» відображені всі принципіальні питання організації бухгалтерського обліку підприємства.

2.2 Документальне оформлення операцій з руху основних засобів на підприємстві

Для управління виробництвом велике значення має отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про економічні процеси, що відбуваються на підприємстві. Основним джерелом такої інформації є документальне оформлення господарських операцій. Основною умовою ефективного управління підприємством є раціональна та правильна організація первинного бухгалтерського обліку, яка повинна забезпечити повну реєстрацію всіх фактів господарської діяльності та гарантувати юридичне підтвердження достовірності відображених даних.

Процес формування необхідної облікової інформації загалом та

основних засобів зокрема проходить кілька етапів, а саме: первинне спостереження, узагальнення (тобто обробка даних) та подання звітних даних. Дані етапи формування інформації про основні засоби можна розділити на окремі операції, що відбуваються протягом усього життєвого циклу окремого об'єкта:

- проведення основних засобів та оформлення відповідних первинних документів;
- присвоєння інвентарних номерів об'єктам основних засобів;
- складання інвентарних карток;
- збір та обробка даних про участь засобів праці у виробничому процесі та розрахунку амортизації;
- переміщення у складі великого підприємства шляхом передачі об'єктів від однієї матеріально відповідальної особи іншій;
- проведення ремонтних робіт основних засобів у вигляді поточного та капітального ремонту;
- здача об'єктів на консервацію або передачу в оренду;
- документальне оформлення вибуття основних засобів, ліквідації, передачі чи продажу сторонньої організації;
- інвентаризація основних засобів.

Найпершим і найважливішим моментом в обліку основних засобів є документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи повинні містити достатню інформацію, що характеризує об'єкт, і бути підставою для складання бухгалтерських проводок. При цьому документи повинні служити правовою підставою для підтвердження наявності об'єктів і здійснення різного роду операцій з ними.

Прийом, внутрішнє переміщення, списання, ліквідація, реалізація та інші операції з основними засобами оформлюються відповідними первинними документами, перелік яких наведено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів

№ з/п	Назва форми	Призначення
1	2	3
1.	ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	Застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку вводу їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного підрозділу підприємства в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення із складу основних засобів при передачі іншому підприємству.
2.	ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»	Застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані із капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.
3.	ОЗ-3 «Акт списання основних засобів»	Застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні.
4.	ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів»	Застосовується для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа при їх ліквідації.
5.	ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини»	Застосовується в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі машинопрокатній базі.
6.	ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	Застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці, та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів. У випадку групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів.
7.	ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»	Застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.
8.	ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів»	Застосовується для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації. Заповнюється на основі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів. На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми з руху основних засобів.

Продовження таблиці 2.6

1	2	3
9.	ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»	Застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально відповідальних особах. Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.
10.	ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств) ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту»	Застосовуються для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

Склад комісії, що складає акт приймання-передачі, визначається наказом про облікову політику підприємства або затверджується окремим наказом керівника. Всі замовлення погоджуються керівником компанії.

Кожен об'єкт зараховується до складу основних засобів за окремим актом. Винятки можливі лише при обліку товарно-матеріальних цінностей, інструментів, обладнання та подібних предметів за умови, що вони однотипні, мають однакову вартість і прийняті протягом місяця. Перший примірник акта передається до бухгалтерії і на підставі цього відомості про об'єкт основних засобів заносяться до інвентарної картки форми ОЗ-6. До акта додаються необхідні технічні документи, які потім передаються в один із відділів (у бухгалтерії не зберігаються). При передачі основних засобів іншим підприємствам акт дублюється; при прийманні складається один примірник, а при передачі в інші підрозділи – також два (працівник, який передає об'єкт основних засобів, на підставі другого примірника акта робить бухгалтерський запис в інвентарному списку ОЗ-9).

Основні засоби можуть бути виведені з підприємства у зв'язку з їхньою частковою або повною ліквідацією, їх безоплатною передачею іншим підприємствам або особам, продажем, а також при виявленні нестачі при інвентаризації.

Акт є єдиним основним обліковим документом з обліку основних

засобів, у ньому зазначаються: склад комісії, докладна характеристика об'єкта, джерело придбання (будівництва), рік побудови або виробництва заводом, дата введення в експлуатацію, коротка інформація. технічні характеристики, результати випробувань, відповідність до технічних умов, висновок комісії. Також зазначається, хто отримав інформацію, необхідну для розрахунку амортизації. При надходженні основного засобу, введеного в експлуатацію, сума амортизації зазначається в акті приймання-передачі.

Дані дії зберігатимуться протягом усього періоду експлуатації об'єкта та трьох років і одного місяця після його скасування за умови, що протягом цього періоду було перевірено документацію.

Підставою для обліку виконаного проекту при добудові та реконструкції об'єкта за вартістю капітальних вкладень та збільшення його балансової вартості є акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (форма ОЗ-2).

Якщо основний об'єкт ремонтується, реконструюється чи модернізується іншим підприємством, акт складається у двох примірниках. Другий екземпляр бухгалтерія передає організації, що проводила капітальний ремонт, модернізацію чи реконструкцію.

Для підприємств з кількома структурними підрозділами, розташованими в одній будівлі, на яких витрати обчислюються окремо, крім загальної інвентарної картки на всю будівлю, відкривається окрема довідкова інвентарна картка з поміткою «Для розрахунку амортизації» окремо по кожному напрямку витрат, згідно із затвердженим розділом площі та балансовою вартістю між користувачами.

Після оформлення інвентарної картки технічні документи певного об'єкта інвентаризації в бухгалтерії не зберігаються, а передаються під розписку у відповідний відділ. Заповнена інвентарна картка реєструється в описі (форма ОЗ-7), який зберігається в бухгалтерії за класифікаційною групою (типом) основних засобів (один примірник).

Облік основних засобів за їх місцезнаходженням (експлуатація,

зберігання) здійснюється в інвентарному списку (форма ОЗ-9) з особами, відповідальними за збереження. Підприємство може вести облік об'єкта за його місцезнаходженням в інвентарній картці; у цьому випадку бухгалтерія видає два примірники (другий примірник передається за місцезнаходженням об'єкта).

При переміщенні об'єкта основних засобів копія разом з перевізною накладною (форма ОЗ-1) переноситься на нове місце. Накладна на передачу основних засобів від одного підрозділу до іншого виписується працівниками постачальника у двох примірниках. Перший примірник передається в бухгалтерію, а другий залишається у відділі видачі. Такі накладні виписуються при переведенні основних засобів з інвентарного обліку в експлуатацію.

Процеси демонтажу основного засобу, його фундаменту чи інших частин об'єкта або всього об'єкта оформляються первинним документом форми ОС-3. У цьому випадку вартість нового місця розташування фінансується за рахунок капітальних інвестицій і додається до балансової вартості майна.

У разі безоплатної передачі основних засобів іншому підприємству або продажу кожного об'єкта товарно-матеріальних цінностей третій особі складається акт за формою ОЗ-1.

Основні засоби, задіяні в процесі реалізації, оформляються товарно-транспортною накладною (рахунком-фактурою), а бухгалтерія визначає первісну або відновну вартість об'єкта. Також під час експлуатації нараховується амортизація, ціна реалізації, податок на додану вартість тощо. При необхідності до рахунку-фактури можуть бути додані технічні та інші наявні у підприємства документи.

Також створюється спеціальна комісія зі списання непридатних основних засобів. На об'єкти, що підлягають списанню, комісія формує Акт на списання основних засобів (форма ОЗ-3). При списанні вантажних або легкових автомобілів, причепів чи напівпричепів складається Акт виведення

з експлуатації транспортних засобів (форма ОЗ-4). В Акті вказується найменування об'єкта, інвентарний номер, дата введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісна вартість, сума зносу за час експлуатації, причини необхідності списання з балансу. Також визначаються витрати на ліквідацію та вартість оприбуткованих матеріалів, що підлягають обліку після операції. В акті розраховується результат ліквідації.

В акті списання транспортного засобу також вказується пробіг автомобіля. При списанні основних засобів внаслідок аварії додається копія акта про аварію з описом аварії та вжитих заходів щодо винних осіб. У цьому випадку акт на списання складається у двох примірниках. Після погодження з керівником підприємства перший примірник акта передається в бухгалтерію, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. Є підставою для видачі матеріалів, отриманих у результаті ліквідації об'єкта, з'єднання.

На підставі підсумкових даних в інвентарній картці (книзі обліку) звітного місяця бухгалтерія отримує дані аналізу наявності та руху за класифікаційними групами основних засобів і заповнює карту руху основних засобів у форма ОЗ-8.

Інвентарна картка заповнюється з використанням даних таких основних документів:

ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;

ОЗ-2 «Акт прийому-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»;

ОЗ-3 «Акт списання основних засобів» (картка вилучається);

ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів» (картка вилучається).

На основі інвентарних карток заповнюються такі облікові регістри:

ОЗ-7 «Опис інвентарних карток обліку основних засобів»;

ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» (заповнюється в кінці місяця);

ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» (крім випадків внутрішнього переміщення основних засобів).

Форма ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» використовується для ручної обробки облікової інформації для обліку руху основних засобів у розрізі класифікаційних груп. Один примірник заповнюється згідно з даними первинного документа ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів». За картою складається оборотна відомість руху основних засобів, її результати звіряються з даними синтетичного обліку, які є основою для складання звітності про наявність і рух основних засобів.

Інвентарна картка не оформляється на орендовані одиничні основні засоби. Реєстр аналітичного обліку орендаря – це копія інвентарної картки, отримана від орендодавця, яка зберігається окремо в бухгалтерії орендаря.

На підприємствах з меншою кількістю товарно-матеріальних цінностей основні засоби можна обліковувати в інвентарних книгах або відомостях.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів на підприємстві

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).

Облік основних засобів 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.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

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:

- 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 «Робоча і продуктивна худоба»;
- 108 «Багаторічні насадження»;
- 109 «Інші основні засоби».

У балансі 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.

«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 (отриманням) 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» [46].

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.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

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 (або частковий 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.

Основні засоби підприємства можуть надходити 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 об'єкт основний засіб:

- не потребує монтажу;
- вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство.

Придбання основних засобів та їх переміщення усередині ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» оформляється Актом приймання-передачі основних засобів ф.ОЗ-1. Акт складається на кожний інвентарний об'єкт. До Акту додається необхідна технічна документація. В Акті указується: дата його складання, найменування об'єкта, його інвентарний номер, первісна вартість, дата введення в експлуатацію, технічні характеристики, а якщо об'єкт був в

експлуатації, то указується сума зносу та інші необхідні реквізити. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується даного об'єкту, передається в бухгалтерію.

Приклад. ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» для здійснення господарської діяльності придбаває холодильне обладнання вартістю 540000 грн. (у т.ч. ПДВ – 90000 грн.). Послуги з доставки обладнання надає стороння організація. Вартість цих послуг – 1800 грн. (у т.ч. ПДВ – 300 грн.). Обладнання встановлюють робітники підприємства.

Бухгалтерські проводки з обліку операцій пов'язаних з придбанням основних засобів надані в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Бухгалтерські проводки з обліку придбання основних засобів ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Зміст господарських операцій	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1. Перераховано постачальнику кошти за обладнання	Виписка банку	371	311	540000
2. Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	644	90000
3. Надано послуги з доставки обладнання	Акт виконаних робіт	152	631	1500
4. Нараховано податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	631	300
5. Оплачено послуги з доставки	Виписка банку	631	311	1800
6. Оприбутковано обладнання	Накладна	152	631	450000
7. Закрито розрахунки за ПДВ		644	631	90000
8. Здійснено зарахування заборгованостей	Бухгалтерська довідка	631	371	540000
9. Виконано установку обладнання	Розрахунково-платіжна відомість ф.П-6*	152	66, 65	3150
10. Введено в експлуатацію обладнання	Акт ф.ОЗ-1	104	152	454650

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 по дебету 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 проведенням:

Д-т 10 «Основні засоби»

К-т 15 «Капітальні інвестиції»

При формуванні статутного капіталу підприємства його учасники вносять свою частку не тільки грошовими коштами, але й майном. 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.

Приклад. Внесено до статутного капіталу ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» основний засіб на суму 100000 грн. Витрати на заробітну плату та відрахування єдиного соціального внеску, пов'язані з монтуванням основних засобів склали 2750 грн. Бухгалтерські проводки з обліку операцій пов'язаних з внеском до статутного капіталу основних засобів надані в табл. 2.3.

Безоплатне отримання основних засобів може відбуватися внаслідок передачі їх до підприємства, як фізичними так і юридичними особами. У момент передачі об'єкта складається акт у двох примірниках (для обох сторін) згідно з ф. № ОЗ-1 і складається інвентарна картка на об'єкт.

У бухгалтерському обліку безоплатне отримання основних засобів відображається як збільшення додаткового капіталу, а коли актив забезпечує економічні вигоди, то протягом періоду їх отримання сума нарахованого

зносу визнається доходом і зменшує розмір додаткового капіталу.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків з обліку внесення основних засобів до статутного капіталу ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Відображено внесення основного засобу до статутного капіталу	152	46	100000,00
Відображено витрати на заробітну плату та нарахування до єдиного соціального внеску пов'язаних з монтуванням основних засобів	152	66,65	2750,00
Відображено введення в експлуатацію об'єкта основних засобів	101-109	152	102750,00

Приклад. ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» безкоштовно отримав основні засоби, справедлива вартість яких склала 150000 грн., послуги по доставці склали 12000 грн. з ПДВ. Визначено, що амортизаційні відрахування щорічно будуть складати 15000грн.

Бухгалтерські проводки з обліку безоплатного отриманих основних засобів надані в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Відображення в бухгалтерському обліку основних засобів отриманих безоплатно у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Безкоштовне отримання основних засобів	152	424	150000.00
Відображено отримання послуг	152	685	10000,00
Відображено суму податкового кредиту	641	685	2000.00
Відображено введення в експлуатацію об'єкта основних засобів	101-109	152	160000.00
Нараховано амортизацію	23	131	15000,00
Відображено дохід у розмірі нарахованої амортизації	424	745	15000.00

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. 2.5). Обмін подібними об'єктами основних засобів, що мають однакову справедливую вартість.

Таблиця 2.5 – Відображення в бухгалтерському обліку придбання основних засобів в результаті обміну на інший актив у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
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 справедливую вартість, то об'єкт оцінюється за справедливою вартістю. Різниця між справедливою і залишковою вартістю об'єкта включається до складу витрат звітного періоду.

Приклад. ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» обміняв легковий автомобіль (первісна вартість - 10600 грн., балансова вартість – 9600 грн., справедлива вартість – 10000 грн.) на комп'ютер (первісна вартість – 4000 грн., балансова вартість – 3500 грн., справедлива вартість – 3000 грн.) з доплатою 8400 грн.

У табл. 2.6 наведено операції з обліку обміну неподібними основними засобами і визначення їх первісної вартості.

У процесі експлуатації основних засобів підприємство може здійснювати заходи, що ведуть до збільшення економічних вигод, первісно очікуваних від використання відповідних об'єктів основних засобів. На суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, таких як модернізація, добудування, дообладнання, реконструкція, які приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, пов'язаних з покращанням основних засобів,

збільшується їхня первісна (переоцінена) вартість.

Таблиця 2.6 – Господарські операції з обліку обміну неподібними основними засобами ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
У покупця комп'ютера			
Списана сума зносу переданого автомобіля	131	105	1000,00
Списана залишкова вартість переданого автомобіля	972	105	9600,00
Відображено дохід від вибуття легкового автомобіля	377	742	12000,00
Відображено податкові зобов'язання за ПДВ	742	641	2000,00
Відображено капітальні інвестиції на вартість отриманого комп'ютера	152	631	3000,00
Відображено податковий кредит за ПДВ	641	631	600,00
Отримані грошові кошти у вигляді грошової компенсації	311	631	8400,00
Відображено залік заборгованості	631	377	12000,00
Відображено введення в експлуатацію комп'ютера	104	152	3000,00
Відображено фінансовий результат від реалізації (прибуток)	793	972	9600,00
	742	793	10000,00
У покупця автомобіля			
Відображено капітальні інвестиції на первісну вартість автомобіля	152	631	10000,00
Нарахована сума податкового кредиту по ПДВ	641	631	2000,00
Відображено введення в експлуатацію автомобіля	105	152	10000,00
Списано суму зносу реалізованого комп'ютера	131	104	500,00
Списано залишкову вартість комп'ютера	972	104	3500,00
Відображено дохід від вибуття комп'ютера	377	742	3600,00
Списано суму нарахованих податкових зобов'язань	742	641	600,00
Сплачено грошову компенсацію	377	311	8400,00
Зроблено залік заборгованості	631	377	12000,00
Відображено фінансовий результат від реалізації	742	793	3000,00
	793	972	3500,00

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 бухгалтерському обліку витрат на покращання основних засобів представлено в табл. 2.7.

Крім витрат на поліпшення, 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.

Таблиця 2.7 – Типове проведення в бухгалтерському обліку витрат на поліпшення основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - Т	К - Т
1.	Відображено витрати підрядника	15	63
2.	Відображено податковий кредит	64	63
3.	Списання матеріальних цінностей на покращання 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

Вибуття основних засобів може відбуватися внаслідок:

- продажу;
- ліквідації;
- безоплатної передачі іншим підприємствам;
- обміну на інші активи;
- внеску до статутного капіталу інших підприємств.

Операція продажу основних засобів передбачає отримання доходу за проданий об'єкт. Дохід від реалізації основних засобів відображається на кредиті 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». У дебет цього рахунка списуються також усі витрати, пов'язані з реалізацією об'єкта основних засобів.

Вибуття основних засобів внаслідок реалізації відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Відображення в бухгалтерському обліку реалізації основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
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
Друга 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

Основні засоби, які ліквідуються, також оформляються Актом на списання (ф. № ОЗ-3). Ліквідація об'єктів основних засобів може бути повною або частковою. У разі часткової ліквідації первісна вартість об'єкта зменшується на суму первісної вартості ліквідованої частини, а знос об'єкта зменшується відповідно на величину зносу ліквідованої частини (п. 35 НП(С)БО 7).

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 рахунку 746 «Інші доходи від звичайної

діяльності». На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що ліквідується, згідно із ПКУ, нараховується податкове зобов'язання по ПДВ (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Відображення в бухгалтерському обліку результатів вибуття основних засобів внаслідок їх ліквідації у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Списано знос ліквідованих основних засобів	131	10
2.	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976	10
3.	Відображено витрати на зарплату працівникам, що ліквідувають 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

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. Безоплатна передача основних засобів іншому підприємству оформляється такими бухгалтерськими проведеннями, як показано в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Відображення в бухгалтерському обліку безоплатної передачі основних засобів іншому підприємству

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
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 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.

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 звітного 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 2.11.

Інвентарні картки на основні засоби, що надійшли або вибули протягом місяця зберігають в картотеці окремо. В кінці місяця на їх підставі заповнюють Картку обліку руху основних засобів (типова форма № ОЗ-8). На підставі даних карток руху основних засобів складають Аналітичні дані до рахунку 10, які містяться у відомості № 4.1 с.-г. аналітичного обліку по

рахунку: 10 «Основні засоби».

Таблиця 2.11 – Відображення в бухгалтерському обліку операції з переоцінки основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1	2	3	4
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

В аналітичних даних відображають за кожним рахунком і в розрізі субрахунків залишок на початок місяця, обороти за дебетом і кредитом та залишок на кінець місяця. Підсумок по кожному рахунку звіряють з даними синтетичного обліку по рахунку 10 у Головній книзі.

В місяцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально-відповідальними особами ведуть «Інвентарний список основних засобів» (типова форма № ОЗ-9). Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів.

Діючий порядок аналітичного обліку основних засобів розповсюджується і на облік інших необоротних активів.

Синтетичний облік за рахунками 10 та 11 ведуть у Журналі-ордері № 4А с.-г. Записи по кредиту рахунка 10 здійснюють на підставі первинних документів (ф. № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів», № ОЗ-4 «Акт на

списання автотранспортних засобів», бухгалтерських довідок. В кінці місяця кредитові обороти рахунків з Журналу-ордера № 4 А с.-г. переносять у Головну книгу. У Журналі-ордері № 4 А с.-г. для кожного балансового рахунку виділено окремий розділ, в якому відображаються кредитові обороти.

2.4 Інвентаризація основних засобів на підприємстві

Інвентаризація – це елемент методу бухгалтерського обліку і методичний прийом економічного контролю. Розробка раціональної організації та ефективної методики проведення інвентаризації ґрунтується на дослідженні та виокремленні її етапів.

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації перевіряються і документально підтверджуються наявність активів і зобов'язань, їх стан, відповідність критеріям визнання і оцінка. При цьому забезпечується:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
- установлення лишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;
- виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Основними завданнями інвентаризації є:

1) забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів відповідно до затверджених норм, плану тощо;

2) виявлення майна, що втратило свої споживчі властивості, зіпсованого, невикористаного і непотрібного у господарстві, а також того, що знаходиться поза обліком;

3) встановлення нормального фізичного стану і правильності оцінки необоротних активів та інших засобів праці, які обліковуються на балансі; виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження розмірів дебіторської заборгованості;

4) виявлення понаднормово використаних та невикористаних матеріальних цінностей;

5) перевірку дотримання правил і умов збереження майна;

6) виявлення та усунення фактів безгосподарності, безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування заходів щодо їх використання;

7) визначення розмірів природного убутку та інших витрат;

8) контроль за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;

За частотою проведення інвентаризації поділяються на:

– періодичні інвентаризації проводяться, як правило за ініціативою власника. Вони можуть бути щоквартальні та щомісячні, а також при сезонності виробничого процесу сезонні. Мета таких інвентаризацій – контроль за збереженням майна виявлення втрат, природного убутку, недостач, можливих помилок та зловживань, контроль над роботою матеріально відповідальних осіб;

– разові інвентаризації, як правило є річними і проводяться зазвичай перед складанням фінансової звітності в листопаді – грудні поточного року. Вони є суцільними та повними.

За характером проведення й рядом питань, що вирішуються

інвентаризації бувають:

- планові інвентаризації проводяться в чітко встановлені у відповідності з розробленим планом, затвердженим керівником підприємства;

- необхідні інвентаризації здійснюються у випадках, час настання яких неможливо передбачити. Такі інвентаризації обов'язкові, оскільки необхідність їх проведення викликана об'єктивними причинами та регламентується нормативно правовими актами;

- контрольна інвентаризація повинна проводитися після закінчення попередньої, з метою перевірки сумлінності дій членів інвентаризаційної комісії та перевірки попередніх результатів проведення інвентаризації.

За охопленням матеріально відповідальних осіб інвентаризації бувають:

- індивідуальні інвентаризації – це перевірка певного виду майна у однієї матеріально відповідальної особи або бригади;

- наскрізна інвентаризація – охоплює перевіркою конкретні види майна у всіх матеріально відповідальних осіб даного підприємства. Різновидом наскрізних інвентаризацій є їх одночасне проведення у місцях зберігання майна (склад) і в процесі реалізації (в торговельному залі).

За способом проведення інвентаризації поділяють:

- суцільні інвентаризації – передбачають перевірку всіх без винятку цінностей, що знаходяться в під звіті тієї чи іншої матеріально відповідальної особи;

- не суцільна інвентаризація – охоплює перевіркою лише деякі цінності у певної матеріально відповідальної особи. Таку інвентаризацію порівняно легко організувати у будь – який час без припинення роботи підприємства. На практиці проведення не суцільних інвентаризацій є найбільш доцільним в між інвентаризаційний період за об'єктами, де облік ведеться в натурально – вартісному виразі.

За суб'єктом, що призначив інвентаризацію поділяють:

– ординарні інвентаризації, що проводяться за ініціативою власника для прийняття управлінських рішень виробничого характеру, а також для перевірки адекватності даних бухгалтерського обліку;

– неординарні інвентаризації, що проводяться за ініціативою зовнішніх органів контролю і можуть здійснюватись при проведенні аудиторської перевірки, в процесі ревізії, а також за ініціативою інших зовнішніх суб'єктів.

За способом обстеження елементів об'єктів виділяють:

– вибіркової;

– основного масиву – це перевірка в процесі інвентаризації переважної частини елементів об'єкту інвентаризації (більше 51%);

– монографічним способом слід інвентаризувати найбільш дефіцитні види виробничих ресурсів, що користуються підвищеним попитом, а також тих, що тривалий час зберігаються на складах без руху.

Під методикою розуміється конкретизація методу, доведення його до положення, алгоритму, чіткого опису способів проведення. Принципи інвентаризації визначають порядок її організації і техніку здійснення, прийоми встановлення кількісної і якісної характеристики майна і його оцінку, місце інвентаризації в управлінському та обліковому процесах, а також в забезпеченні зберігання власності [40].

Порядок проведення інвентаризації основних засобів регламентується листом Міністерства аграрної політики 04 грудня 2003 року № 37-27-12/14023 «Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств».

До початку інвентаризації основних засобів необхідно провести підготовчу роботу, а саме:

– перевірити наявність і стан первинних документів та реєстрів обліку основних засобів (інвентарних карток, книг, описів);

- технічної документації (паспортів тощо);
- наявність документів на орендовані або здані в оренду основні засоби на відповідальне зберігання чи тимчасове користування;
- опрацювати усі інші документи по надходженню й списанню основних засобів, зробити записи у картках чи книгах та вивести залишки на початок інвентаризації;
- від осіб, відповідальних за збереження довірених їм засобів, взяти розписки про те, що усі документи по надходженню і списанню засобів здані у бухгалтерію господарства і неоприбуткованих або несписаних засобів у них немає.

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

Основні засоби записуються у відповідних інвентаризаційних описах в розрізі виробничого або невиробничого призначення об'єктів та по рахунках (субрахунках) обліку основних засобів. Об'єкт, який був реконструйований, пройшов поліпшення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось його призначення, вноситься до інвентаризаційного опису під найменування, що відповідає новому основному призначенню.

Будівлі заносяться в інвентаризаційні описи в індивідуальному порядку з детальним описом кожного об'єкту.

В описах наводяться також основні розміри будівель. Об'єм будівлі в метрах кубічних (м³) визначається за зовнішніми обмірами (довжина і ширина) – по зовнішньому периметру стін, висота – від рівня землі до рівня стелі.

Корисна площа підлоги визначається сумою площ усіх приміщень (по внутрішньому обміру), виключаючи при цьому площі, зайняті печами, перегородками і т. д.

Опис силових установок (електрогенераторів, силових трансформаторів, електродвигунів тощо), станків, машин та іншого встановленого обладнання необхідно здійснювати з усім комплексом допоміжного обладнання, що сюди відноситься, включаючи фундаменти, привідні ремені, крани тощо.

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

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

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

Результати інвентаризації основних засобів на сільськогосподарських підприємствах відповідно до Методичних рекомендацій, затверджених Міністерством аграрної політики 04 грудня 2003 року № 37-27-12/14023 рекомендуємо оформлювати наступними описами:

- Інвентаризаційний опис основних засобів і нематеріальних активів (форма № Інв.-1ст);
- Інвентаризаційний опис земельних угідь (форма № Інв.-2ст);
- Інвентаризаційний опис багаторічних насаджень (форма № Інв.-3ст);
- Інвентаризаційний опис робочої худоби та продуктивних тварин,

птиці, бджолосімей (форма № Інв.-8сг);

– Звіряльна відомість результатів інвентаризації основних засобів і нематеріальних активів (форма № Інв.-17сг).

В таблиці 2.12 наведено перелік типових форм, передбачених для відображення результатів інвентаризації, і короткий опис їх застосування.

Таблиця 2.12 – Документи для відображення результатів інвентаризації основних засобів

№ з /п	Форма, її номер, назва	Опис
1	2	3
1	Інвентаризаційний опис основних засобів і нематеріальних активів (форма № Інв.-1сг)	Застосовується для відображення даних інвентаризації ОЗ. У формі вказується інформація щодо кожного інвентаризованого об'єкта, фактична наявність і наявність згідно з даними бухгалтерії. Складається у двох примірниках комісією окремо за кожним місцезнаходженням цінностей і посадовою особою, відповідальною за схоронність ОЗ. Перший примірник здається до бухгалтерії, а другий можна залишити в матеріально відповідальній особі.
2	Інвентаризаційний опис земельних угідь (форма № Інв.-2сг)	Застосовується для відображення даних інвентаризації земельних ділянок в розрізі видів сільськогосподарських угідь: рілля, пасовища, сіножаті, ліси, водойми, землі запасу тощо. Необхідно перевірити наявність установчих документів, договорів оренди на право власності або сертифікатів і інших документів, що засвідчують право власності чи користування земельними ділянками.
3	Інвентаризаційний опис багаторічних насаджень (форма № Інв.-3сг)	При інвентаризації багаторічних насаджень, садів, виноградників, ягідників, лісопосадок складаються окремі інвентаризаційні описи. Насадження описують за видами, ботанічними сортами із вказівкою року закладання, посадки, площі, кількості дерев або кущів та їх балансової вартості.
4	Інвентаризаційний опис робочої худоби та продуктивних тварин, птиці, бджолосімей (форма № Інв.-8сг)	Інвентаризацію дорослої худоби та тварин на вирощуванні та відгодівлі проводять в терміни, визначені керівником (власником) підприємства і обов'язково станом на 31 грудня поточного року. Дорослу робочу і продуктивну худобу заносять в інвентаризаційні описи (ф. № Інв.- 8сг), де зазначають: номер, кличку, породу, вгодованість, рік народження, живу масу та балансову вартість. Свиней (кнурів і маток) і особливо цінні породи овець та інших тварин включають в описи індивідуально. Інших тварин основного стада, що облічують груповим методом, включають в опис за статеві-віковими групами, зазначаючи кількість голів і живу масу по кожній статево-віковій групі (крім коней, верблюдів, ослів, оленів і собак, по яких вага не вказується).

Продовження таблиці 2.12

1	2	3
5	Інвентаризаційний опис незакінчених ремонтів основних засобів (форма № Інв.-11сг)	Застосовується для відображення результатів інвентаризації ОЗ, за якими виявлено відхилення від облікових даних. Складається у двох примірниках бухгалтером підприємства

У ході інвентаризації основних засобів при заповненні опису слід звернути увагу на деякі моменти, передбачені методичними рекомендаціями: Об'єкт основних засобів, який був реконструйований або переобладнаний, у результаті чого змінилося його основне призначення, включається в опис під найменуванням згідно з його новим призначенням. Якщо в ході інвентаризації буде встановлено, що в обліку не були відображені виконані роботи капітального характеру (наприклад, добудова поверхів, прибудова нових приміщень і т. п.) або часткова ліквідація будівель (наприклад, знос окремих конструктивних елементів), то в бухгалтерському обліку потрібно визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта, а в описі – навести дані про проведені зміни. При виявленні об'єктів основних засобів, що не числяться в обліку, а також об'єктів, даних про яких немає, в опис необхідно внести відсутні дані про такі об'єкти. Оцінка виявлених об'єктів здійснюється за справедливою вартістю. Об'єкти основних засобів, які ремонтуються на інших підприємствах, включаються в опис на підставі документів, що підтверджують їх передачу в ремонт (наприклад, акта типової форми № ОЗ-2, затвердженої наказом Мінстату від 29.12.95 р. № 352). На об'єкти основних засобів, які непридатні до експлуатації та не підлягають відновленню, складається окремий опис із зазначенням часу їх уведення в експлуатацію та причин, які привели їх у непридатність. Списуються такі активи відповідно до вимог законодавства. При виявленні об'єктів із нульовою залишковою вартістю, але придатних до використання, інформацію про них комісія передає керівництву для прийняття рішення про подальше їх використання, а також із метою розгляду їх на предмет переоцінки та/або збільшення строку корисного використання.

Приклад. У ході інвентаризації, проведеної на ТОВ «РАССВЕТ ЛТД», виявлено недостачу:

– ноутбуку (первісна вартість – 14120 грн., знос – 12943 грн.; залишкова вартість – 1177 грн.). Винну особу не встановлено, довідка з міліції про факт крадіжки відсутня. Сума зносу і залишкова вартість об'єкта за даними бухобліку та податкового обліку однакові;

– спецодягу на складі. Винну особу встановлено. Збиток визначено незалежним оцінювачем за ціною його придбання в розмірі 318 грн. (згідно з п. 2 Порядку визначення розміру збитку від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116). Витрати на проведення оцінки – 80 грн.;

– ПММ у кількості 50 л на суму 975 грн. Винну особу не встановлено;

– прийнятого на зберігання металопрокату в кількості 0,2 т на суму 680 грн. Винну особу не встановлено.

У табл. 2.13 проведення зроблені на підставі протоколів інвентаризації та наказу про затвердження результатів інвентаризації.

Таблиця 2.13 – Відображення в обліку результатів інвентаризації в ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

№ п / п	Зміст операції	Первинний документ	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
1	Списано з балансу	Звіт оцінювача, Акт на списання (типова форма № ОЗ-3)	131	106	12943,00
2	ноутбук		976	106	1177,00
3	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	976	641 ПДВ	235,40
4	Відображено недостачу спецодягу, встановлено винну особу	Інвентаризаційний опис (типова форма № инв-3)	375	22	318,00
5	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	947	641/ПДВ	63,60
6	Унесені винною особою в касу кошти	Прибутковий касовий ордер (типова форма № КО-1)	301	375	318,00

Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5	6
7	Відображено витрати на проведення оцінки	Акт виконаних робіт	92	685	80,00
8	Оплачено послуги оцінювача	Банківська виписка	685	311	80,00
9	Відображено недостачу ПММ	Типова форма № инв-3	947	203	975,00
10	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	947	641	195,00
11	Відображено на забалансовому рахунку суму недостачі ТМЦ, прийнятих на зберігання	Інвентаризаційний опис (типова форма № инв-5)	072	023	680,00
12	Нараховано компенсацію вартості ТМЦ їх власникові	Наказ, протокол інвентаризації	949	685	680,00
13	Перераховано компенсацію власникові	Банківська виписка	685	311	680,00

2.5 Напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві

На сучасному етапі розвитку в Україні відбувається формування ринкових відносин, що вимагає розробки відповідного господарського механізму, докорінних змін у його функціонуванні та гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін.

Від того наскільки ефективно використовуються наявні засоби праці, від їх відповідності сучасному етапу розвитку МТП, залежать і загальні результати роботи підприємства, створення принципово нових підходів до управління підприємством в цілому та основними засобами зокрема.

У зазначених процесах своєю актуальністю відрізняється проблема інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на підприємстві системою обліку, аналізу, аудиторського контролю тощо. Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених, практики діяльності підприємств свідчить,

що облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів.

До кола таких проблем можна віднести різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування, принципів оцінки основних засобів, проблеми вдосконалення системи амортизації, підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів, а також аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблеми обліку, аналізу та контролю основних засобів зробили провідні вчені-економісти, як вітчизняні – Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Кірейцев Г.Г., Кузьмінський А.М., Огійчук Н.Ф., Пушкар М.С., Сук Л.К., Янчева Л.М., так і зарубіжні – Палій В.Ф., Соколов Я.В., Шеремет А.Д. та ін. Однак, викладені ними результати досліджень щодо покращення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами.

Досліджуючи структуру документів з обліку руху основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» нами зроблено висновок про недоцільність окремих реквізитів.

Саме тому у табл. 2.14 проведено розгляд напрямків удосконалення існуючих форм документів.

Удосконалена форма ОЗ-1 Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів наглядно зображена в Додатку Е.

Охарактеризовані форми первинних документів є широко застосовуваними, але при цьому мають ряд певних недоліків, тому підприємства повинні самостійно удосконалювати їх та пристосовувати до потреб управління. Адже відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку документування господарських операцій може здійснюватись з використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм документів.

Таблиця 2.14 – Характеристика типових форм первинного обліку основних засобів

Назва типової форми	Реквізити, які не використовуються	Реквізити, якими рекомендується доповнити
1	2	3
ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	- «код рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань»); - «код норми амортизаційних відрахувань»; - «поправочний коефіцієнт».	- графа «Група основних засобів»; - графа «Термін корисного використання»; - графа «Ліквідаційна вартість»; - графа «Метод нарахування амортизації».
ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»	- немає зайвих реквізитів	- графа «Клас основних засобів»; - графа «Встановлений термін експлуатації (Так/Ні)»;
ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»	- код норми амортизаційних відрахувань; - норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та на капітальний ремонт.	- графа «Група основних засобів».
ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»	- «код рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань»); - «код норми амортизаційних відрахувань»; - «норма амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт».	-
ОЗ-5 «Акт № про установку, пуск та демонтаж будівельної машини»		- графа «Вартість об'єкта»
ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	- графа 18 «Первісна вартість всіх об'єктів»; - «код норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення»; - «код норми амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт»; - «норма амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт»; - «поправочний коефіцієнт».	- «ліквідаційна вартість»; - «строк корисного використання»; - «вартість, що амортизується» - «переоцінена вартість».
ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів»	- інформація про індексацію основних засобів; - виключити графу «Найменування класифікаційної групи основних засобів»; - графа «Амортизація капітального ремонту основних засобів».	- графа «Код класу основних засобів».
ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»	- виключити графу «Найменування класифікаційної групи основних засобів».	- графа «Код класу основних засобів».

При переоцінці основних засобів підприємству необхідний буде окремий реєстр аналітичного обліку, який враховує її результати, що зумовлено змістом пунктів 19-21 НП(С)БО 7. Нами запропонована використовувати форму такого документа «Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів», який дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об'єктом. (див. наведену нижче форму)

Відомість аналітичного обліку переоцінки
основних засобів станом на _____ 202_____ р.
Найменування групи / підгрупи основних засобів _____

№ пор.	Інвентарний номер об'єкта	Найменування інвентарного об'єкта і його місцезнаходження	Рік виготовлення спорудження	Рік введення в експлуатацію, модернізацію, рік реконструкції (модернізації)	Тип або марка	Коротка характеристика об'єкта	Кількість	Первісна вартість об'єкта, грн..	Індекс переоцінки	Переоцінена вартість	Результати переоцінки, грн.		Знос	
											дооцінка (+)	оцінка (-)	%	у грошовому вираженні
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
тощо														

Таким чином запропоновані в даній роботі пропозиції щодо документального оформлення обліку основних засобів, на нашу думку, дозволяють спростити процеси обчислення первісної вартості, відображення витрат по ремонту, реконструкції та модернізації, вибуття, демонтажу, а також виступають інформаційною базою для прийняття управлінських рішень щодо складових елементів досліджуваного предмета.

Загалом для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, їх знос призначений Журнал 4. Записи в Журналі 4 ведуться на підставі первинних і зведених документів (акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів), акта списання, розрахунку амортизації та ін. [11]. Вибуття основних засобів відображається у графі 4 розділу 1 Журналу 4 у результаті їх продажу, безоплатної передачі, неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від їх використання або невідповідності критеріям визнання активом. У тих випадках, коли необхідну аналітичну деталізацію показників за об'єктами обліку на окремих рахунках безпосередньо в журналах забезпечити не можливо, то заздалегідь дані первинних документів в необхідному аналітичному розрізі групуються (накопичуються) у допоміжних відомостях (листах-розшифровках), з яких підсумки записуються до журналів.

Отже, існуючі типові форми з обліку надходження та вибуття основних засобів є застарілими, не враховують вимог сучасного податкового законодавства, тому їх доцільно вдосконалити шляхом пристосування типових форм до вимог підприємства шляхом доповнення необхідними реквізитами. Також ми дійшли до висновку, що документування операцій пов'язаних з обліком основних засобів являє собою систематичний, безперервний та послідовний процес. Основні засоби оформлені відповідними первинними документами підлягають відображенню у бухгалтерському обліку, де відбувається їх узагальнення в синтетичних регістрах (журналах, головних книгах) та формах звітності. Тому, на нашу думку запропоновані шляхи удосконалення типових форм первинних документів дозволять не тільки покращити аналітичний облік основних засобів, але й синтетичний.

Віднесення вартості основних засобів на витрати виробництва бажано проводити щомісяця, виходячи із встановлених норм амортизації, які затверджені відповідними законодавчими актами для всіх підприємств. Проте в умовах підприємства, щомісячне віднесення амортизації на витрати недоцільне, оскільки це ускладнює облік. Тут, вважаємо, можна обмежитись включенням амортизації у витрати один раз у квартал, дотримуючись вимог податкового обліку. Робити це потрібно обов'язково, оскільки це забезпечує правильне визначення витрат виробництва, а в кінцевому підсумку й прибутку. Крім того, регулярне нарахування амортизації забезпечує резервування коштів на поновлення основних засобів, сприяє зміцненню фінансового стану підприємства.

На ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» доцільно спростити загальний порядок проведення інвентаризації, який прийнято для великих сільськогосподарських підприємств. На нашу думку, тут немає потреби складати спеціальні інвентаризаційні описи. Враховуючи порівняно незначну кількість об'єктів основних засобів на підприємстві звірку їх фактичної наявності з даними обліку можна проводити безпосередньо на основі карток чи книги складського обліку, відомості обліку основних засобів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

3.1 Аналіз наявності, складу, структури та руху основних засобів

ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» велику увагу приділяє основним засобам. Задачами аналізу використання основних засобів є: вивчення її структури і стану; визначення забезпеченості ними господарства з урахуванням потреби в сільськогосподарській та іншій техніці; виробничих приміщеннях; обчислення показників використання основних фондів по господарству в цілому та основних чинників, які впливають на ці показники.

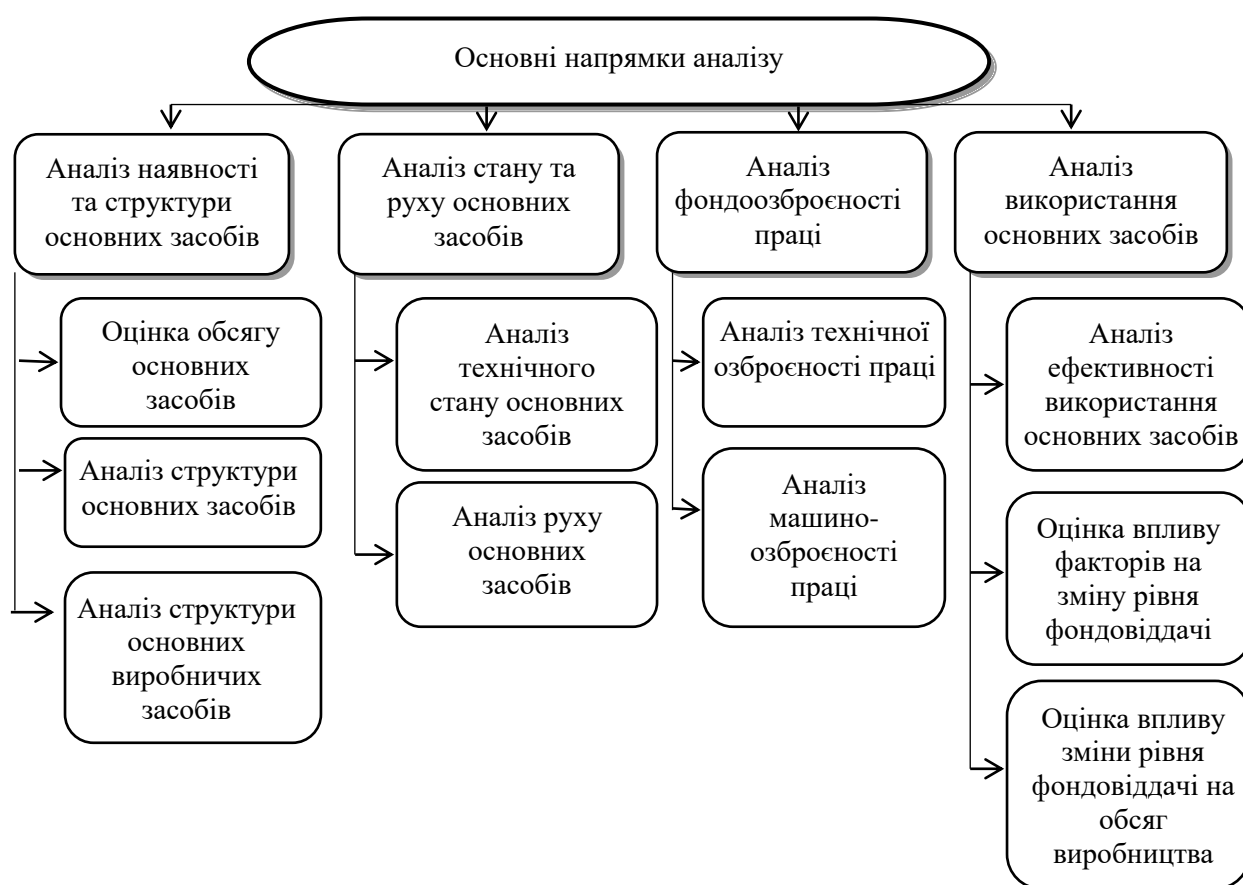


Рисунок 3.1 – Основні напрями аналізу основних засобів

За даними річного звіту, аналізують наявність основних засобів на початок і кінець року, а також їх структуру. Структуру основних засобів визначають як відношення вартості окремих її видів до їх загальної вартості. Цей показник є досить істотним при аналізі основних засобів і дає змогу раціонально встановити величину питомої ваги того чи іншого виду основних засобів (табл. 3.1)

Таблиця 3.1 – Склад і структура основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Структура основних засобів	2019 р		2021 р		Відхилення у % 2021 р. до 2019р.
	Вартість, тис.грн.	Питома вага, %	Вартість, тис.грн.	Питома вага, %	
Будинки, споруди, передавальні пристрої	118,8	10,0	266,8	13,0	225
Машини та обладнання	394,7	33,1	768,3	36,9	195
Транспортні засоби	255,6	21,4	375,5	18,0	147
Інструменти, прилади, інвентар	9,6	0,8	59,4	2,8	619
Робоча і продуктивна худоба	414,6	34,7	609,4	29,3	147
Всього	1193,3	100	2079,4	100	174

З розрахунків таблиці 3.1 можна стверджувати, що загальна вартість основних засобів збільшилася на 74 %. Це збільшення в основному відбулося за рахунок зростання вартості машин та обладнання на 95 %. Відбулося також збільшення вартості транспортних засобів на 47 %, робочої і продуктивної худоби на 47 %, будинків, споруд та передавальних пристроїв на 125 %. Таке збільшення частини вартості основних засобів може бути зумовлене збільшенням активної частини фондів (силові і робочі машини, транспортні засоби, продуктивна худоба), раціональним співвідношенням між окремими структурними елементами основних фондів і насамперед між тими з них, ефективність використання яких взаємозумовлена.

Щодо питомої ваги основних засобів, то тут наступна ситуація. Перше місце за структурою займають будинки, споруди, передавальні пристрої, їх частка у 2021 р. збільшилася на 3,0 п.в., а також інструменти, прилади, інвентар – 2,0 п.в. Також відбулося зменшення певної частини основних

виробничих фондів: робоча і продуктивна худоба на – 5,4 п.в., транспортні засоби на – 3,4 п.в., машини та обладнання на – 3,8 п.в.. Отже загальна картина структури основних виробничих фондів як стверджують розрахунки досить втішна.

Рух основних засобів можна проаналізувати на основі нижче наведених показників:

- коефіцієнт вибуття – відношення вартості вибулих основних засобів до вартості основних засобів на початок року;
- коефіцієнт оновлення – відношення вартості основних засобів, що надійшли до вартості основних фондів на кінець року;
- коефіцієнт зносу на початок року – відношення суми зносу на початок року до вартості основних засобів на початок року;
- коефіцієнт зносу на кінець року;
- коефіцієнт придатності на початок року – різниця між 1 та коефіцієнтом зносу на початок року;
- коефіцієнт придатності на кінець року.

Стан та рух основних виробничих фондів, простежимо на основі нижче наведених даних (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Аналіз стану та руху основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+;-)
Наявність на початок року, тис.грн.	1193,3	1902,7	2079,4	174,3
Надійшло основних засобів, тис.грн.	839,1	1034,5	1523,0	181,5
Вибуло (ліквідовано) основних засобів, тис. грн..	129,7	857,8	264,4	203,9
Наявність на кінець року, тис. грн.	1902,7	2079,4	3338,0	175,4
Річний приріст, тис. грн.	709,4	176,7	1258,6	177,4
Сума зносу на початок року, тис. грн.	119,1	267,9	329,3	276,5
Сума зносу на кінець року, тис. грн.	267,9	329,3	560,4	209,2
Коефіцієнт вибуття	0,11	0,45	0,13	+0,02
Коефіцієнт оновлення	0,44	0,50	0,46	+0,02
Коефіцієнт зносу на початок року	0,100	0,141	0,158	+0,058
Коефіцієнт зносу на кінець року	0,141	0,158	0,17	+0,03
Коефіцієнт придатності на початок року	0,9	0,859	0,842	-0,058
Коефіцієнт придатності на кінець року	0,859	0,842	0,829	-0,03

Розрахунки таблиці 3.2, показали що: коефіцієнт вибуття збільшився на 0,02 п.в. причиною цього стало збільшення основних засобів, що прибули на 203,9 тис.грн. та збільшення вартості основних виробничих фондів на початок року на 174,3 тис.грн. Коефіцієнт оновлення збільшився на 0,02 п.в., це було зумовлено збільшенням вартості основних засобів, що надійшли на 181,5 тис.грн. і наявності основних засобів на кінець року на 175,4 тис.грн.

Темпи коефіцієнта оновлення і коефіцієнта вибуття однакові, тобто маємо оновлення основних засобів і це свідчить про стабільність матеріально-технічної бази підприємства, про своєчасне проведення технічної політики і про постійність рівня інтенсифікації виробництва.

Загалом вартість основних засобів збільшилась на кінець року на 175,4 тис.грн., що становить 110 тис.грн. зростання порівняно з початком року. Це збільшення свідчить про збільшення обсягів господарства, чи вартість засобів, що були куплені підприємством.

Коефіцієнт зносу, на початок року збільшився на 0,058 п.в., а на кінець року збільшився на 0,03 п.в. Причинами цього стало збільшення суми зносу на початок і на кінець року на 276,5 і 209,2 тис.грн. відповідно, та збільшення вартості основних виробничих фондів на початок і на кінець року.

Коефіцієнт придатності і на початок року зменшився на 0,058 п.в., а на кінець року зменшився на 0,03 п.в., за рахунок збільшення коефіцієнту зносу. Зниження цього коефіцієнту свідчить про звуження щодо використання фондів.

Підсумовуючи сказане, можна водночас стверджувати, що на підставі коефіцієнтів зносу і придатності не завжди можна зробити точні висновки щодо технічного стану основних засобів, оскільки:

- на суму зносу основних засобів великий вплив має метод нарахування амортизації, що застосовується на підприємстві;
- вартісна оцінка основних засобів залежить від кон'юнктури ринку, а відтак вона може відрізнятися від оцінки, отриманої за допомогою коефіцієнта придатності;

– на законсервоване обладнання нараховується амортизація на повне відновлення, однак, фізично ці основні засоби, з певним застереженням, не зношуються, а загальна сума зносу зростає.

Отже, розрахунки показали, що на даному підприємстві стан основних виробничих фондів досить втішний і не потребує кардинальних заходів, щодо покращення якісного стану основних засобів.

3.2 Аналіз забезпеченості основними засобами та ефективність їх використання

У подальшому поглибленому аналізі необхідно звернути увагу, власне, які види активної частини основних засобів упроваджені на підприємстві, їх технічний рівень, відповідність кращим світовим зразкам, як виконаний план технічного переоснащення підприємства, наскільки впровадження нової техніки сприяє підвищенню рівня механізації, автоматизації і комп'ютеризації виробництва і праці, чи сприяє нова техніка використанню прогресивних технологій.

Про співвідношення питомої ваги активної та пасивної частин основних засобів можна зробити висновок на підставі даних табл. 3.3.

Розрахунки таблиці 3.3 показали, що активна частина основних засобів у 2019 р. склала 1064,9 тис.грн. або 89,2%, а у 2021 р. – 1753,2 тис.грн. або 84,2 %. Але загалом активна частина основних засобів, зменшилась на 5%. Пасивна частина основних засобів у 2019 р. склала 128,4 тис.грн. або 10,8 %, а у 2021 р. – 326,2 тис.грн. або на 15,8 %. Взагалі пасивна частина, збільшилась на 5 %. Це відбулося за рахунок збільшення частини вартості основних виробничих фондів, а саме збільшенням активної частини фондів (машини та обладнання, транспортні засоби, робоча і продуктивна худоба).

Таблиця 3.3 – Співвідношення активної і пасивної частини основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Групи основних засобів	Вартість основних засобів на 2019 р.		Вартість основних засобів на 2021 р.		Темпи росту	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Пасивні	128,4	10,8	326,2	15,8	197,8	5
в т.ч. будинки, споруди та передавальні пристрої	118,8	10,0	266,8	13,0	148	3
Інструменти, прилади, інвентар	9,6	0,8	59,4	2,8	49,8	2
Активні	1064,9	89,2	1753,2	84,2	688,3	-5
в т.ч. машини та обладнання	394,7	33,1	768,3	36,9	373,6	3,8
транспортні засоби	255,6	21,4	375,5	18,0	119,9	-3,4
робоча і продуктивна худоба	414,6	34,7	609,4	29,3	194,8	-5,4
Разом	1193,3	100	2079,4	100	886,1	-

Якщо зіставити абсолютні прирости активної і пасивної частин основних засобів $(688,3 : 197,8) = 3,5$, то цілком очевидно, що активна частина за досліджуваний період зростала більш ніж у три рази швидше, ніж пасивна частина. І все ж, незважаючи на зазначені тенденції змін, активна частина, за прийнятою методикою розрахунку, становить лише приблизно третину від загального обсягу основних виробничих засобів.

Водночас слід звернути увагу на те, щоб не були порушені оптимальні співвідношення між цими частинами основних виробничих засобів з урахуванням особливостей кожного підприємства.

У подальшому поглибленому аналізі необхідно звернути увагу, власне, які види активної частини основних засобів упроваджені на підприємстві, їх технічний рівень, відповідність кращим світовим зразкам, як виконаний план технічного переоснащення підприємства, наскільки впровадження нової техніки сприяє підвищенню рівня механізації, автоматизації і комп'ютеризації виробництва і праці, чи сприяє нова техніка використанню прогресивних технологій.

Результати аналізу технічного стану і руху основних засобів служать

інформаційною базою для перевірки виконання плану впровадження нової техніки, модернізації наявних технічних засобів, введення в дію нових об'єктів та виконання графіка ремонту основних засобів.

Узагальнюючими показниками ефективності використання основних фондів є фондovіддача, або вартість валової продукції на одиницю основних виробничих засобів сільськогосподарського призначення у грошовому виразі. Оберненим показником фондovіддачі є фондoємкість продукції, тобто вартість основних засобів з розрахунку на одиницю вартості виробленої продукції сільського господарства. Аналізуючи ці показники в динаміці, обсяг валової продукції за порівнювані роки оцінюють в співставних цінах, а середньорічний залишок основних засобів – за початковою вартістю і з урахуванням переоцінки основних засобів; інакше зміна показника використання основних засобів характеризуватиме не тільки рівень їх використання, а і вплив вартісних чинників на обчислювальні показники.

Кількість виробленої продукції, залежить від частки в складі основних фондів найактивніших засобів. Тому фондovіддачу основних виробничих фондів обчислюють множенням фондovіддачі активної частини основних фондів на відсоток їх у вартості всіх основних виробничих фондів підприємства. Це дає змогу глибше проаналізувати причини відхилень фактичного рівня фондovіддачі від базисного. Раніше (пункт 3.1) вже було проаналізовано показники забезпеченості основних фондів, нагадаємо ще раз, але візуально.

Фондозабезпеченість розраховують як відношення вартості основних виробничих фондів до площі сільськогосподарських угідь, а фондooзброєність – до середньорічної кількості працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві.

Проведемо факторний аналіз фондovіддачі за методом ланцюгових підстановок на основі певного прикладу.

Наведемо основні показники, та розрахунки необхідні для аналізу фондovіддачі (табл. 3.4)

Таблиця 3.4 – Забезпеченість фондами та ефективність їх використання у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021р. у % до 2019 р.
1	2	3	4	5
Фондозабезпеченість, тис.грн.	0,76	1,53	2,11	277,6
Фондоозброєність, тис.грн.	7,92	9,62	16,65	210,2
Фондовіддача, грн.	1,8	1,90	1,4	77,7
Фондоємкість, грн.	0,48	0,53	2,17	452,1
Виробництво ВП в співставних цінах на 1 середньорічного працівника, тис. грн.	16,36	18,25	13,7	83,7

Розрахунки таблиці 3.4 показали, якщо порівнювати дані показники з 2021 р. то можна констатувати, що всі показники по господарству, крім фондівіддачі, більші ніж в 2019 р.

На основі наведених даних, проведемо факторний аналіз через вартість валової продукції у співставних цінах та середньорічної вартості основних засобів (табл. 3.5)

Таблиця 3.5 – Вплив факторів на зміну фондівіддачі ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Вартість валової продукції, грн.		Середньорічна вартість основних засобів, тис.грн.		Фондовіддача, грн.			Відхилення		
2019	2021	2019	2021	2019	умовно	2021	Всього	В тому числі за рахунок	
1	2	3	4	5	6	7		Валової продукції	Основних засобів
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2802365	3713932	1548	2708,7	1,8	2,39	1,4	-0,4	0,59	-0,99

Розрахунки таблиці 3.5 показали, що фондівіддача знизилась на 22 % або на 0,4 грн. Це було зумовлене тим, що вартість валової продукції зросла на 911567 тис.грн. або на 33 % в результаті чого фондівіддача зросла на 0,59 грн. Також відбулося збільшення середньорічної вартості основних фондів на 1160,7 тис.грн. або на 75 % , що призвело до зменшення фондівіддачі на

0,99 грн.

Отже, результативним показником, який вплинув на фондівдачу є вартість валової продукції. Адже збільшення вартості валової продукції випереджаючими темпами середньорічну вартість основних засобів, призводить до зниження фондівдачі. Такий же факторний аналіз можна провести використовуючи продуктивність і фондоозброєність.

Провівши аналогічні розрахунки, можна зробити наступний підсумок, що результативним показником, який вплинув на фондівдачу є продуктивність (аналізуючий показник при збільшенні продуктивності на 4139,5 тис. грн. зменшився на 0,99 грн., а при збільшенні фондоозброєності на 8,73 тис. грн. – збільшився на 0,59 грн.). Адже перевищення темпів зростання продуктивності праці випереджаючими темпами фондоозброєність (49,5 % і 110 % відповідно) свідчать як уже зазначалося, про підвищення інтенсифікації та виробничих можливостей даного підприємства.

Рівень показників фондівдачі пов'язаний з темпами зростання продуктивності і фондоозброєності праці на підприємстві наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Вплив факторів на зміну фондівдачі ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	2019 р.	2021 р.	Відхилення +,-
Продуктивність праці, тис.грн.	16,36	13,7	-2,66
Фондоозброєність, тис.грн.	7,92	16,65	8,73
Фондівдача на 1 грн. ОВФ, грн..	1,8	1,4	-0,4
Відхилення, грн.-			-0,4
- за рахунок зміни продуктивності			+3,98
- за рахунок зміни фондоозброєності			-4,38

З розрахунків таблиці 3.6, можна стверджувати, що фондівдача в 2021 році порівняно з 2019 роком зменшилась на 0,4 грн. Причиною цього стало зниження продуктивності праці на 2,66 тис.грн., в результаті чого фондівдача збільшилася на 3,98 грн. А за рахунок того, що відбулося збільшення фондоозброєності на 8,73 тис.грн., фондівдача знизилась на

4,38 тис.грн.

Вирішальним фактором, який призвів до зменшення фондovіддачі є продуктивність праці.

Розглянемо вплив факторів на показник фондозабезпеченості (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Вплив факторів на зміну фондозабезпеченості ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показники	2013р.	2014р.	Відхилення +,-
Середньорічна вартість ОЗ, тис.грн.	1548	2708,7	1160,7
Площа с.-г. угідь, га	1778,27	1073,0	-705,27
Фондозабезпеченість, тис.грн.	76	211	1,35
Відхилення, тис.грн.- всього			1,35
– за рахунок зміни вартості ОЗ			0,76
– за рахунок зміни площі с.-г. угідь			0,59

Розрахунки таблиці 3.7 показали, що фондозабезпеченість в 2021 році, порівняно з 2019 роком збільшилась на 1,35 тис.грн. Причиною цього стало збільшення середньорічної вартості основних засобів на 1160,7 тис.грн., в результаті чого фондозабезпеченість збільшилась на 0,76 тис.грн. А за рахунок того, що відбулося зменшення площі с.-г. угідь на 705,27 тис.грн., Фондозабезпеченість зросла на 0,59 тис.грн. Вирішальним фактором, який привів до збільшення фондозабезпеченості є середньорічна вартість основних засобів.

Розглянемо більш повний аналіз ефективності використання основних засобів (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Вплив факторів на зміну норми прибутку

Показники	2013р.	2015р.	Відхилення +,-
Норма прибутку, %	18,14	11,43	-6,71
Чистий прибуток, тис.грн.	825,7	863,4	+37,7
Вартість основних засобів, тис.грн.	1902,7	3338,0	+1435,3
Вартість оборотних фондів, тис.грн.	2647,9	4213,2	+1565,3
Відхилення, всього, %			-6,71
– за рахунок зміни ЧП			+0,83
– за рахунок зміни ОЗ			-4,55
– за рахунок зміни ОбФ			-2,99

За даними таблиці 3.8 видно, що норма прибутку у 2021 р. зменшилась на 6,71% у порівнянні з 2019 р. в т.ч. за рахунок збільшення чистого прибутку на 37,7 тис. грн., норма прибутку збільшилась на 0,83%.

За рахунок збільшення вартості основних засобів на 1435,3 тис. грн. норма прибутку зросла на 4,55%, а збільшення вартості оборотних фондів на 2565,3 тис. грн. норма прибутку зменшилась на 2,99%.

3.3 Шлях покращення використання основних засобів на підприємстві

Аналіз та узагальнення методів роботи підприємства дозволяє встановлювати наступні шляхи використання основних засобів та підвищення фондоддачі. Технічне і технологічне вдосконалення та модернізація обладнання:

- збільшення потужності агрегатів;
- заміна застарілого обладнання, що сприяє підвищенню продуктивності всього діючого парку обладнання на нове, технічно і технологічно більш досконале, потужне і з меншими затратами енергії на виготовлення продукції;
- механізація та автоматизація в роботі обладнання через;
- оптимальне навантаження в процесі виробництва;
- своєчасне та якісне обслуговування та ремонт обладнання в міжремонтний період;
- підвищення цінності роботи обладнання;
- правильне ведення технологічного процесу, що дозволяє уникнути простою в роботі обладнання.

Підвищення інтенсивної роботи обладнання:

- вдосконалення техніки і технології виробництва;
- забезпечення постачання матеріалів, що відповідають необхідним стандартам для зниження часу на допоміжні і підготовчі процеси;

- найбільше використання парку обладнання;
- забезпечення зумовлення для стабільної і рівномірної роботи без простоїв.

Аналіз використання основних засобів на підприємстві показав, можливі варіанти покращення показників ефективності використання основних засобів. Зростає зношення основних засобів, низькі показники руху основних засобів, а також їх віковий склад. Обладнання і машини довго експлуатуючись зменшують частину прогресивних груп обладнання, особливо робота машини зменшується, що вказує на необхідність оновлення парку обладнання, шляхом зміни зайвого обладнання, що не бере участь в виробничому процесі шляхом її продажу, виручені кошти направити на оновлення парку обладнання. Високий вплив на зміну фондвіддачі, частки амортизаційних відрахувань, матеріальних затрат, показав факторний аналіз. Покращення інтенсивності використання обладнання можна досягнути також встановленням більш потужного обладнання, яке б мало високу продуктивність та порівняно невеликі витрати електроенергії.

Підвищення ефективності використання обладнання можна досягнути шляхом покращення використання парку обладнання в часі, підприємство володіє необхідним пакетом для забезпечення виробничого процесу. Покращення екстенсивного використання обладнання сприяє зменшенню простоїв, часу на підготовчі та допоміжні операції, збільшення часу роботи обладнання, що досягається шляхом покращення організації виробництва через проведення заходів по розширенню виробничого інструменту. В результаті освоєння раціональних методів, і прийомів праці робітником по виготовленні деталі на токарних верстатах, зменшується витрата часу на виконання цього комплексу прийомів.

Постійне покращення стану основних виробничих фондів, приведе в майбутньому до можливого зростання показників забезпеченості та фондвіддачі.

Але для покращення все ж таки слід застосовувати певні заходи :

- встановити пропорційність у раціональному співвідношенні між окремими видами основних виробничих фондів ;
- впроваджувати досягнення науково-технічного прогресу та передових господарств ;
- застосовувати більш якіснішу техніку та оновлену технологію ;
- впровадити матеріальні та духовні стимули ;
- використовувати економічні та аналітичні методи для поглиблення спеціалізації.

Слід шукати вільні кошти для капіталовкладення в розвиток основних виробничих фондів; розширювати виробничі можливості у використанні основних засобів; наявними способами досягти чистого прибутку на виробництво сільськогосподарської продукції.

Основними напрямками підвищення ефективності використання основних виробничих фондів підприємством є такі:

1. Установка, монтаж та введення в експлуатацію основних виробничих фондів по можливості одночасно.
2. Збільшення капітальних вкладень в активну частину основних виробничих фондів підприємства.
3. Максимально можливе використання продуктивності та потужності наявного на підприємстві парку обладнання.
4. Максимально можливе використання календарного фонду часу згідно з технічними характеристиками обладнання.
5. Забезпечення належного обслуговування та дотримання необхідних умов експлуатації обладнання.
6. Своєчасне оновлення основних виробничих фондів підприємства.
7. Застосування комбінованого способу організації виробничих процесів на підприємстві.
8. Включення до виробництва незадіяних виробничих фондів.
9. Рівномірне завантаження основних виробничих фондів протягом робочого дня.

10. Підвищення професійно-кваліфікаційного рівня обслуговуючого основні виробничі фонди персоналу.

Успішне функціонування основних фондів та виробничих потужностей залежить від того, як саме реалізуються екстенсивні та інтенсивні фактори кращого їх використання. Екстенсивне поліпшення використання основних фондів і виробничих потужностей означає: по-перше, збільшення часу функціонування основного устаткування і, по-друге, підвищення частки діючого устаткування в складі всього устаткування, наявного на підприємстві.

«Екстенсивні напрями підвищення використання основних фондів такі:

1) скорочення простоїв обладнання внаслідок своєчасного забезпечення сировиною, матеріалами, напівфабрикатами тощо, підвищення якості ремонтів та обслуговування обладнання;

2) збільшення кількості машино-змін роботи обладнання та зменшення кількості устаткування, що не працює;

3) введення додаткового обладнання» [6].

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 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 суб'єкт господарювання використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію.

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 досліджуваному підприємстві організований за журнально-ордерною формою обліку, яка є найбільш прогресивною в умовах ручної обробки інформації. Класифікація основних засобів в господарстві за ознаками функціонального призначення згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 6.09.96р. №1075 «Про затвердження Положення про порядок визначення амортизації, віднесення амортизаційних

відраховань до витрат виробництва (обігу)» і поділяється на 3 групи.

Основні засоби підприємства оцінюють по первинній, залишковій і відновлювальній вартості. 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. Облік основних засобів необхідно проводити в журналі-ордері № 4А с.-г.

Враховуючі недоліки в обліку використання основних засобів нами:

– удосконалено типові форми окремих первинних документів шляхом доповнення необхідними реквізитами, які дозволять не тільки покращити аналітичний облік основних засобів, але й синтетичний;

– запропонована форма документа «Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів», яка дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об'єктом;

– запропоновано включення амортизації у витрати ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» один раз у квартал, дотримуючись вимог податкового обліку, оскільки, в умовах підприємства, щомісячне віднесення амортизації на витрати недоцільне, бо значно ускладнює облік;

– обґрунтовано доцільність спростити загальний порядок проведення інвентаризації, оскільки на підприємстві незначна кількість об'єктів основних засобів, то звірку їх фактичної наявності з даними обліку можна проводити безпосередньо на основі карток чи книги складського обліку, відомості обліку основних засобів.

Аналіз економічної діяльності ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» показав, що підприємство знаходиться у доброму економічному і фінансовому стані.

Аналіз склад і структуру основних засобів, показав, що загальна

вартість основних засобів збільшилася на 74 %. Це збільшення в основному відбулося за рахунок зростання вартості машин та обладнання на 95 %. Відбулося також збільшення вартості транспортних засобів на 47 %, робочої і продуктивної худоби на 47 %, будинків, споруд та передавальних пристроїв на 125 %. Таке збільшення частини вартості основних засобів може бути зумовлене збільшенням активної частини фондів (силові і робочі машини, транспортні засоби, продуктивна худоба), раціональним співвідношенням між окремими структурними елементами основних фондів і насамперед між тими з них, ефективність використання яких взаємозумовлена.

Щодо питомої ваги основних засобів, то тут наступна ситуація. Перше місце за структурою займають будинки, споруди, передавальні пристрої, їх частка у 2021 р. збільшилася на 3,0 п.в., а також інструменти, прилади, інвентар – 2,0 п.в. Також відбулося зменшення певної частини основних виробничих фондів: робоча і продуктивна худоба на – 5,4 п.в., транспортні засоби на – 3,4 п.в., машини та обладнання на – 3,8 п.в.. Отже загальна картина структури основних виробничих фондів як стверджують розрахунки досить втішна.

Аналіз стану і руху показав що: коефіцієнт вибуття збільшився на 0,02 п.в. причиною цього стало збільшення основних засобів, що прибули на 203,9 тис.грн. та збільшення вартості основних виробничих фондів на початок року на 174,3 тис.грн. Коефіцієнт оновлення збільшився на 0,02 п.в., це було зумовлено збільшенням вартості основних засобів, що надійшли на 181,5 тис.грн. і наявності основних засобів на кінець року на 175,4 тис.грн.

Темпи коефіцієнта оновлення і коефіцієнта вибуття однакові, тобто маємо оновлення основних засобів і це свідчить про стабільність матеріально-технічної бази підприємства, про своєчасне проведення технічної політики і про постійність рівня інтенсифікації виробництва.

Співвідношення активної і пасивної частини основних засобів у ТОВ «РАССВЕТ ЛТД» показали, що активна частина основних засобів у 2019 р. склала 1064,9 тис.грн. або 89,2% , а у 2021 р. – 1753,2 тис.грн. або 84,2 %.

Але загалом активна частина основних засобів, зменшилась на 5%. Пасивна частина основних засобів у 2019 р. склала 128,4 тис.грн. або 10,8 % , а у 2021 р. – 326,2 тис.грн. або на 15,8 %. Взагалі пасивна частина, збільшилась на 5 %. Це відбулося за рахунок збільшення частини вартості основних виробничих фондів, а саме збільшенням активної частини фондів (машини та обладнання, транспортні засоби, робоча і продуктивна худоба).

Аналізуючи вплив факторів на фондівіддачу, бачимо, що фондівіддача знизилась на 22 % або на 0,4 грн. Це було зумовлене тим, що вартість валової продукції зросла на 911567 тис.грн. або на 33 % в результаті чого фондівіддача зросла на 0,59 грн. Також відбулося збільшення середньорічної вартості основних фондів на 1160,7 тис.грн. або на 75 %, що призвело до зменшення фондівіддачі на 0,99 грн.

Фондозабезпеченість в 2021 році, порівняно з 2019 роком збільшилась на 1,35 тис.грн. Причиною цього стало збільшення середньорічної вартості основних засобів на 1160,7 тис.грн., в результаті чого фондозабезпеченість збільшилась на 0,76 тис.грн. А за рахунок того, що відбулося зменшення площі с.-г. угідь на 705,27 тис.грн., Фондозабезпеченість зросла на 0,59 тис.грн. Вирішальним фактором, який привів до збільшення фондозабезпеченості є середньорічна вартість основних засобів.

Основними напрямками підвищення ефективності використання основних виробничих фондів підприємством є такі:

- установка, монтаж та введення в експлуатацію основних виробничих фондів по можливості одночасно.
- збільшення капітальних вкладень в активну частину основних виробничих фондів підприємства.
- максимально можливе використання продуктивності та потужності наявного на підприємстві парку обладнання.
- максимально можливе використання календарного фонду часу згідно з технічними характеристиками обладнання.
- забезпечення належного обслуговування та дотримання необхідних

умов експлуатації обладнання.

- своєчасне оновлення основних виробничих фондів підприємства.
- застосування комбінованого способу організації виробничих процесів на підприємстві.
- включення до виробництва незадіяних виробничих фондів.
- рівномірне завантаження основних виробничих фондів протягом робочого дня.
- підвищення професійно-кваліфікаційного рівня обслуговуючого основні виробничі фонди персоналу.

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

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Астахов В. П. Особливості оцінки основних засобів. *Бухгалтерський облік*. 1993. № 2. с. 32.
2. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 8. С. 10-13.
3. Баранік О. Проблемні питання податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів. URL: http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11
4. Белоусов А. Облік надходження і нестачі основних засобів. *Бухгалтерський облік і контроль*. 2006р. № 5. с. 27.
5. Білик М.Д. Організація і методика контролю сільськогосподарських підприємств : підручник. Київ : КНЕУ, 2003. 628 с.
6. Бойцова О. Енциклопедія господарських операцій. Харків : Фактор, 2006. с. 173
7. Бондар М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області): автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 Київ, 2001. 23 с.
8. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік і контроль*. 2005р., № 3. с. 23.
9. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 3. С. 23-27.
10. Бородін О. Про нову систему обліку основних фондів. *Бухгалтерський облік і контроль*. 1998. № 2. 19 с.
11. Бражаускас В.В. Особливості обліку основних засобів в сучасних умовах. *Економіка АПК*. 1994. №1. с. 45.
12. Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. Вип. 2

- (23). С. 22-36.
13. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир, ЄКІТІ 2000. 608 с.
 14. Бутинець Ф.Ф., Іваненко С.В., Давидюк Т.В., Шахрайчук Т.В. Інформаційні системи в бухгалтерському обліку : підручник. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця – 2-е вид. перероб. і доп. Житомир: ПП «Рута» 2002. 544с.
 15. Бухгалтерія у фермерському господарстві .Методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку та звітності в селянських (фермерських) господарствах за простою системою. Київ : Видавництво газети «Наш час», 1997. 72 с.
 16. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах / П.Т. Саблук та ін. / за ред. П.Т.Саблука, В.Б. Моссаковського. Київ : Урожай, 1998. 416с.
 17. Гетьман О.О., Шаповал В.М. Економіка підприємства : навч. посіб. 2-ге видання. Київ : Центр учбової літератури. 2010. 488 с.
 18. Гладій І.О., Марценюк В.С., Плаксіє Н.В. Ліквідаційна вартість основних засобів: податковий аспект URL : http://www.rusnauka.com/32_PVMN_2011/Economics/7_97830.doc.htm.
 19. Гордієнко О.І. Економічний контроль за збереженням і використанням матеріальних ресурсів. *Аграрний форум-2007*: Матеріали науково-практичної конференції молодих вчених, присвяченої 30-й річниці заснування Сумського національного аграрного університету (4-6 квітня 2007 р., Суми, Україна). Суми: ВТД «Університетська книга», 2007. Ч.2. 543 с.
 20. Гордієнко О.І. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів. Матеріали науково-практичної конференції студентів Сумського НАУ (14-16 листопада 2006 р.). Суми : Видавництво «Довкілля», 2006. 347 с.
 21. Господарський кодекс України. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № № 18-22. Ст. 144.

22. Грачова Р.Є. Енциклопедія бухгалтерського обліку, Київ : «Галицькі контракти», 2004. с. 18, с. 215
23. Григорова З.В. Формування та ефективність використання основного капіталу підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01 Київ, 2005. 19 с.
24. Гринчуцький В.І., Карапетян Е.Т., Погріщук Б.В. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 304 с.
25. Джеджула В. В., Єпіфанова І.Ю., Волоська Н.Р. Сутність поняття «основні засоби». *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 4 (04). С. 127-131.
26. Довгальок Н. В. Методологія визначення та методика аналізу економічної ефективності використання та відтворення основних засобів аграрного сектору економіки. *Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки*. 2010. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2010_2_21 (дата звернення 07.09.2023 р.).
27. Домбровська Н. Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація. *Економічні науки*. 2012. Вип. 9 (1). С. 340-349.
28. Економічний аналіз: навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. с. 680
29. Єгупов Ю.А. Організація виробництва на промисловому підприємстві: уавч. посіб. Київ .: Центр навчальної літератури, 2006. 488 с.
30. Жежуха В.Й. Проблеми оновлення технологій вітчизняними машинобудівними підприємствами та роль держави у вирішенні цих проблем. Тези доповіді II міжн. наук.- практ. конф. «*Управління інноваційним процесом в Україні: проблеми, перспективи, ризики*». Львів: Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2008. С. 108-110.
31. Іванілов О.С. Економіка підприємства : підручник Київ : Центр учбової літератури, 2009. 728 с.
32. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : МАУП, 2001. с. 152.

33. Кацевич В. К. Основні засоби: характеристика та класифікація. *Економічні науки*. Серія : Облік і фінанси 2011. Вип. 8. С. 230-236.
34. Ковальов Д. Два ремонти в один день: як використати 10%-вий ремонтний ліміт. *Все про бухгалтерський облік*. 2012. № 108, 28 листопада. С. 13-14.
35. Коцупатрій М. Облік затрат на ремонти основних засобів. *Все про бухгалтерський облік*, 1998. № 63, с. 3.
36. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз сільськогосподарських підприємств: навч. посіб. Київ : КНЕУ. 2004. с. 365.
37. Леонова Л. О. Бухгалтерський облік основних засобів та їх відтворення (на матеріалах вугільних шахт Донбасу) : автореф. дис. ... канд. ек. наук : 08.06.04 Харків, 2004. 20 с.
38. Лютова Г. М., Атамась О.М. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Фінансовий простір*. 2018. Вип. 3 (31). С. 147-157.
39. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561. URL: www.minfin.gov.ua
40. 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/>
41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» URL: www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf
42. Мішура В. Б., Спіцин А.Є. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів. *Научный вестник ДГМА*. 2017. Вип. 2 (23Е). С. 148-154.
43. Назаренко И. Документальное оформление операций по учету основных

средств. *Все о бухгалтерском учете*, №31, – 2006г.

44. Національні 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>
45. Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 163 URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0499-99>
46. Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25 вересня 2009 року № 1125 (із змінами і доповненнями) URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z288-00>.
47. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Київ : «Вища освіта», 2003р.
48. Оспіщев В. І., Єремія Є. Є. Сучасний підхід до класифікації основних засобів на підприємствах роздрібної торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2010. Вип. 1. С. 146-152.
49. Павлюк І. Бухгалтерський облік реалізації і переробки основних засобів. *Бухгалтерський облік і контроль*. 2006. №4. с. 32.
50. Павлюк І. Зміни в бухгалтерському обліку зменшення по відповідній корисності основних засобів. *Бухгалтерський облік і контроль*. 2005. №12. с. 21.
51. Палій В.Ф. Нові підходи в обліковій політиці відображення основних засобів. *Економіка АПК*, 1997. №4. с. 16.
52. Панасенко, А.П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку *Держава та регіони*. 2008. №3. С.407-410
53. Пиріжок Є.С., Кулікова Н.Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. Міжнародний збірник наукових праць

«Проблеми теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». 2011. Випуск 2 (20). С. 397-405.

54. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-17 (із змінами і доповненнями станом на 01 серпня 2016 року відповідно до Закону України № 902-VIII). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
55. Порядок оцінки збитку від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 року №116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text>
56. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
57. Радзивилюк Ю. В. Особливості класифікації основних засобів на промислових підприємствах. *Економічні науки*. 2010. Вип. 7 (3). С. 64-68.
58. Рилєєв С. В., Шкробанець М. І. Удосконалення обліку основних засобів в системі управління матеріально-технічною базою підприємства. URL: <http://intkonf.org> (дата звернення 07.10.2023 р.).
59. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. Київ : Знання. 2004. с. 454.
60. Сук Л. Облік основних засобів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2003. №15, 13 с.
61. Церетелі Л. Бухгалтерський облік основних фондів і нематеріальних активів. *Вісник податкової служби України*, 1998. №18, 18 с.
62. Череп А.В., Клименко А.А. Ефективність використання основних фондів. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2009. № 6. С. 214-217.
63. Черненко С. К. Природа основних фондів : монографія. Рівне, 2006. 84 с.
64. Шваб Л.І. Економіка підприємства : навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів 2-е вид. Київ : Каравела, 2005. 568 с.

65. Швець Н. В. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства. *Бізнес Інформ*. 2012. № 8. С. 159-162.
66. Швиданенко Г.О. та ін. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. Г.О. Швиданенко. К иїв : КНЕУ, 2009. – 598 с.
67. Щирська О. В. Проблеми сучасного обліку основних засобів та їх оподаткування в Україні. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2014. № 1. С. 421-428. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2014_1_46
68. Яловега Л.В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів : бухгалтерський і податковий аспект. URL:http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe
69. Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів. *Економічний вісник університету*. 2015. Вип. 27. С. 144-148.
70. Accounting Information Systems by Marshall B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover, Tenth Edition, 2005. 805 pages.
71. Financial Accounting: IFRS. Jerry J. Weygandt, Donald E. Kieso, Paul D. Kimmel John Wiley & Sons, 2010. 848 pages.
72. Howard M. Schilit Financial Shenanigans: How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports. McGraw-Hill, 2010. 304 pages.
73. Managerial Accounting: Tools for Business Decision Making (Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso). 2004. 728 pages.
74. Managerial accounting for managers / Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, Ray H. Garrison. Ray H. III. Title. – 3rd ed.p. cm., 2014. 32 pages.
75. Róth J., Adorján Cs., Lukács J., Veit J. Pénzügyi számvitel – Budapest, 2008. 350 p.

ДОДАТОК А

Оцінка фінансової стійкості ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	у % 2021 р. до 2017 р.	У середньому по району за 2021 р.
1. Показники структури капіталу							
Коефіцієнт автономії	0,52	0,37	1,00	0,77	0,99	190,40	0,03
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,48	0,63	0,00	0,23	0,01	2,08	0,97
Коефіцієнт фінансування	1,07	0,59	615,79	3,30	177,96	16631,80	0,03
Коефіцієнт фінансового ризику	0,93	1,68	0,00	0,30	0,01	1,08	29,75
2. Показники стану оборотних активів							
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-590,70	-1476,50	695,20	-257,00	629,70	-106,60	-8,80
Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	-1,60	-4,53	1,00	-2,04	0,99	-61,90	-0,41
Коефіцієнт забезпеченості запасів	-1,80	-5,28	1,12	-3,17	0,99	-55	-0,63
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	-0,04	0,00	0,00	-0,17	0,00	0,00	-0,01
3. Показники стану основного капіталу							
Коефіцієнт реальної вартості майна	0,93	1,28	0,17	1,33	0,54	58,06	89,40
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	0,81	0,89	0,41	0,92	0,58	71,60	0,29
Коефіцієнт накопичення амортизації	0,38	0,03	0,84	0,50	0,71	186,84	0,61
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	0,23	0,13	1,47	0,08	0,72	313,04	2,18

ДОДАТОК Б

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів
ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	у % 2021 р. до 2017 р.	У серед- ньому по району за 2021 р.
Оцінка ліквідності							
Високоліквідні активи	24,00	0,00	0,00	44,80	0,00	0,00	45,60
Середньоліквідні активи	16,50	46,00	76,80	0,00	0,00	0,00	4394,10
Низьколіквідні активи	328,90	279,90	620,30	81,00	638,20	194,04	6818,30
Оцінка платоспроможності							
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,02	0,00	0,00	0,12	0,00	0,00	0,00
Проміжний коефіцієнт покриття	0,04	0,03	40,42	0,12	0,00	0,00	0,24
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	0,38	0,18	366,89	0,33	75,08	19757,90	0,72
Коефіцієнт загальної платоспроможності	2,07	1,59	616,79	4,30	178,96	8645,41	1,05
Оцінка оборотності оборотних активів							
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3352,10	3046,50	3275,30	2464,40	2658,0	79,29	43863,25
Середньорічна вартість оборотних активів	208,60	347,65	511,50	411,45	382,0	183,13	11258,00
Коефіцієнт обертання оборотних активів	16,07	8,76	6,40	5,99	6,96	43,31	3,90
Коефіцієнт завантаження оборотних активів	0,06	0,11	0,16	0,17	0,14	233,33	0,26
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	22	41	56	60	52	236,40	92

ДОДАТОК В

Оцінка ділової активності ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	у % 2021 р. до 2017 р.	У серед- ньому по району за 2021 р.
Вихідна інформація, тис. грн							
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3352,10	3046,50	3275,30	2464,40	2658,0	79,29	43863,25
Середньорічна вартість капіталу	1872,25	2432,10	2022,45	1409,75	1584,4	84,63	15412,00
Середньорічна вартість необоротних активів	1663,65	2084,45	1510,95	998,30	1202,4	72,27	4958,45
Середньорічна вартість оборотних активів	208,60	347,65	511,50	411,45	382,0	183,13	10701,10
Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів	7,35	8,15	9,65	22,00	22,75	309,52	4604,25
Середньорічна вартість готової продукції і товарів	181,00	296,25	440,45	328,65	336,85	186,10	2812,60
Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	8,25	31,25	61,40	38,40	0,0	0,00	3063,90
Середньорічна вартість власного капіталу	1017,55	1050,85	1120,30	1217,40	1388,75	136,48	467,60
Середньорічна величина кредиторської заборгованості	854,70	1381,25	902,15	192,35	195,65	22,89	11602,90
Показники ділової активності							
Загальний коефіцієнт обертання капіталу	1,79	1,25	1,62	1,75	1,68	93,90	2,85
Фондовіддача необоротних активів, грн	2,01	1,46	2,17	2,47	2,21	110	8,85
Коефіцієнт обертання оборотних активів	16,07	8,76	6,40	5,99	6,96	43,31	4,10
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	22	41	56	60	52	236,40	88
Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів	456,07	373,80	339,41	112,02	116,84	25,62	9,53
Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	1	1	1	3	3	300	38
Коефіцієнт обертання готової продукції і товарів	18,52	10,28	7,44	7,50	7,89	42,60	15,60
Тривалість одного обороту готової продукції і товарів, днів	19	35	48	48	46	242,11	23
Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	406,32	97,49	53,34	64,18	-	-	14,33
Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	1	4	7	6	-	-	25
Коефіцієнт обертання власного капіталу	3,29	2,90	2,92	2,02	1,91	58,10	93,81
Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	109	124	123	178	188	172,48	4

ДОДАТОК Д

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану

Показники	2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		2021 р.		Питома вага (%) в інтегрованому показнику
	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
Показники ліквідності											
Коефіцієнт поточної ліквідності (загальний коефіцієнт покриття)	0,38	3	0,18	1	366,89	10	0,33	3	75,08	10	8
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,04	0	0,03	0	40,42	10	0,12	2	0	0	8
Показники ділової активності											
Період оборотності дебіторської заборгованості, днів (тривалість одного обороту дебіторської заборгованості)	0,89	10	3,69	10	6,75	10	5,61	10	0	10	8
Період оборотності запасів, днів	0	10	0	10	0	10	0	10	0	10	8
Період оборотності активів, днів	201,07	10	287,4	10	222,29	10	205,94	10	214,59	10	8
Показники фінансової незалежності											
Коефіцієнт фінансової незалежності, % (коефіцієнт концентрації залученого капіталу)	48,22	8	62,74	7	0,16	10	23,23	10	0,56	10	8
Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, % (коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів)	-159,91	0	-453,05	0	99,73	10	-204,29	0	98,67	10	8
Показники рентабельності											
Рентабельність продажу, %	42,58	10	34,85	10	35,40	10	0,07	5	8,64	9	9
Рентабельність активів, % (загальна рентабельність капіталу)	19,06	10	10,91	10	14,33	10	0,03	5	3,63	8	9
Рентабельність капіталу, % (загальна рентабельність власного капіталу)	35,07	10	25,26	10	25,87	10	0,03	5	4,14	7	9
Інші показники											
Знос основних засобів, % (коефіцієнт зносу основних засобів)	38,39	9	3,24	10	84,46	3	50,20	7	71,10	5	7
Частка простроченої дебіторської заборгованості, %	0	10	0	10	0	10	0	10	0	10	5
Частка простроченої кредиторської заборгованості, %	0	10	0	10	0	10	0	10	0	10	5
Інтегрований показник фінансового стану	7,61		7,44		9,51		6,44		8,31		-
Рейтинг фінансового стану	А		А		А		Б		А		-

ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

Ідентифікаційний код
ЄДРПОУ

Типова форма № ОЗ-1

Затверджена наказом Міністерства статистики України
від 29.12.95 р. № 352

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ

"__" _____ 202_ 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		Група основних засобів	Термін корисного використання	Ліквідаційна вартість	Метод нарахування амортизації	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					вид	код				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19

На підставі наказу, розпорядження _____ від " __ " _____ 19__ р. № _____
проведений огляд _____, що приймається (передається) в експлуатацію від _____

В момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в _____

Коротка характеристика об'єкта _____

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) _____

добробка не потрібна (потрібна) _____

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)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

(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

"___" _____ 19__ р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)