

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організаційно-методичні засади обліку та аналізу ефективності
використання основних засобів на ТОВ «АГРОТЕХ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718
спеціальності облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит у підприємстві

А.А. Сьомченко

Керівник к.е.н., доцент Радєва О.Г.

Рецензент к.е.н., доцент Уманська Ю.М.

**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
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Шмиголь

« _____ » _____ 2019 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Сьомченко Аліні Андріївні

1. Тема роботи: Організаційно-методичні засади обліку та аналізу ефективності використання основних засобів на ТОВ «АГРОТЕХ» керівник роботи Радева Ольга Георгіївна, к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та аналізу ефективності використання основних засобів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні основи обліку і аналізу ефективності використання основних засобів; вивчити організацію синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів на підприємстві; розробити напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві; оцінити ефективність використання основних засобів підприємства; визначити шляхи оптимізації ефективності використання основних засобів та управління ними на ТОВ «Агротех».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 11 рис., 40 табл. і 17 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Радева О.Г.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Радева О.Г.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Радева О.Г.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент _____
(підпис)А.А. Сьомченко
(ініціали та прізвище)Керівник роботи _____
(підпис)О.Г. Радева
(ініціали та прізвище)**Нормоконтроль пройдено**Нормоконтролер _____
(підпис)Ю.М. Уманська
(ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 120 с., 40 табл., 11 рис., 2 додатка, 72 літературних джерел.

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

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

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

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

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

– запропоновано вести на підприємстві форму ОЗ-1 «Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», замість «Акту приймання – передачі основних засобів» та «Накладної на внутрішнє

переміщення основних засобів» при цьому видалити стовбець 14 «Поправочний коефіцієнт», через те, що на підприємстві він не використовується;

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

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

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

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

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

SYMMARU

Qualifying work: 120 pp., 40 tab., 11 fig., 2 applications, 72 references.

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

The object of the research is the process of accounting and analysis of the fixed assets of LLC «Agrotech»..

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

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

- the concept of «fixed assets» is improved – tangible assets held by an enterprise for the purpose of their use in the process of production or delivery of goods, rendering of services, leasing to other persons or performing administrative and socio-cultural functions, expected useful life (exploitation), which is more than one year;
- it is proposed to keep at the enterprise the form OZ-1 «Act of acceptance – transfer (internal movement) of fixed assets», instead of «Act of acceptance – transfer of fixed assets» and «Invoice for internal movement of fixed assets», while removing column 14 «Correction factor», because it is not used at the enterprise;
- it is proposed to improve the OZ-6 «Inventory Map for Fixed Assets Accounting» by removing the necessary (outdated) information and adding the required one. This will reduce the number of columns, and the information given in

the form will be more informative and will meet modern conditions of accounting of fixed assets;

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

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

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

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

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	10
1 Теоретико-методичні основи обліку і аналізу наявності, руху та ефективності використання основних засобів	
1.1 Сутність основних засобів як обліково-аналітичної категорії.....	15
1.2 Класифікація та оцінка основних засобів.....	23
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу наявності та руху основних засобів.....	39
2 Організаційно-методичні засади обліку наявності та руху основних засобів та напрями його вдосконалення на ТОВ «Агротех»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	47
2.2 Документальне оформлення руху основних засобів на підприємстві.....	56
2.3 Синтетичний та аналітичний облік руху основних засобів на підприємстві.....	61
2.4 Особливості проведення інвентаризації основних засобів на підприємстві.....	77
2.5 Удосконалення обліку основних засобів на підприємстві.....	83
3 Методика аналізу забезпеченості та ефективності використання основних засобів на ТОВ «Агротех»	
3.1 Оцінка наявності, технічного стану та руху основних засобів на підприємстві.....	87
3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів.....	92
3.3 Оптимізація використання основних засобів та шляхи покращення	

управління ними на підприємстві.....	103
Висновки.....	109
Перелік посилань.....	114
Додаток А Удосконалена форма ОЗ-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.....	121
Додаток Б Удосконалена Інвентарна картка обліку 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: М.І. Баканов, І.А. Бланк, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Линник, В.Ф. Мец, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, Ю.І. Осадчий, Г.В. Савицька, В.В. Сопко, Ю.С. Цал-Цалко, М.Г. Чумаченко, А.В. Череп, Н.М. Шмиголь 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.

Проте, вчені підкреслили, що результати дослідження щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та аналізу основних фондів

недостатньо і їх необхідно поліпшити і уточнити. Ось чому сьогодні питання про оцінку основних фондів, визначення термінів їх використання стає все більш важливим і вимагає пошуку рішень поставленої проблеми.

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

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

Мета дослідження зумовила необхідність вирішення в роботі таких завдань:

- розкрити економічну сутність основних засобів, їх класифікацію і оцінку;
- дослідити організаційно-економічну діяльність ТОВ «Агротех»;
- розкрити організацію синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів на підприємстві;
- розробити напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві;
- оцінити ефективність використання основних засобів підприємства;
- визначити шляхи оптимізації ефективності використання основних засобів та управління ними на ТОВ «Агротех».

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

Предметом дослідження є теоретичні аспекти та діюча практика обліку і аналізу основних засобів ТОВ «Агротех».

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

У роботі були використані наступні методи дослідження: абстрактно-

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

Теоретичною основою роботи стали закони, нормативно-правові документи Кабінету Міністрів, Міністерства фінансів, статистичні довідники, підручники, навчальні та практичні посібники, монографії та наукові публікації зарубіжних і вітчизняних фахівців.

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

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

– удосконалено поняття «основні засоби» – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання в процесі виробництва або доставки товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або

виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації), який складає більше одного року;

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

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

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

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

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

Практична значимість дослідження полягає у поглибленому вивченні змісту основних засобів підприємства, узагальненні діючої методики обліку та аналізу основних засобів, визначенні шляхів поліпшення ефективності

використання основних засобів на ТОВ «Агротех».

За результатами підготовки кваліфікаційної роботи було опубліковано у 9 наукових роботах, з яких: стаття у збірник статей молодих вчених на тему «Критерії визнання та оцінка основних засобів. Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства», та тези доповіді на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях на теми: «Аналіз стану машинобудівної галузі в Україні у період 2010-2015 рр.»; «Облікова політика як елемент нормативно-правового регулювання обліку основних засобів на підприємствах агропромислового комплексу»; «Проблема впровадження управлінського обліку на вітчизняних підприємствах»; «Sources of reports of main means at agricultural sector enterprises»; «Організація ефективного управлінського обліку на підприємствах»; «Особливості сільськогосподарських підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку»; «Напрями вдосконалення обліку основних засобів на підприємствах»; «Значення та роль інформаційних технологій у бухгалтерському обліку».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків. Загальний обсяг роботи становить 120 стандартних машинописних аркуша, що містять – 40 таблиць, 11 рисунків, 2 додатки. При написанні кваліфікаційної роботи використовувалися 72 літературних джерел.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Сутність основних засобів як обліково-аналітичної категорії

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

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

Таблиця 1.1

Економічна сутність основного капіталу

Автор	Визначення
1	2
А. Сміт	Поняття основного та оборотного капіталу А.Сміт застосовує до будь-якого капіталу, незалежно від сфери його використання. Різницю між ними він бачить у тім, що перший дає прибуток, не вступаючи в обіг і не змінюючи власника, а другий – тільки в процесі обігу і зміни власника. Основний капітал формується і поповнюється за рахунок оборотного.
К. Маркс	Основою розподілу капіталу на основний та оборотний, «служить двоїстий характер праці». Складові елементи капіталу переносять свою вартість на товар конкретною працею, але при цьому одні з них переносять свою вартість повністю на протязі циклу – це оборотний капітал, а другі поступово, приймаючи участь у декількох виробничих циклах – це основний капітал.

Продовження табл. 1.1

1	2
І.І. Кукурудза	Основний капітал – це та частина продуктивного капіталу, яка бере участь в кількох виробничих циклах, свою вартість переносить на створюваний продукт частинами і в процесі виробництва не змінює своєї натуральної форми (будівлі, споруди, машини, обладнання і т.д.).
О.В. Кленін	Основний капітал промислового підприємства – це основні засоби, нематеріальні активи та земельні ресурси, які використовуються у виробничій діяльності протягом тривалого періоду з метою одержання доходу.
В.М. Тарасевич	Основний капітал – це частина постійного капіталу, яка складається з вартості засобів праці (будівель, споруд, машин, устаткування) та обертається протягом кількох періодів виробництва. Вона переносить свою вартість на готовий продукт частинами. Вартість основного капіталу відшкодовується виробнику по мірі реалізації готових товарів (продукції, послуг).
С.В. Мочерний	Основний капітал – це частина постійного капіталу, яка складається з вартості засобів праці (будівель, споруд, машин, устаткування) та обертається протягом кількох періодів виробництва.
В.М. Мельник	Довгострокові активи, або основний капітал, – це вкладення коштів у нерухомість, облігації, акції, запаси корисних копалин, спільні підприємства, нематеріальні активи і т. ін.
В.Д.Базилевич	Основний капітал характеризує ту частину капіталу, яку використовує підприємство, тобто яка інвестована в усі види його позаоборотних активів

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

Одночасно, усі науковці погоджуються, що основною складовою основного капіталу підприємства є основні засоби [36].

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

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

Одним з найбільш важливих об'єктів бухгалтерського обліку є основні засоби, оскільки вони мають значну частку в активах підприємства. Крім того, основні засоби є важливою умовою функціонування підприємства, тому

їх облік повинен забезпечувати систему управління якісною інформацією для подальшого вирішення проблем ефективного і раціонального використання матеріалів [50, С. 59-60].

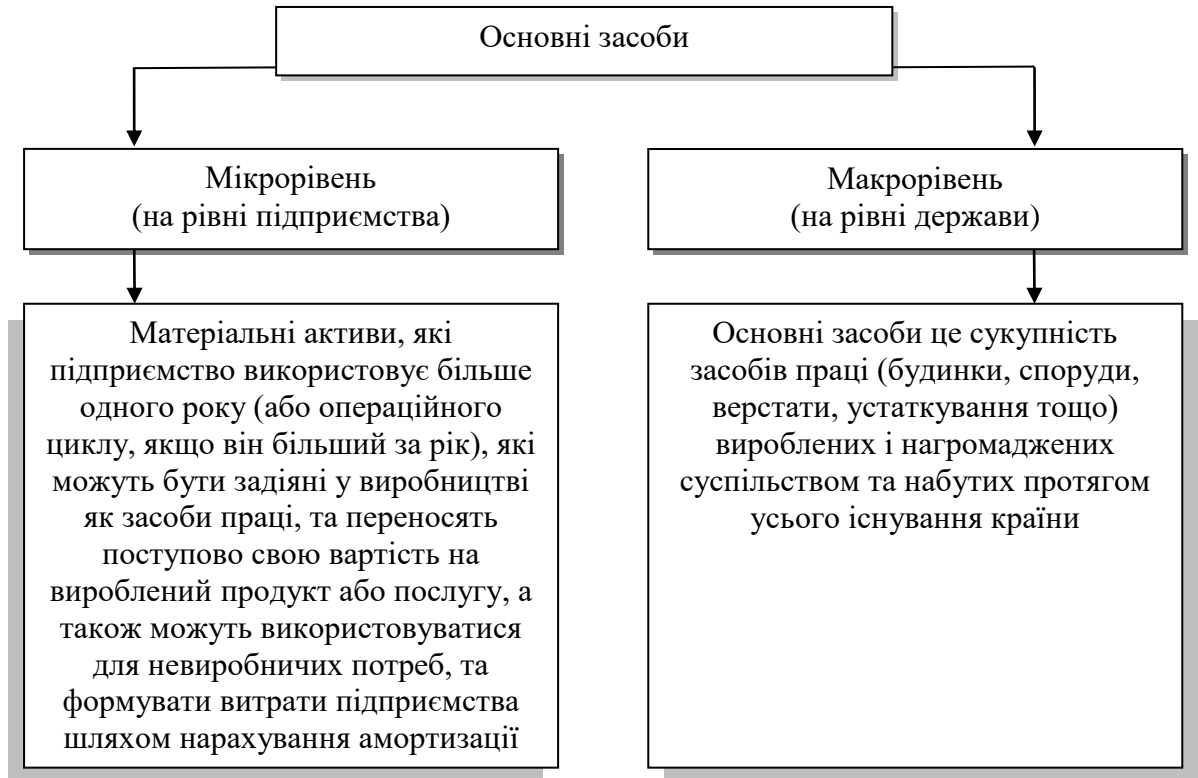


Рис. 1.1 Визначення поняття «основні засоби» за мікро- та макрорівнями

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

Праці вітчизняних і зарубіжних економістів [68] були присвячені вирішенню питань, пов'язаних з інтерпретацією поняття основних засобів. Але через масштабність і багатовекторність цього поняття взаємозв'язок основних засобів з багатьма економічними явищами і процесами, що відбуваються в економіці, широко обговорюється і донині.

Наприклад, Сопко В.В., Гуцайлюк З.В., Щирба М.Т., Бенько М. у своїх працях визначають основний засіб як річ або комплекс речей, який робочий

пов'язує з собою і суб'єктом праці таким чином, щоб він був провідником його впливу на цей об'єкт. Засоби праці за своєю сутністю можуть бути двох видів: інструменти і суб'єкт, що забезпечує умови праці [51, с. 15].

Спираючись на праці Ткаченко Н., можна стверджувати, що за допомогою основних засобів людина впливає на об'єкт з метою перетворення матеріальних ресурсів на готовий продукт [61, с. 120].

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

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

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

Лишиленко О.В. [27] детально описує облік операційної та фінансової оренди основних засобів, облік їх наявності та руху. Основна увага приділена первинному обліку основних засобів.

В працях Швеця В.Г. [66] розкриваються основи бухгалтерського обліку, знання яких необхідне для подальшого вивчення фінансового та управлінського обліку. Висвітлюється теоретичне положення предмета, методу, техніки та організації ведення бухгалтерського обліку на підприємствах, питання історії розвитку, гармонізації та стандартизації

бухгалтерського обліку.

Пушкар М.С. [45] розглянув синтетичний та аналітичний облік основних засобів, облік їх ремонту та модернізації, інвентаризацію та переоцінку, а також вніс зміни до класифікації основних засобів. Він вважав, що доцільно виділяти види машин та устаткування для ефективності їх використання.

Чабанова Н.В. [63] та Василенко Ю.А. [64] значну увагу приділили практиці відображення на рахунках бухгалтерського обліку різноманітних господарських операцій.

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

Слід зазначити, що в сучасній бухгалтерській та економічній літературі автори зазвичай трактують термін «основні засоби» відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [42], згідно з яким основні засоби є матеріальними активами, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

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

Відповідно до Податкового кодексу України [41] основні засоби являють собою матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не

перевищує 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 із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)»).

Податкова характеристика основних засобів бере до уваги наступне :

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

2. Очікуваний строк корисного використання (експлуатації). Для того щоб претендувати на статус ОЗ, матеріальний актив має бути необоротним. Тобто, за очікуваннями управлінського персоналу, строк його корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік) [24, С. 37-40].

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

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

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

б) використовуються більше одного періоду [26, С. 8-12].

У П(С)БО 32 «Інвестиційна власність» йдеться про концепцією «інвестиційної власності» – власними земельними ділянками або будівлями,

орендованими за договором фінансової оренди, будівлями і спорудами, що утримуються з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу у процесі звичайної господарської діяльності.

У цьому положенні є ще одне визначення, яке заслуговує на увагу: «оперативна нерухомість» – це власні або орендовані земельні ділянки, будівлі, споруди, призначені для використання у виробництві чи постачанні товарів, наданні послуг або для адміністративних цілей [16, С. 28-38].

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

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

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

1.2 Класифікація та оцінка основних засобів

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

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

Класифікація основних засобів призначена для використання в автоматизованих системах управління при вирішенні наступних задач:

- організації систематичного обліку і звітності в частині основних засобів;
- визначення норм амортизації основних засобів і віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва;
- проведення робіт по перепису, оцінці і переоцінці об'ємів складу і стану основних засобів;
- реалізації комплексу облікових функцій по основних засобах в рамках робіт за державною статистикою;
- здійснення міжнародних зіставлень по структурі і стану основних засобів;
- визначення розрахунків похідних економічних показників, включаючи фондомісткість, фондovіддачу і т.д., а також рекомендованих нормативів проведення капітальних ремонтів основних засобів [20,с.206].

Основні засоби в Україні можна згрупувати [31, С. 61-62] за їх функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом (рис. 1.2).

За функціональним призначенням:

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

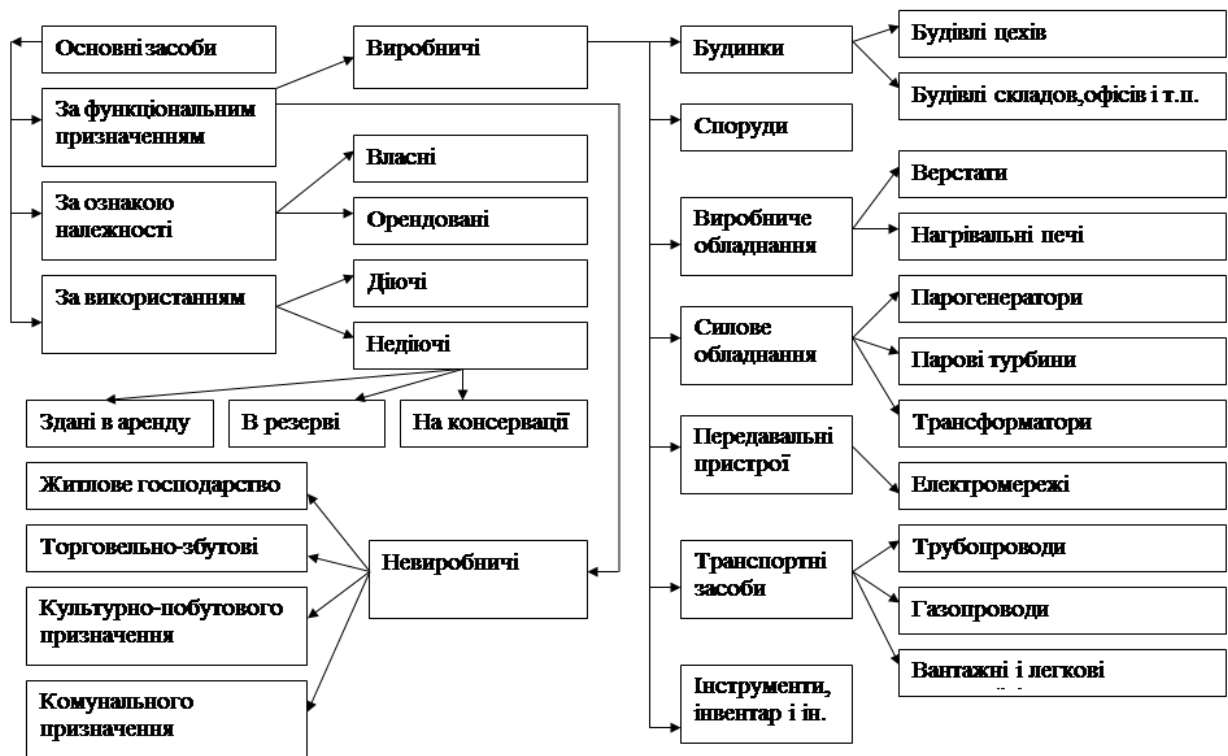


Рис.1.2 Класифікація основних засобів

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

Більша частина основних засобів належить до галузі «Промисловість». Вона безпосередньо пов'язана з процесом виробництва продукції. Але наявність інших видів господарської діяльності (ведення підсобного сільського господарства, будівельно-монтажні роботи, утримання дитячих установ тощо) зумовлює необхідність обліку основних засобів, що належать до інших галузей господарства (екскаватори, підйомні крани, бульдозери тощо), які перебувають на балансі промислового підприємства, належать до галузі «Будівництво», підсобного сільського господарства – до галузі «Сільське господарство» [39, с. 205].

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

До промислово-виробничих основних засобів належать: будівлі,

споруди, передавальні пристрої, машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні й регулюючі прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини та обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий інвентар та приладдя, господарський інвентар, робочі та продуктивні тварини, багаторічні насадження, меліорація земель і водойми, інші основні засоби.

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

За використанням основні засоби поділяють на діючі (усі основні засоби, що використовуються у господарстві), недіючі (ті, що не використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємств або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві й призначенні для зміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються) [5, С. 47-50].

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

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

П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає наступні групи основних засобів, однакові за технічними характеристиками, призначенню і способу використання [42]:

- земельні ділянки;

- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будівлі, споруди і передавальні пристрої;
- машини і устаткування;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар;
- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби;

Земельні ділянки. Поняття земельної ділянки законодавством не визначене. Відповідно до ст. 2 Земельного кодексу України всі землі за цільовим призначенням поділяються на [20]:

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

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

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

Надвірні споруди, огорожі та інші надвірні споруди, що обслуговують будівлю складають разом з ним один інвентарний об'єкт.

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

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

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

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

Споруди інженерно-будівельних об'єктів, призначення яких – створення умов, необхідних для здійснення процесу виробництва або забезпечення досягнення невиробничих цілей шляхом виконання тих або інших технічних функцій, не пов'язаних із зміною предмету праці. Інвентарним об'єктом даного класу вважається кожна окрема споруда зі всіма пристроями, складовими з ним одне ціле [1, с. 250].

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

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

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

Устаткування – це пристрої, виробляючі або перетворюючі енергії, матеріали і інформацію. Інвентарним об'єктом за типом «устаткування» є

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

Машини і устаткування класифікується за функціональним принципом і по галузях виробництва [6, С. 601-608]:

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

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

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

До автотранспорту, окрім автомобілів, автобусів і тролейбусів, відносяться корпуси і причепа автомобілів, устаткування автомобільне,

автофургони, тягачі, самоскиди, автокрани, автобурові прилади.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Інші основні засоби. До них відносяться основні засоби, які не враховуються на субрахунках 101-108 рахунків 10 «Основних засобів».

Підприємство має право прийняти самостійне рішення, які основні засоби відносити до цієї групи. Наприклад, це може бути облік меблів, офісного устаткування, інформаційних систем, а також побутових електромеханічних приладів [1, с. 280].

Перш за все, необхідно звернути увагу на те, що класифікація основних засобів у Податковому кодексі України практично ідентична класифікації основних засобів у П(С)БО 7 «Основні засоби», проте все ж таки є певні відмінності [37, С. 3-10].

Згідно з Податковим кодексом з урахуванням поправок, що приймалися 18 листопада 2010 р. класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації наведена в таблиці 1.2 [41].

Таблиця 1.2

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

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 - земельні ділянки	
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом) інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 грн.	2

Продовження табл. 1.2

1	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди	
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 - природні ресурси	
група 14 - інвентарна тара	6
група 15 - предмети прокату	5
група 16 - довгострокові біологічні активи	7

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 П(С)БО 7 «Основні засоби» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, виділяють наступні критерії їх визнання (рис. 1.3):

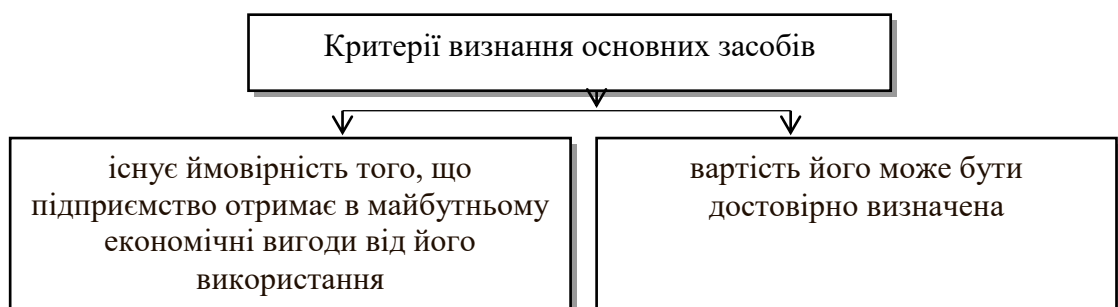


Рис. 1.3 Критерії визнання основних засобів у бухгалтерському обліку

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.

Критерії визнання об'єкта активом та основним засобом за МСФЗ та П(С)БО наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Критерії визнання об'єкта активом та основним засобом за МСФЗ та
П(С)БО

МСБО 16	П(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 імовірність 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 П(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 П(С)БО 7 йдеться про термін, більший від одного року або операційного циклу, якщо він більший за рік, а в МСБО 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 П(С)БО 7 «Основні засоби», одержані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Оцінка основних засобів регулюється стандартами бухгалтерського обліку. Українські стандарти обліку мають деякі відмінності від міжнародних стандартів обліку в частині капіталізації відсотків за кредити, витрат на ремонти та ін. Підтримуємо думку О. В. Щирської, що «дуже важливим для підприємства є правильність оцінки первісної вартості основних засобів, внесених власниками в статутний капітал, тому що від цього прямо залежить реальність величини власного капіталу» [46, с. 27].

П(С)БО 7 «Основні засоби», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів та П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» розкривають економічний зміст всіх існуючих видів оцінки, які розглянемо у табл. 1.4.

Склад первісної вартості залежить від джерела надходження основних засобів.

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 П(С)БО 31 «Фінансові витрати» об'єкт основних засобів вважається кваліфікаційним активом.

Таблиця 1.4

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

У разі безоплатного отримання основних засобів їх первісна вартість дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 П(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 П(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» [65]. Але для основних засобів у нормативних документах не наведено порядку визначення такої справедливої вартості. За визначенням справедливої вартості згідно з П(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 П(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» [65]. 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. Сьогодні підприємствам надано право самостійно визначати ліквідаційну вартість. Знову погоджуємось з думкою О. В. Щирської, яка стверджує, 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» [31, с. 9]. 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 [34, С. 17-21].

Підтримуємо думку І. О. Гладій, В. С. Марценюк, Н. В. Плаксії, 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» [30].

Дослідник А. П. Панасенко пропонує розраховувати ліквідаційну вартість за наступною формулою [8, с. 70]:

$$L = (M \times C - B) \times \frac{1}{100} \times n \quad (1.1)$$

де L – ліквідаційна вартість;

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

C – ціна за одиницю отриманих від ліквідації матеріальних цінностей;

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

I – 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 О. Л. 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)» [62, с. 57]. 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. 1.4).



Рис. 1.4 Критерії визначення строку корисного використання

У Податковому кодексі України [41] 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 П(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, П(С)БО 7 «Основні засоби», Методичних рекомендацій з обліку основних засобів частково зменшилися 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 [2, С. 23-27].

Вагомий внесок у розвиток теоретичних основ і методичних підходів з аудиту основних засобів внесли такі провідні вчені-економісти, як Н.І. Дорош, О.А. Петрик, М.Т. Білуха, М.І. Бондар, В. Рудницький та інші, однак існує ряд питань, що потребують подальшого дослідження.

Проведення аудиту основних засобів потребує попереднього планування, розподілу перевірки на кілька етапів та досягнення на кожному з них поставлених цілей. На стадії підготовки аудитору потрібно досконало дослідити нормативно-правову базу, звернути увагу на внесені зміни та доповнення до законодавчих норм, які регулюють бухгалтерський облік та аудит.

Система обліку та внутрішнього контролю основних засобів не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування суб'єктів господарювання значно розширюють коло операцій, що проводяться з основними засобами: купівля-продаж, нарахування амортизації, страхування, приватизація, реалізація інвестиційних проектів [3, С. 23-27].

Дослідження свідчать про те, що країна знаходиться на шляху до міжнародної інтеграції щодо удосконалення бухгалтерського обліку та

аудиту (в т.ч. зокрема основних засобів), але поряд з цим існує безліч невіршених проблем, які потребуються вирішеними. Саме аудиторська перевірка поширюється не тільки на облікову документацію, але і на інші інформаційні джерела, тому головним недоліком є масштабність аудитора.

Особливу увагу аудиторю необхідно звернути на визначення аудиторського ризику, зменшення якого можливе за умови застосування змішаної методики аудиту основних засобів. Це дозволить поєднати результати оцінки системи внутрішнього контролю та експрес-аудиту, і зменшить витрати часу на проведення аудиту та забезпечить об'єктивність аудиторського процес основних засобів.

Спираючись на методологічні засади світової практики можна дійти висновку, що аудит основних засобів в Україні потребує удосконалення.

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

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

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7

«Основні засоби» [42] та Податковий кодекс України [41]. Підходи до трактування сутності основних засобів в українському законодавстві та за Міжнародними стандартами фінансової звітності 16 «Основні засоби» [30] представлені в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5

Підходи до трактування поняття «основні засоби» згідно правового регулювання

№	Нормативний	Визначення
1	2	3
1	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Основні засоби» [30]	Основні засоби - матеріальні об'єкти, які: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду
2	П (с) БО 7 «Основні засоби» [42]	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) Об'єкт основних засобів - це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством
3	Податковий кодекс України [41]	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 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)

З таблиці 1.5 видно, що різні нормативні документи по-різному дають

визначення терміну «основні засоби».

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Такі активи слід віднести до складу основних засобів, що забезпечують процес виробництва, бо вони сприяють поліпшенню умов праці працівників та, відповідно, підвищенню їх продуктивності. Так як трудові ресурси є

невід'ємною складовою виробничого процесу, то ці активи також матимуть до нього відношення.

Для вирішення проблеми усунення протиріч, що виникають в процесі вивчення нормативної бази регулювання бухгалтерського та аналітичного забезпечення процесу функціонування основних фондів, важливо вивчити компоненти самої концепції процесу експлуатації з урахуванням строк корисного використання останнього, який повинен бути більше одного року або робочого циклу, якщо він довший за рік). Цей підхід є досить вузьким і підходить для використання тільки для амортизації щодо об'єкта основних засобів [28].

В даний час визначення терміна «термін корисного використання» наведено в П(С)БО 7 [42], в якому говориться, що це «очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх буде використовуватися (завершено) очікуваний обсяг виробництва (робіт, послуг)». Однак А. Бондар стверджує, що «термін корисного використання активу повинен визначатися кожним власником окремо. Поточний власник активу визначає його корисний термін служби відповідно до їх особистими планами щодо цього активу, а не відповідно до можливого або прийнятним терміном корисного використання цього активу усіма його потенційними власниками.

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

Це пов'язано, перш за все, з тим, що термін корисного використання основних засобів відповідно до пункту 145.1 статті 145 Податкового кодексу України [41] є мінімально прийнятним, що вони беруть за основу для визначення строку корисного використання основних засобів для фінансової звітності. Зосередження уваги на практиці бухобліку на таких датах зводить до мінімуму розбіжності в даних фінансової і податкової звітності.

Таблиця 1.6

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

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

Сучасна світова економічна система побудована таким чином, що майже всі країни взаємопов'язані у багатьох відношеннях і залежать один від одного, це є доказом того, що глобалізації України в світову спільноту не можна уникнути. Тому міжнародні стандарти бухгалтерського обліку будуть впливати на ситуацію в Україні. Крім того, національні системи бухгалтерського обліку засновані на МСФЗ. Ці стандарти можуть привести до обліку як позитивних аспектів, так і тим, яких слід уникати. З цією метою ми розглянемо розкриті в міжнародних стандартах облік основних засобів в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Регулювання обліку основних засобів за МСФЗ

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

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

Суть основних засобів, умови їх визнання, оцінки, амортизації та інших аспектів визначаються МСФЗ (IFRS) 16 «Основні засоби». Цей стандарт був прийнятий в 1982 році. У майбутньому він неодноразово переглядався (1993, 1995, 1997). І останнє видання було введено з 1.08.1999 р [49].

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

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

- ліси та аналогічні ресурси, які відтворюються природним чином;
- права на корисні копалини, розвідку і видобуток корисних копалин, нафти, природного газу і аналогічних невідтворюваних ресурсів.

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

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

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

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

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

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Агротех» є одним із найбільших сільськогосподарських підприємств Оріхівського району.

ТОВ «Агротех» знаходиться в місті Оріхів, Оріхівського району Запорізької області за адресою: м. Оріхів, вул. Привокзальна, 2.

Керівник підприємства: Марич Геннадій Вікторович;

Головний бухгалтер: Петрушенко Ірина Олексіївна.

Підприємство має вигідне економічно – територіальне положення: воно розташоване на відстані 50 км від обласного центру – міста Запоріжжя і на території районного центру міста Оріхова, біля залізничної станції. Сільськогосподарські угіддя розташовані біля м. Оріхів. Підприємство має економічні зв'язки з підприємствами м. Запоріжжя, Дніпропетровська, Мелітополя та іншими.

ТОВ «Агротех» засновано 19 липня 1999 року, відповідно до Законів України «Про господарські товариства», «Про власність», «Про підприємницьку діяльність», та інші нормативні акти, шляхом добровільного об'єднання майна засновників. Марича Г.В., Ковалю В.О., Назарчука Г.В., Шкроботько О.В., Ковалю С.О.

Метою діяльності підприємства є задоволення потреб суспільства в продуктах харчування, насиченість внутрішнього ринку продукцією виробництва та послугами, отримання прибутку й використання його в інтересах засновників товариства та розширення діяльності товариства.

За юридичним статусом Товариство є самостійним господарським

суб'єктом правовідносин з правом юридичної особи, здійснює виробничу і комерційну діяльність на основі повного господарського розрахунку з метою отримання прибутку.

Структура організації обумовлює рівні відповідальності, ступінь делегування повноважень, права і обов'язки персоналу та впливу на швидкість прийняття рішень (рис. 2.1).

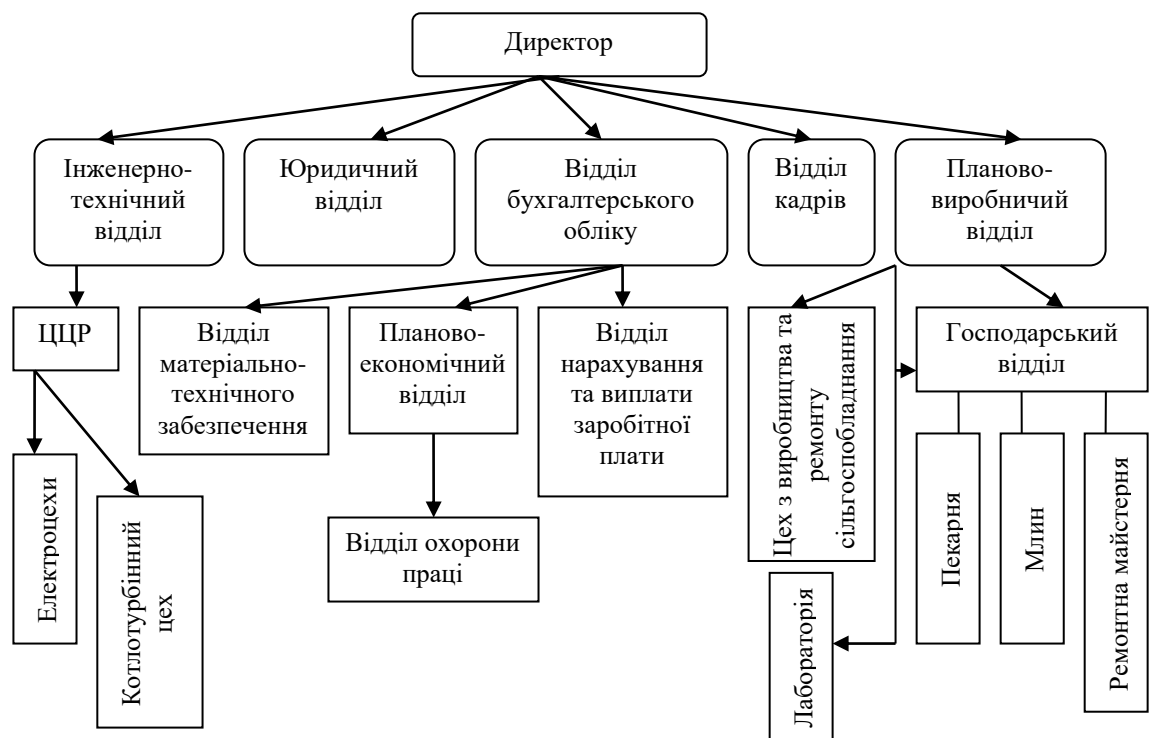


Рис. 2.1 Організаційна структура ТОВ «Агротех»

Відомо, що організація – це процес створення структури підприємства, яка дає можливість людям ефективно працювати разом для досягнення його цілей. Існує два основних аспекти організаційного процесу. Одним з них є поділ організації на підрозділи відповідно цілям і стратегіям, а інший, більш фундаментальний – взаємовідносини повноважень, що пов'язують вище управління з нижчими рівнями працюючих і забезпечують можливість розподілу і координації задач.

Сільськогосподарське підприємство ТОВ «Агротех» має три основні

напрямки своєї діяльності:

- виробництво продукції рослинництва (база – м. Оріхів і відділення у селищах Омельник та Ювілейне);
- переробка сільськогосподарської продукції (м. Оріхів);
- виробництво та реалізація сільськогосподарського обладнання та запасних частин на сільськогосподарське обладнання (м. Оріхів, вул. Привокзальна, 2)

Виробництво продукції рослинництва це вирощування сільськогосподарських культур: озимої пшениці, ярового ячменю, кукурудзи на зерно, соняшнику. Загальна площа земель сільськогосподарського призначення що використовується у виробництві – 5100 га.

Також на підприємстві працює тік, для тимчасового зберігання врожаю, сушила для дотримання температурного режиму зерна і вологості та вагова. У селищі Ювілейне є тракторна бригада з ремонтною базою та ангарами – зерносховищами.

Напрямок виробничої діяльності – «переробка» має такі внутрішньогосподарські підрозділи: два млина, цех по виробництву макаронних виробів та круп, пекарня і продовольча крамниця.

Підрозділ механізації розміщений на території 6,16 га. Виробничі підрозділи представлені виробничими будівлями загальною площею 5685 м², в тому числі:

- майстерня по ремонту тракторів – 1586 м²;
- цех по виробництву сільськогосподарських машин – 1312 м²;
- комбайновий цех – 1351 м²;
- гараж – 1405 м².

Цехи і ділянки обладнанні необхідним ремонтним і технологічним обладнанням, яке дозволяє виконувати ремонтно-відновлювальні роботи всіх марок тракторів та іншої техніки.

Підприємство здійснює ремонт своєї техніки та надає ремонтні послуги стороннім клієнтам.

На території є майданчик для зберігання будь якої техніки загальною площею 1568 м².

У складі підрозділу механізації знаходиться чотири склади загальною площею 620 м² і критий ангар загальною площею 912 м².

Основним видом економічної діяльності підприємства є вирощування та переробка сільськогосподарської продукції. Допоміжні та обслуговуючі підрозділи підприємства розташовані у центральній садибі – м. Оріхів, та у селищах Омельник та Ювілейне (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Склад і розміщення допоміжних і обслуговуючих підрозділів, промислових виробництв та культурно-побутових об'єктів ТОВ «Агротех»

Назва підрозділу	Кількість підрозділів	Кількість працюючих	Місце знаходження,	Керівник підрозділу
Автогараж	1	14	Центральна садиба	Головному інженеру
Ремонтні майстерні	2	10	Центральна садиба, Ювілейне	Головному інженеру
Тік, ангари	3	12	Центральна садиба, с. Ювілейне, с. Омельник	Комерційний директор
Нафтобаза	1	2	Центральна садиба	Головному інженеру
Бригада ремонтна	1	4	Центральна садиба	Головному інженеру
Склади: насіннєвий	1	1	с. Омельник	Головний бухгалтер
– мінеральних добрив	1	1	с. Ювілейне	Головний бухгалтер
– запасних частин	1	1	Центральна садиба	Головний бухгалтер

За останні два роки продукція та послуги ТОВ «Агротех» стала відома не тільки в Оріхівському районі, а й за його межами завдяки високій якості та надійності

У центральному офісі підприємства працює конструкторське бюро, яке розробляє інноваційні моделі сільськогосподарської техніки, яка потім випробується на полях господарства і у разі вдалого випробування впроваджується у виробництво. На підприємстві таким чином розроблені моделі борон БЗП-24,5; БЗП-15,2 та котків ККЗ-10,5; ККЗ-6.

В майстерні уже налагоджене виробництво котків ККЗ-6 та борон БЗП-15,2; БЗП-24,5, які користуються попитом на районному ринку сільськогосподарської техніки.

Також підрозділ механізації надає послуги по будівництву та ремонту споруд різного призначення, розробляє проекти по газифікації та інше.

На території підприємства є двоповерховий будинок площею 698 м², на першому поверсі якого розташована крамниця по продажу запасних частин для сільськогосподарських машин та приладів а на другому поверсі розташовані відділи управління та кабінети керівників.

На сьогоднішній день однією з головних проблем у сільському господарстві є проблема вибору обладнання. Багато факторів приймається до уваги: і вартість техніки, і витрати на її обслуговування, і її функціональність. Ціни на техніку постійно зростають, економити стає дедалі важче, особливо коли запорукою прибутку є високі врожаї.

Саме для подолання даної проблеми у регіоні було створено ТОВ «Оріхівський завод сільськогосподарських машин «Агротех», мета існування якого – випуск високоефективної техніки для сільського господарства, а саме:

- борони з пружинним зубом БЗП-15,2 та БЗП-24,5;
- інші борони;
- металники зерна самопересувні нового покоління МЗС-120 «ДАВИД» та МЗС-170 «Голіаф», що не мають аналогів на пост радянському просторі;
- пальники газові та газові блочні;
- зерноавантажувачі.

ТОВ «Агротех» поставляє свою продукцію по всій Україні, а також в Росію та Казахстан. Необхідно відмітити, що техніка даного виробника була представлена на виставці в м. Києві, де було реалізовано декілька екземплярів металників зерна.

Важливу роль у діяльності підприємства відіграють оборотні засоби.

Оборотні виробничі фонди – це частина виробничих фондів, речовинні елементи яких в процесі праці витрачаються у кожному виробничому циклі, змінюють свою натурально-речову форму і переносять всю свою вартість на собівартість виготовленої продукції у даному виробничому циклі.

В табл. 2.2 наведено дані про забезпеченість підприємства оборотними засобами.

Таблиця 2.2

Аналіз забезпеченості ТОВ «Агротех» оборотними засобами

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2018 у % до 2016
Вартість оборотних засобів, тис. грн.	14254	11759	28987	203,4
Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	16855	19962	23695	140,6
Коефіцієнт оборотності	1,18	1,7	0,82	69,5
Тривалість обороту, днів	309	215	445	144,0

З даних таблиці 2.2 видно, що у 2018р. у порівнянні з 2016р. вартість оборотних засобів збільшилась на 103,4%, що свідчить про достатність джерел формування поточних активів і, в свою чергу, до фінансування господарської діяльності. Виручка від реалізації продукції також збільшилась на 40,6%. Коефіцієнт оборотності зменшився на 30,5%, що змушує прискорити оборот на інших стадіях виробництва. Тривалість 1 обороту становить 445 днів, що на 44% більше у порівнянні з 2016р.

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

В ТОВ «Агротех» застосовується журнально-відомісна форма бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на широкому застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових реєстрів – журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них. Для більш ґрунтовної економічної

характеристики господарства розглянемо табл. 2.3, де розраховані основні економічні показники господарської діяльності ТОВ «Агротех».

Таблиця 2.3

Економічна характеристика ТОВ «Агротех» за 2016-2018 рр.

Показники	2016	2017	2018	Відхилення 2018 р. від 2016 р.,(±)	
				+, - тис. грн.	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	1092,7	1511,7	1584,2	491,5	45,0
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	993,6	1295,4	1491,1	497,5	50,1
Валовий прибуток, тис. грн.	99,1	216,3	93,1	-6,0	-6,1
Адміністративні витрати, тис. грн.	69,3	64,8	100,3	31,0	44,7
Витрати на збут, тис. грн.	12,8	13,1	31,7	18,9	147,7
Інші операційні витрати, тис. грн.	114,6	69,6	105,9	-8,7	-7,6
Інші фінансові доходи, тис. грн.	68,0	83,3	100,3	32,3	47,5
Інші доходи, тис. грн.	81,5	85,5	48,2	-33,3	-40,9
Чистий прибуток, тис. грн.	51,9	237,6	3,7	-48,2	-92,9

Дані таблиці 2.3 свідчать про те, що не дивлячись на зниження валового прибутку від реалізації продукції адміністративні витрати і витрати на збут в 2018 р. Збільшились відповідно на 31,0 тис. грн. і 18,9 тис. грн. Достатньо високими є інші операційні витрати підприємства (в 2018 р. – 105,9 тис. грн.). Взагалі за підрахунками видно, що прибуток від операційної діяльності на підприємстві в 2018 р. Має позитивне значення, сукупні операційні витрати перевищують валовий прибуток на 144,8 тис. грн. (93,1-(100,3+31,7+105,9)). Позитивне значення чистого прибутку підприємство отримало внаслідок інших фінансових доходів.

Чистий прибуток підприємства зменшився порівняно з 2017 р. На 233,9 тис. грн., або на 98,4%, а порівняно з 2016 р. – на 48,2 тис. грн., або на 95,9%.

Отже, за результатами аналізу абсолютних показників фінансових результатів ТОВ «Агротех» можна зробити висновок про стрімке зниження чистого прибутку підприємства, нестабільність роботи підприємства. Тому керівництву підприємства потрібно шукати резерви зростання прибутку,

докладати зусиль для підвищення існуючого рівня прибутковості.

Бухгалтерія ТОВ «Агротех» централізована, всі облікові засоби здійснюються в бухгалтерії центральної контори підприємства. У штаті виробничих підрозділів є обліковці, які ведуть облік з використанням регістрів. Обліковий апарат бухгалтерії складається з 10 чоловік.

Бухгалтерію очолює головний бухгалтер. Йому підпорядковуються заступник головного бухгалтера, бухгалтери відділів.

Бухгалтерія налічує чотири відділи:

- виробничий відділ;
- матеріальний відділ;
- розрахунковий відділ;
- каса.

Майно підприємства складається з основних та необоротних засобів та інших цінності, вартість яких відображена в самостійному балансі.

Фірма володіє майном засновника, продукцією, що виробляється в процесі сільськогосподарської діяльності, доходами від реалізації та іншим майном придбаних на підставах, передбачених законодавством України.

Основні джерела формування майна та коштів ТОВ «Агротех»:

- грошові та майнові внески засновника;
- прибутки від реалізації продукції та всіх існуючих на підприємстві видів господарської діяльності;
- кредити банківські та інших кредиторів;
- купівля майна у юридичних та фізичних осіб;
- інші джерела, котрі є допустимими згідно діючого законодавства України.

На ТОВ «Агротех» ведеться бухгалтерський, податковий облік, складає і подає звітність до компетентних органів до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків бухгалтерського обліку, Міжнародних стандартів фінансової звітності,

Статистична звітність підприємства, яка базується на даних бухгалтерського обліку, подається відповідним органам у встановленому обсязі.

Бухгалтерський облік здійснює бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер, при цьому використовуються прикладні програми, такі, як 1С-Підприємство, «М.Е.DocIS»). Вони максимально пристосовані до існуючих в Україні правил ведення бухгалтерського обліку та відповідають загальним нормам.

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. Він розроблений головним бухгалтером ТОВ «Агротех», 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.

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. 2.2).

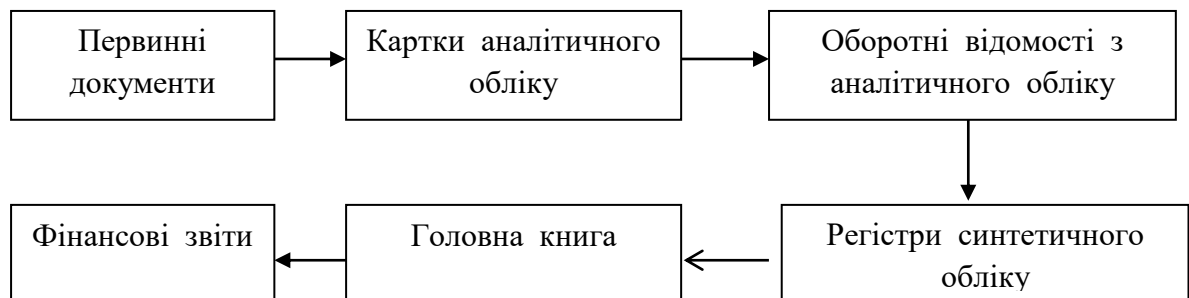


Рис. 2.2 Процес обробки документів в ТОВ «Агротех»

На первинних документах, що пройшли обробку, ставиться відмітка (дата запису до облікового реєстру), яка виключає можливість їх повторного використання. Таким чином, організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову діяльність» від 16.07.1999 р. № 996 та положень бухгалтерського обліку затвердженого наказом Мінфіну України. В обліковій політиці ТОВ «Агротех» відображені всі принципіальні питання організації бухгалтерського обліку підприємства.

2.2 Документальне оформлення руху основних засобів на підприємстві

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

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову

звітність» облікова політика являє собою набір принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [44].

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

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

- термін корисного використання становить більше одного року;
- вартість основних засобів перевищує 6000 грн.

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

Для документального оформлення операцій з основними засобами розроблені такі типові форми первинних документів (рис. 2.3).

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

При отриманні (купівлі) основних засобів акт складає комісія, яка призначається розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт. Складання загального акта, яким оформляється приймання декількох об'єктів основних засобів, дозволяється лише у разі обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці [48, С. 6-7].

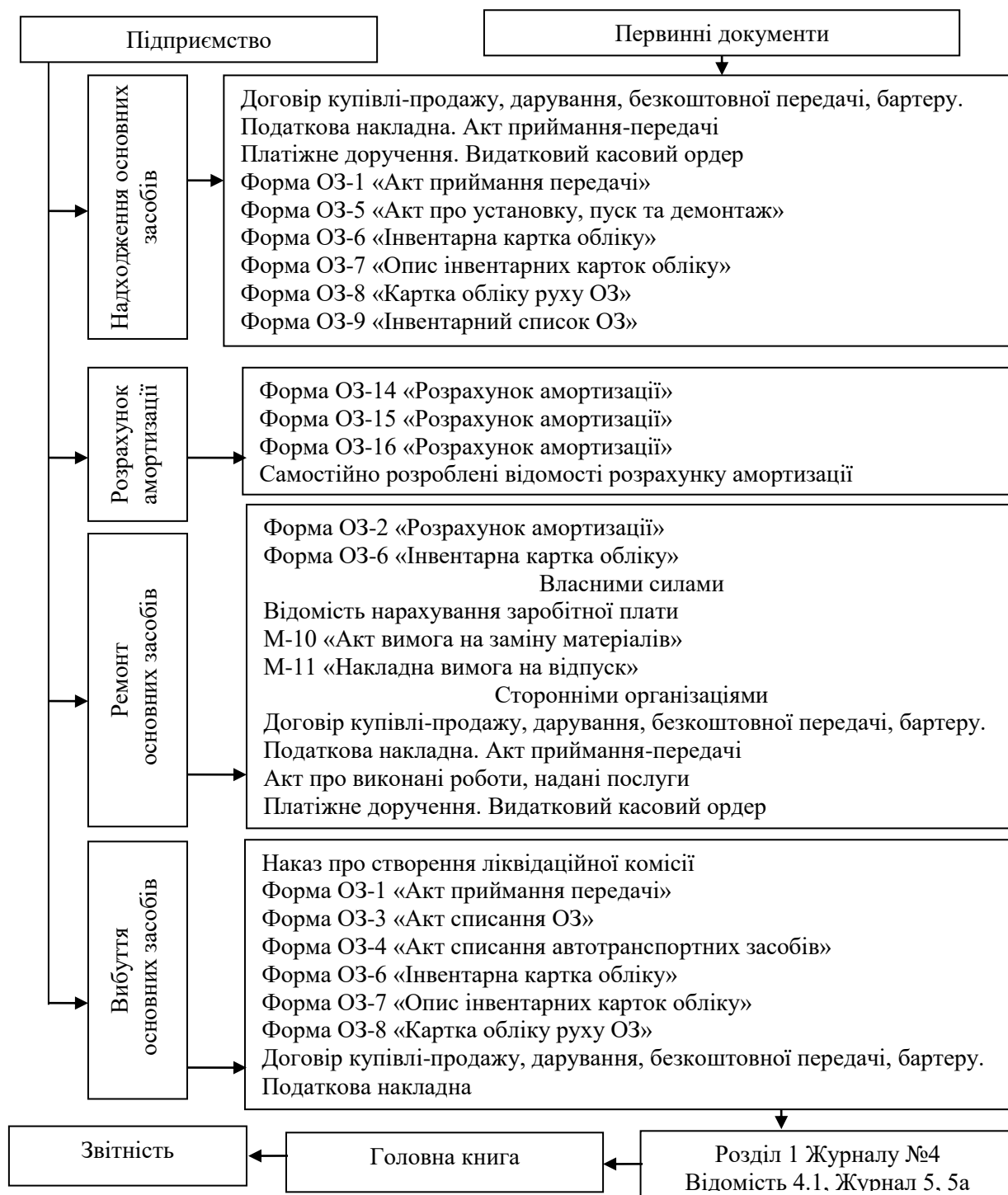


Рис. 2.3 Схема організації документообігу на підприємстві

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

який здає основні засоби.

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

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

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

Типова форма № ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини» складається при установці, пуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної дільниці. В даній формі також відображаються відомості про стан машини до її здачі у прокат та після повернення [14, С. 26-35].

Типова форма № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» застосовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Форма містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та ін. Традиційно ведеться в одному примірнику бухгалтерією, проте існує варіант побудови обліку з веденням двох примірників цих форм: один у бухгалтерії, другий – у місцях експлуатації основних засобів замість № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

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

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

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

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

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного і аналітичного обліку та звітністю [70].

Отже, можна стверджувати, що всі документи, якими оформлюється рух основних засобів на ТОВ «Агротех», складаються відповідно до вимог «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», своєчасно затверджуються керівником установи і передаються до

бухгалтерії для відображення в облікових регістрах і звітності.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік руху основних засобів на підприємстві

Основні засоби – це матеріальні активи, які ТОВ «Агротех» утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

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

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

За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю; сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

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

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки [40]:

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

У балансі ТОВ «Агротех» 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 [69].

Згідно з П(С)БО 7 [42] «Основні засоби» первісну вартість об'єкта основних засобів складають такі витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на встановлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних

засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

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 [71].

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 справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

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

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів [72].

Основні засоби ТОВ «Агротех» отримує внаслідок:

- купівлі у інших підприємств;
- внеску до статутного капіталу засновників підприємства;
- власного виготовлення;

- обміну на інший актив;
- безоплатного отримання.

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

Відображення в обліку надходження основних засобів представлено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Типова кореспонденція обліку надходження основних засобів
на ТОВ «Агротех»

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

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

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

Практично у всіх випадках витрати на придбання або виготовлення

основних засобів накопичуються за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» із кредитів витратних рахунків (в т.ч. авансові платежі для фінансування капітального будівництва), а при введенні в експлуатацію об'єкта основних засобів ці витрати списуються у дебет рахунку 10 проведенням [16, С. 125]:

Дт 10 «Основні засоби»

Кт 15 «Капітальні інвестиції»

Купівля основних засобів виробничого характеру залежно від терміну оплати відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.5)

Таблиця 2.5

Відображення в бухгалтерському обліку придбання основних засобів
на ТОВ «Агротех»

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

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4
8.	Відображено нарахування на зарплату	152	65
9.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152
10.	Здійснено оплату послуг	685	311
11.	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371

При формуванні статутного капіталу підприємства його учасники вносять свою частку не тільки грошовими коштами, але й майном (в т.ч. основними засобами). При створенні підприємства декларується розмір статутного капіталу, що відображається по кредиту рахунка 40 «Статутний капітал» та одночасно відображається заборгованість кожного засновника перед статутним капіталом по дебету відповідного субрахунка рахунка 46 «Неоплачений капітал». В міру погашення заборгованості рахунок 46 закривається. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. (див. табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Відображення в обліку надходження основних засобів
на ТОВ «Агротех»

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

Безоплатне отримання основних засобів відображається як збільшення додаткового капіталу підприємства по кредиту рахунка 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» (табл. 2.7).

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

зменшується розмір додаткового капіталу.

Таблиця 2.7

Відображення в обліку основних засобів отриманих безоплатно

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

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. 2.8) Обмін подібними об'єктами основних засобів, що мають однакову справедливу вартість.

Таблиця 2.8

Відображення в обліку придбання основних засобів на ТОВ «Агротех»

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

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то об'єкт оцінюється за справедливою вартістю. Різниця між справедливою і залишковою вартістю об'єкта включається до складу витрат звітного періоду (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Витрати звітнього періоду на ТОВ «Агротех»

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

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

Для накопичення зазначених затрат передбачено використати субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» і 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» рахунка 15 «Капітальні інвестиції». Відображення в бухобліку витрат на покращання основних засобів представлено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Типове проведення в обліку витрат на покращання основних засобів

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено витрати підрядника	15	63
2.	Відображено податковий кредит	64	63
3.	Списання матеріальних цінностей на 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

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

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

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

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

По дебету цього субрахунка відображається сума непрямих податків (в т.ч. ПДВ). Залишкова вартість об'єкта основних засобів, що продається, списується на витрати періоду в дебет субрахунка 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів». На дебет цього рахунка списуються також усі витрати, пов'язані з реалізацією об'єкта основних засобів [12, С. 15-157].

Вибуття основних засобів внаслідок реалізації відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.11).

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

Якщо при ліквідації об'єкта основних засобів оприбутковуються матеріальні цінності, то в обліку визнається дохід, який відображається по кредиту рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» [15, С. 136].

Таблиця 2.11

Відображення в обліку реалізації основних засобів на
ТОВ «Агротех»

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

На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що ліквідується, згідно із Податковим кодексом, нараховується податкове зобов'язання по ПДВ (табл. 2.12).

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

На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що безоплатно передається іншому підприємству, згідно із Законом України «Про податок на додану вартість», нараховується податкове зобов'язання по ПДВ.

Таблиця 2.12

Облік вибуття основних засобів на ТОВ «Агротех»

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

Безоплатна передача основних засобів іншому підприємству оформляється такими бухгалтерськими проведеннями, як показано в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

Відображення в обліку безоплатної передачі основних засобів
на ТОВ «Агротех»

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

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

визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів на ТОВ «Агротех» 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 [17, С. 18].

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

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

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. В бухгалтерському обліку операції з переоцінки основних засобів відображаються такими проведеннями, як показано в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14

Відображення в обліку операції з переоцінки основних засобів
на ТОВ «Агротех»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
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

На ТОВ «Агротех» амортизація розраховується прямолінійним методом, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів [25, С. 321-327].

Виходячи із зазначеного: Річна норма амортизації = 25%.

Річна сума амортизації = 16250 грн.

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

Місячна сума амортизації = 1354 грн.

$16250 \div 12 = 1354$ грн.

Таблиця 2.15

Розрахунок і відображення амортизації в бухгалтерському обліку
прямолінійним методом на ТОВ «Агротех»

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

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

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

Положення.

У п. 24 П(С)БО 7 [42] відзначається, що при визначенні строку корисного використання (експлуатації) варто враховувати:

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

У п. 28 П(С)БО 7 відзначається, що метод амортизації обирається підприємством з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигід від його використання. Зміст зазначених пунктів фактично дає можливість застосовувати податковий метод нарахування амортизації й передбачені цим методом норми лише до окремих об'єктів або груп основних засобів [49].

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

Розглянемо об'єкти аналітичного обліку основних засобів на ТОВ «Агротех» (табл. 2.16).

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

Таблиця 2.16

Об'єкти аналітичного обліку основних засобів на ТОВ «Агротех»

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

Обов'язковими реквізитами інвентарних карток є:

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

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

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

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

Інвентарні картки по об'єктам, що надійшли чи вибули протягом місяця зберігаються окремо. Вони є підставою для складання картки обліку руху основних засобів (типова форма № ОЗ-8) за місяць. Картки типової форми № ОЗ-8 відкриваються на початку року. В них містяться дані по кожному виду основних засобів про наявність на початок року, надходження, вибуття за місяць, наявність на початок наступного місяця. Підсумкова інформація картки за рік використовується для заповнення звітних даних про рух основних засобів [22].

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

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

2.4 Особливості проведення інвентаризації основних засобів на підприємстві

Для встановлення і приведення у відповідність даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю основних засобів на ТОВ «Агротех» перед складанням річного звіту здійснюється інвентаризація основних засобів.

Інвентаризація проводиться також у разі:

- зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- установлення фактів крадіжок або зловживань, пошкодження цінностей;
- пожежі або стихійного лиха;
- реорганізації чи ліквідації підприємства [22].

Для проведення інвентаризації основних засобів створюється інвентаризаційна комісія, персональний склад якої затверджується наказом керівника [29].

У разі неповного складу інвентаризаційної комісії та відсутності матеріально-відповідальних працівників інвентаризація не проводиться до вирішення питання щодо заміни відсутніх осіб.

Наявність основних засобів реєструється в інвентаризаційних описах. Після звіряння даних описів з даними обліку встановлюються розбіжності, причини яких з'ясовуються.

Члени інвентаризаційної комісії несуть відповідальність згідно з чинним законодавством за достовірність опису проінвентаризованих об'єктів.

До опису забороняється вносити дані про залишки цінностей зі слів матеріально-відповідальних осіб або за даними обліку, але без перевірки їх фактичної наявності.

Під час інвентаризації основних засобів визначається не лише їх наявність, а й фактичний стан, правильність зарахування до відповідної групи активів підприємства (основних засобів чи малоцінних і швидкозношуваних предметів).

Якщо в процесі інвентаризації розкрито факти віднесення основних засобів до розряду малоцінних і швидкозношуваних предметів чи навпаки, а також наявність предметів, щодо яких немає записів в облікових регістрах, то комісія з'ясовує, коли і з чийого розпорядження побудовано (придбано, оплачено) такі об'єкти, з відображенням цих відомостей у протоколі

засідання комісії та пропозицією про внесення змін до облікових даних. Оцінка об'єктів, виявлених інвентаризацією, як такі, що не взяті на облік, проводиться згідно із ринковою вартістю з урахуванням фізичного та морального зносу з оформленням акта оцінки.

Основні засоби, що перебувають у лізингу, у ремонті тощо, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі актів, накладних, квитанцій та інших документів, які засвідчують приймання вказаного майна переробними, ремонтними підприємствами, підприємствами обслуговування тощо. На основні засоби, що не придатні для використання, інвентаризаційна комісія складає окремі інвентаризаційні описи, які використовуються для складання актів на списання.

Основні засоби та нематеріальні активи, що надходять під час інвентаризації, матеріально-відповідальна особа приймає в присутності членів інвентаризаційної комісії. Ці активи вносять до окремого інвентаризаційного опису [19, С. 1112-1116].

У разі тривалого проведення інвентаризації матеріальні цінності, як виняток, можуть відпускатися матеріально-відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії. Такі цінності теж вносять до окремого інвентаризаційного опису.

Результати інвентаризації відображаються у протоколі засідання інвентаризаційної комісії. Протокол інвентаризаційної комісії керівник на ТОВ «Агротех» розглядає і затверджує в 5-денний строк.

Результати інвентаризації мають бути відображені в обліку і звітності того самого місяця, коли її було закінчено.

Проводячи інвентаризацію, на ТОВ «Агротех» зобов'язане переглядати метод нарахування амортизації і строк корисного використання активів, якщо відбулися значні зміни умов їх використання.

Результати інвентаризації основних засобів оформляються на бланках типових форм, затверджених постановою Держкомстату від 28.12.89 р. № 241. Але якщо підприємство вважає, що названі форми не містять необхідної

йому інформації (або, навпаки, містять графи і рядки, які підприємство ніколи не заповнює), тоді воно може самостійно розробити більш зручні для себе форми. Головна вимога: ці форми повинні містити необхідну для правильного відображення результатів інвентаризації інформацію та обов'язкові реквізити, передбачені п. 2.4 Положення, затвердженого наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88, або реквізити типових форм (п. 2.7 Положення № 88).

Наведемо в таблиці 2.17 перелік типових форм, передбачених для відображення результатів інвентаризації, і короткий опис їх застосування.

Таблиця 2. 17

Документи для відображення результатів інвентаризації основних засобів

№	Форма, її номер, назва	Опис
1	Форма № инв-10 «Акт інвентаризації незакінчених ремонтів основних засобів»	Застосовується при інвентаризації незакінчених ремонтів будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів ОЗ. Складається у двох примірниках інвентаризаційною комісією на підставі перевірки фактичного обсягу та стану робіт. Акт містить елементи звіральної відомості
2	Форма № инв-1 «Інвентаризаційний опис основних засобів»	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. Положенням, затвердженим наказом Мінфіну від 02.09.14 р. № 879, не передбачено, куди саме направляються ці примірники. Тому перший примірник здається до бухгалтерії, а другий можна залишити в матеріально відповідальній особі. При інвентаризації малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих працівникам у користування, і бібліотечних фондів допускається заповнення групових інвентаризаційних описів
3	Інвентаризаційний опис необоротних активів	
4	Форма № инв-18 «Звіральна відомість результатів інвентаризації основних засобів»	Застосовується для відображення результатів інвентаризації ОЗ, за якими виявлено відхилення від облікових даних. Складається у двох примірниках бухгалтером підприємства
5	Звіральна відомість результатів інвентаризації необоротних активів	

У ході інвентаризації основних засобів при заповненні опису слід звернути увагу на деякі моменти, передбачені п. 1 розд. III Положення № 879: 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 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 «Агротех», 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. 2.18 проведення зроблені на підставі протоколів інвентаризації та наказу про затвердження результатів інвентаризації.

Таблиця 2.18

Відображення в обліку результатів інвентаризації в ТОВ «Агротех»

№	Зміст операції	Первинний документ	Дт	Кт	Сума
1	Списано з балансу ноутбук	Звіт оцінювача, Акт на списання (ОЗ-3)	131	106	12943,00
2			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 (№ 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 (КО-1)	301	375	318,00
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 (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 Удосконалення обліку основних засобів на підприємстві

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

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

Ми вважаємо, доцільно було б застосувати «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», затверджений Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» № 352 [20, С. 32-36].

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

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

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

По-друге, необхідно застосовувати форми первинного обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства статистики України «Про

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

Аналіз форм первинних документів на ТОВ «Агротех» для обліку основних засобів показує, що форма ОЗ-6 «Карта інвентаризації для обліку основних засобів» доцільно поліпшити, шляхом вилучення необхідної інформації та додаванням потрібної. Пропозиції щодо поліпшення даної форми наведені в таблиці 2.19.

Таблиця 2.19

Рекомендації по внесенню змін до картку інвентаризації для обліку основних засобів в ТОВ «Агротех»

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

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

По-третє, пропонуємо використовувати номенклатуру обліку основних засобів, яка буде характеризувати особливості руху та використання об'єктів на підприємстві. Для визначення номенклатури потрібно скласти таблиці, за формою, яка наведена нижче (табл. 2.20).

Таблиця 2.20

Номенклатура обліку основних засобів на ТОВ «Агротех»

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

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

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

Запропоноване внесення змін наведено в табл. 2.21.

Таблиця 2.21

Відомість аналітичного обліку основних засобів

№	№ цеху	Основний рахунок				Первісна вартість об'єкта	Інвентарний номер	Акт про введення в експлуатацію		Строк експлуатації	Матеріально відповідальна особа	
		Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку					№	дата		П.І.Б.	підпис
			галузь	ознака користувача	вид ОЗ							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
01	цех 1	104	вир	цех 1	2	5670,83	104.003	12	01.02.07		ПІБ	

Це забезпечить отримання інформації про наявність або вибуття основних засобів, строк експлуатації, про причини виникнення можливих розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю основних засобів, допоможе встановити винних осіб [13, С. 341-37].

По-п'яте, слід розробити картку технічного стану об'єктів ОЗ, яка б містила назву, коротку характеристику технічних даних та визначення приблизних строків модернізації та реконструкції, це дасть наявну уяву про встановлення первинного ресурсу об'єкта основних засобів (табл. 2.22):

Таблиця 2.22

Картка технічного стану об'єкту основних засобів

Назва об'єкта	Інвентарний номер	Коротка характеристика технічних даних об'єкта	Приблизний строк покращення стану об'єкта		Матеріально відповідальна особа	
			Реконструкція	Модернізація	П.І.Б.	Підпис
1	2	3	4	5	6	7
Верстат для прорізу профілю	104.003	прямокутний, в металевому корпусі, розміри 0,75×0,90×0,55			ПІБ	підпис

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

3 МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АГРОТЕХ»

3.1 Оцінка наявності, технічного стану та руху основних засобів на підприємстві

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

Основні засоби є головним елементом виробничого процесу, в результаті якого створюється продукція, надаються послуги і виконуються роботи, раціональне використання яких сприяє покращенню технічних та економічних показників діяльності підприємства [38, С. 76-80].

При сучасному високому технічному рівні виробництва величина основних засобів, їх технічний стан визначають потенційні можливості виробництва, його потужність. В результаті підвищення ефективності використання основних засобів зростає потенціал підприємства.

Особливістю аналізу основних засобів є його багаторівневий характер, що передбачає вирішення наступних завдань:

- визначення забезпеченості підприємства та його структурних підрозділів основними засобами ;
- встановлення причин зміни їх рівня;
- розрахунок впливу використання основних засобів на обсяг виробництва продукції;
- вивчення ступеню використання виробничої потужності підприємства та обладнання;
- виявлення резервів підвищення інтенсивності та ефективності

використання основних засобів;

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

– визначення показників ефективності використання основних засобів, а також чинників, що впливають на них [23, С. 120-121].

На ефективну діяльність будь-якого підприємства істотний вплив справляє структура основних засобів.

Для аналізу складу, структури і технічного стану основних засобів за окремими групами використовуємо інформацію II розділу «Основні засоби» форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Наявність, склад і структура основних засобів за 2018 рік

ОЗ	На початок 2018 року		Надійшло	Переоцінка	Вибуло	Інші зміни	На кінець 2018 року		Динаміка		
	тис. грн	%					тис. грн.	%	Δабс.+-	п. с-ри,%	Тр, %
103	38649	49,1	79	-2125	-	850	37453	23,3	-1196	-25,8	96,9
104	34516	43,9	41	84593	23	-	119127	73,9	84611	30,0	345,0
105	4884	6,2	-	-923	217	-	3744	2,3	-1140	-3,9	76,7
106	662	0,8	101	56	8	-	811	0,5	149	-0,3	122,5
Σ	78711	100	221	81601	248	850	161135	100	82424	-	204,7

За даними таблиці 3.1 бачимо, що на кінець 2018 року вартість основних засобів на ТОВ «Агротех» збільшилася на 204,7%, що склало 82424 тис. грн. Це пов'язано з переоцінкою основних засобів на 81601 тис. грн. Найбільшу питому вагу в структурі основних засобів на початок звітного року склали будівлі та споруди (49,1%), а на кінець машини та обладнання (73,9%). Підвищення частки активної частини основних засобів є позитивною тенденцією діяльності підприємства.

Значне збільшення відбулося у складі інструментів, приладів та

інвентарю (не враховуючи переоцінки) – 101 тис. грн. Збільшення вартості основних засобів відбулося внаслідок переоцінки, про що свідчать дані рядку 060 «Дооцінка основних засобів» Звіту про власний капітал.

Структура основних засобів за 2018 рік наведена на рис. 3.1.

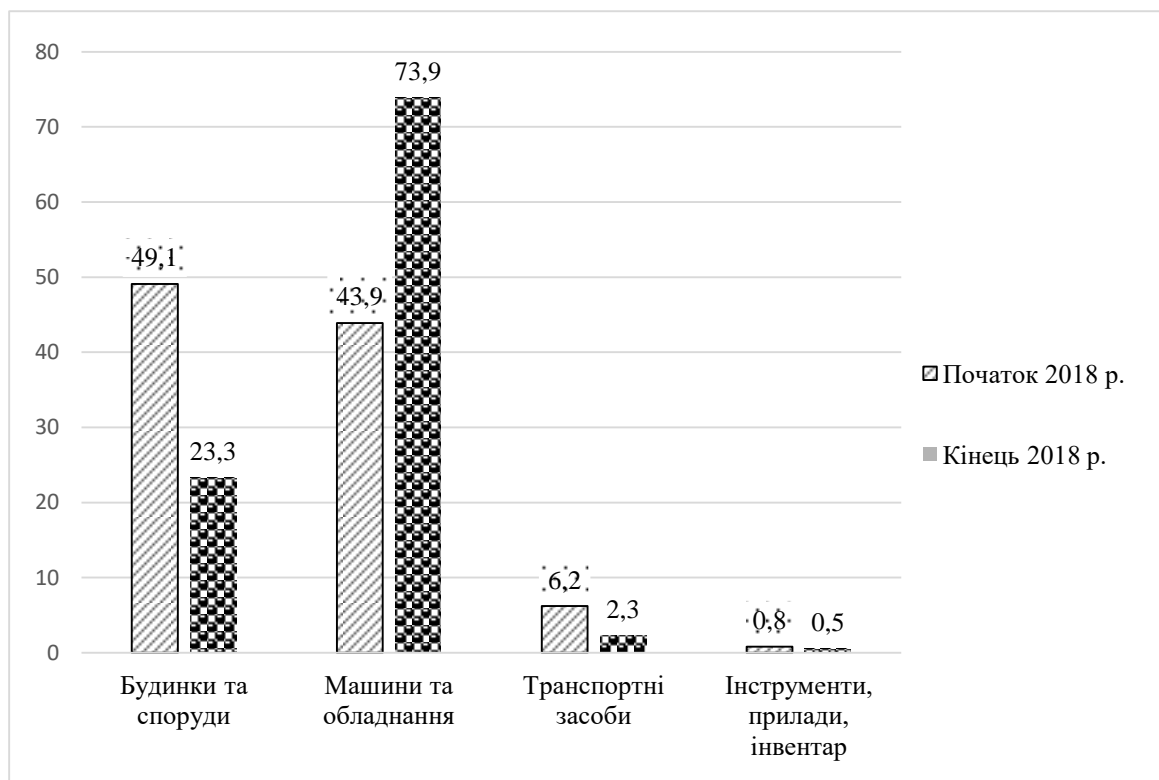


Рис. 3.1 Структура основних засобів ТОВ «Агротех», %

Для аналізу відновлення та характеристики якісного стану основних засобів необхідна інформація про їх технічний стан. Перевищення коефіцієнту придатності над коефіцієнтом зносу характеризує підвищення якісного стану основних засобів на підприємстві.

Технічний стан основних засобів, простежимо на основі нижче наведених показників за даними балансу (табл. 3.2).

Аналізуючи дані таблиці видно, що за три роки зросла, як первісна вартість, так і сума зносу. На готову продукцію перенесено 74,43% вартості основних засобів, при цьому 25,57% – придатні для подальшої експлуатації. В цілому технічний стан знаходиться на незадовільному рівні, внаслідок

значного їх зношення, оскільки перевищення коефіцієнта зносу над коефіцієнтом придатності характеризує зниження якісного стану основних засобів.

Таблиця 3.2

Показники технічного стану основних засобів

Показники	2016	2017	2018	Відхилення від 2018, +/-	
				2016	2017
Первісна вартість ОЗ, тис. грн	70788	78711	161135	90347	82424
Знос ОЗ, тис. грн	40697	48456	119936	79239	71480
Залишкова вартість, тис. грн	30091	30255	41199	11108	10944
Розрахункові показники					
Коефіцієнт зношеності	0,5749	0,6156	0,7443	0,1694	0,1287
Коефіцієнт придатності	0,4251	0,3844	0,2557	-0,1694	-0,1287

Важливе значення має аналіз вивчення руху основних засобів, що проводиться на підставі розрахунку таких показників, як: коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття та коефіцієнт приросту [33, С. 181-187].

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

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

Коефіцієнт приросту основних засобів характеризує рівень приросту основних засобів, або окремих його груп за період [47, С. 110-112].

Дані про рух основних засобів на ТОВ «Агротех» наведені в таблиці 3.3.

За даними таблиці 3.3 видно, що у звітному році зменшилися річні обсяги надходження основних засобів на 40,28% та 6,93% відповідно. У поточному періоді оновлено на 0,16% від загальної вартості основних засобів, що на 0,66% менше, ніж у 2016 році, ліквідовано основних засобів на

0,16%, що на 0,11% більше, ніж у 2017 році.

Таблиця 3.3

Показники руху основних засобів на ТОВ «Агротех»

Показник	2016	2017	2018	Динаміка +, - 2018			
				2016		2017	
				Дабс.+	Тр,%	Дабс.+	Тр,%
Наявність ОЗ на початок року, тис. грн.	52611	52205	159747	107136	303,64	107542	306,0
Річний обсяг надходження ОЗ, тис. грн.	427	274	255	-172	59,72	-19	93,1
Річний обсяг вибуття ОЗ, тис. грн.	833	26	248	-585	29,77	222	953,9
Наявність ОЗ на кінець року, тис. грн.	52205	52453	159754	107549	306,01	107301	304,6
Коефіцієнт зростання, %	99,23	100,48	100,00	0,78	-	-0,47	-
Коефіцієнт оновлення, %	0,82	0,52	0,16	-0,66	-	-0,36	-
Коефіцієнт вибуття, %	1,58	0,05	0,16	-1,43	-	0,11	-
Коефіцієнт приросту, %	-0,77	0,48	0,00	0,78	-	-0,47	-

На підприємстві темпи росту вибуття основних засобів значно перевищують темпи росту оновлення, і це є негативним фактором, бо на підприємстві майже не відбулося оновлення, це свідчить про нестабільність матеріально-технічної бази підприємства, про несвоєчасне проведення технічної політики.

Незначний показник оновлення (0,16%) свідчить, що оновлення здійснюється за рахунок заміни морально і фізично застарілих основних засобів, а не за рахунок нового будівництва, введення нових основних засобів, тому це призводить до зменшення застарілого устаткування і росту економічної ефективності основних засобів.

Для оцінки тенденції зміни обсягу та руху основних засобів та їх відтворення використаємо їх баланс (табл. 3.4):

$$BOZ_{поч} + BOZ_{над} = BOZ_{кін} + BOZ_{виб} \quad (3.1)$$

де $BOZ_{поч}$ – вартість основних засобів на початок періоду, тис. грн.;

$ВОЗ_{над}$ – вартість основних засобів, які надійшли, тис. грн.;

$ВОЗ_{виб}$ – вартість основних засобів, що вибули, тис. грн.;

$ВОЗ_{кін}$ – вартість основних засобів на кінець періоду, тис. грн.

Таблиця 3.4

Баланс основних засобів, тис. грн.

Показник	$ВОЗ_{поч}$	$ВОЗ_{над}$	Σ	$ВОЗ_{кін}$	$ВОЗ_{виб}$	Σ
Рік						
2016	52611	427	53038	52205	833	53038
2017	52205	274	52479	52453	26	52479
2018 (з урахуванням переоцінки)	159747	255	160002	159754	248	160002

За даними таблиці 3.4 бачимо, що баланс основних засобів зійшовся. Розкриття інформації пов'язаної з тим, що вартість основних засобів на кінець 2017 року не збігається з вартістю на початок 2018 року відображається у формі 5 «Примітках до річної фінансової звітності», це пов'язано з проведеною переоцінкою основних засобів.

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів

Умови ринкової економіки вимагають від підприємств максимізації прибутку, в першу чергу шляхом ефективного використання в процесі виробництва наявних основних засобів. Тому доцільно своєчасно визначати, в якому стані знаходяться ці засоби праці, а також визначати, наскільки ефективно вони використовуються.

В даний період проблема підвищення ефективності використання основних засобів є основною. Ефективність використання основних засобів характеризується співвідношенням темпів зростання випуску продукції і темпів зростання основних засобів [10, С. 23-28].

Для оцінки забезпеченості основними засобами ТОВ «Агротех»

знайдемо показники забезпеченості та вивчимо їх в динаміці (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Розрахунок показника забезпеченості ТОВ «Агротех»

основними засобами

Показники	2016	2017	2018	2018			
				2016		2017	
				Абс.+/-	Тр, %	Абс.+/-	Тр, %
Обсяг реалізації, тис. грн	49570	49544	68633	19063	138,46	19089	138,53
Вартість ОЗ тис. грн:							
на початок року	52611	52205	159747	107136	303,64	107542	306,00
на кінець року	52205	52453	159754	107549	306,01	107301	304,57
в т.ч. активної частини	23359	23428	119059	95700	509,69	95631	508,19
Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн	71017	74749,5	119923	48906	168,87	45173,5	160,43
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	280	283	243	-37	86,79	-40	85,87
в т. ч. робітники	125	129	121	-4	96,80	-8	93,80
Фондоозброєність	253,63	264,13	493,51	239,88	194,58	229,38	186,84
Рівень технічної озброєності	186,87	181,61	983,96	797,09	526,54	802,35	541,79
Продуктивність праці	177,04	175,07	282,44	105,40	159,54	107,37	161,33

За даними таблиці 3.5 бачимо, що за три роки фондоозброєність збільшилася на 94,58%, що є позитивним фактором. Даний показник характеризує, що на 1 працівника припадає основних засобів вартістю в 493,51 тис. грн. У 2018 р. спостерігається стрімке зростання рівня технічної озброєності, у порівнянні з 2016 р. та 2017 р. та становить 983,96 тис. грн. При цьому його темпи росту значно більші темпів росту продуктивності праці, що є негативним моментом (541,79 < 161,33 у 2017 р. та 526,54 < 159,54 у 2016 р.). Також негативним на даному підприємстві є те, що темпи росту продуктивності праці випереджають темпи росту фондоозброєності (186,84 > 161,33 у 2017 р. та 194,58 > 159,54 у 2016 р.).

Забезпеченість основними засобами значним чином впливає на функціонування підприємств, оскільки, недостатня їх кількість призводить

до надто інтенсивного їх використання, передчасного зносу, надмірних витрат на ремонти, зрештою звичайної ліквідації. Наявність зайвих основних засобів теж небажана, оскільки при цьому вони скуповуються занадто довго. До того ж це зумовлює додаткові витрати на їх зберігання, підтримання в робочому стані і т.п [43, с. 250].

Динаміку показників забезпеченості ТОВ «Агротех» зображено на рис. 3.2.

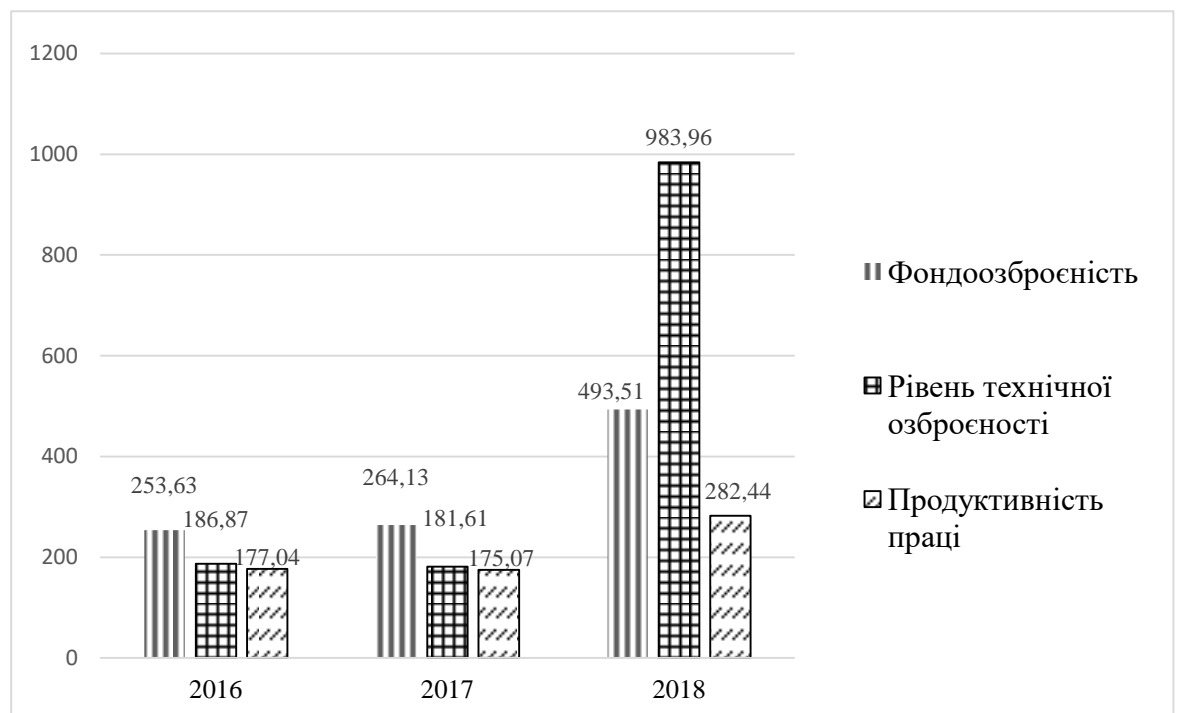


Рис. 3.2 Показники забезпеченості основними засобами ТОВ «Агротех»

Від оснащеності підприємства основними засобами й ефективного їх використання значною мірою залежить обсяг виробництва товарів і послуг та пов'язані з ним кінцеві результати діяльності підприємства.

Аналіз ефективності використання основних засобів сільськогосподарських підприємств рекомендується здійснювати на підставі розрахунку та оцінювання динаміки традиційних узагальнюючих та часткових показників, доповнивши їх запропонованими показниками, які враховують віддачу від оновлених та поліпшених основних засобів цих

підприємств та енергоефективність використання обладнання в окремих цехах (рис. 3.3).



Рис. 3.3 Вдосконалена методика аналізу ефективності використання основних засобів сільськогосподарських підприємств

Оскільки часткові показники ефективності використання обладнання потрібно визначати за кожним технологічним переділом і видами обладнання, то порівняння динамічних змін ефективності використання

основних засобів на ТОВ «Агротех» доцільно здійснювати за узагальнюючими показниками.

Порядок обчислення узагальнюючих показників, що традиційно використовують для такого аналізу, наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Порядок розрахунку традиційних узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів сільськогосподарських підприємств

Показники	Формули розрахунків	Джерела інформації
Фондовіддача	$\frac{\text{Виручка від реалізації продукції}}{\text{Середньорічна вартість ОЗ}}$	$F_v = \frac{\text{ф. 2 р. 2000 гр. 3}}{\text{ф. 1р. 1010 (гр. 3 + гр. 4)} \times 0,5}$
Фондомісткість продукції	$\frac{\text{Середньорічна вартість ОЗ}}{\text{Виручка від реалізації продукції}}$	$F_m = \frac{\text{ф. 1р. 1010 (гр. 3 + гр. 4)} \times 0,5}{\text{ф. 2р. 2000 гр. 3}}$
Рентабельність основних засобів	$\frac{\text{Чистий прибуток підприємства}}{\text{Середньорічна вартість ОЗ}}$	$P_{oz} = \frac{\text{ф. 2 р. 2350 гр. 3}}{\text{ф. 1р. (гр. 3 + гр. 4)} \times 0,5}$

У формулах розрахунків усіх узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів рекомендується застосовувати величину балансової вартості основних засобів (різниця між первісною вартістю основних засобів та величиною їх зносу) замість первісної вартості цих засобів, яку найчастіше застосовують у таких розрахунках. Такий підхід виглядає більш коректним, тому що у такому випадку підлягає сумніву можливість і доцільність виробництва продукції на вже спрацьованій частині основних засобів, вартість яких перенесено на раніше виготовлену продукцію.

Показник фондівіддачі характеризує річний обсяг продукції у грошовому вимірнику, що припадає на 1 грн. основних засобів.

Фондомісткість є оберненим показником до фондівіддачі та показує середньорічну вартість основних засобів, яка припадає на одиницю вартості продукції у грошовому виразі.

Рентабельність основних засобів показує, який річний прибуток припадає на кожну гривню основних засобів [11, С. 334-349].

Розрахунок зазначених вище показників наведено у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Оцінка показників ефективності використання основних засобів

ТОВ «Агротех»

Показники	2016	2017	2018	2018			
				2016		2017	
				Δабс. +/-	Тр, %	Δабс. +/-	Тр, %
Обсяг реалізації, тис. грн	49570	49544	68633	19063,00	138,46	19089,00	138,53
Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн.	71017	74749	119923	48906,00	168,87	45173,50	160,43
Прибуток від операційної діяльності, тис. грн	1092	2115	9501	8409,00	870,05	7386,00	449,22
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	280	283	243	-37,00	86,79	-40,00	85,87
в т. ч. робітники	125	129	121	-4,00	96,80	-8,00	93,80
Розрахункові показники:							
Фондовіддача, грн.	0,70	0,66	0,57	-0,13	81,99	-0,09	86,36
Фондомісткість, грн.	1,43	1,51	1,75	0,32	122,28	0,24	115,89
Рентабельність ОЗ, %	1,54	2,83	7,92	6,38	515,24	5,09	279,86

Спираючись на розрахунок показників ефективності використання основних засобів можна стверджувати, що в цілому на ТОВ «Агротех» за останні роки простежується позитивна динаміка. Виключенням є лише показник фондівдачі основних засобів, що має тенденцію до зменшення. Так, ми бачимо, що у 2018 р., у порівнянні з 2017 р. даний показник зменшився на 0,09 грн. Відповідно у 2018 році з 1 грн. вартості основних засобів підприємство отримало продукції на 0,57 грн., що на 0,13 грн. менше, ніж у 2016 р. Що стосується фондомісткості, то даний показник має тенденцію до зростання. У 2018 р. зазначений показник становить 1,75 грн., що вказує на збільшення на 0,32 грн., у порівнянні з 2016 р, та на 0,24 грн. у порівнянні з 2017 р. Рівень рентабельності основних засобів досяг найвищого

значення у 2018 р. та становить 7,92 %. За минулі періоди 2016 р. та 2017 р. даний показник становив 1,54 % та 2,83 % відповідно. Наглядно зміну показників ефективності використання основних засобів на ТОВ «Агротех» представлено на рис. 3.4

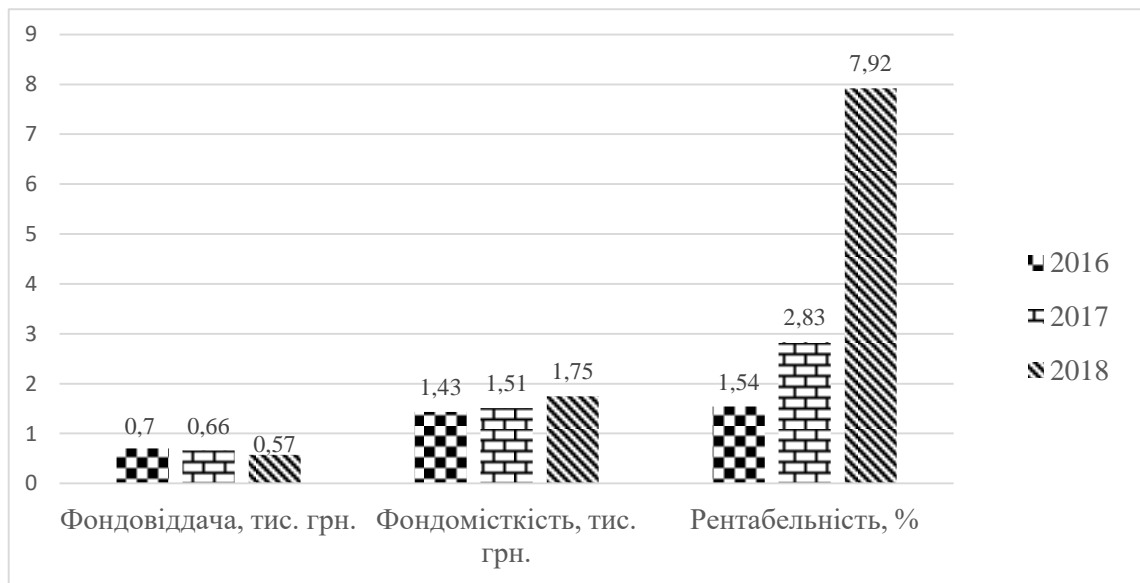


Рис. 3.4 Динаміка показників ефективності використання основних засобів на ТОВ «Агротех»

Наступним етапом аналізу є проведення факторного аналізу результативних показників: фондівдачі, обсягу продукції та рентабельності основних засобів. Фондовіддача являє собою один з основних факторів, які визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори в свою чергу впливають на неї [18, с. 230]. Причому треба мати на увазі, що показник фондівдачі вкрай складний, на нього впливає безліч факторів, значна частина їх між собою пов'язані (наприклад, трудомісткість продукції і виробіток продукції за одиницю часу роботи устаткування, додержання нормативних термінів перебування устаткування у ремонтах і на техобслуговуванні, коефіцієнт змінності роботи устаткування тощо).

Факторні моделі фондівдачі наведені в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Моделі факторного аналізу фондівдачі

Вплив факторів на $\Delta \Phi_{\text{від}}$	Вплив $\Phi_{\text{від}}$ на ΔQ
$\Phi_{\text{від}} = Q / \overline{S_{\text{оз}}}$ (3.2)	$\Delta Q = \overline{S_{\text{оз}}} \times \Phi_{\text{від}}$ (3.7)
Врахування впливу активної частини: $\Phi_{\text{від}} = \mathcal{C}_{\text{а.ч.}} \times \Phi_{\text{від.а.ч.}}$ (3.3)	Деталізація на активну частину: $\Delta Q = \overline{S_{\text{оз}}} \times \mathcal{C}_{\text{а.ч.}} \times \Phi_{\text{від.а.ч.}}$ (3.8)
Використання машин і обладнання в активній частині основних засобів: $\Phi_{\text{від}} = \mathcal{C}_{\text{а.ч.}} \times \mathcal{C}_{\text{маш.а.ч.}} \times \Phi_{\text{від.маш.}}$ (3.4)	Використання машин і обладнання в активній частині основних засобів: $\Delta Q = \overline{S_{\text{оз}}} \times \mathcal{C}_{\text{а.ч.}} \times \mathcal{C}_{\text{маш.а.ч.}} \times \Phi_{\text{від.маш.}}$ (3.9)
Фондовіддача технічного обладнання $\Phi_{\text{від}}^{\text{ТО}} = \frac{K \times \text{ФРЧ}_i \times \text{ГВ}_i}{\overline{S_{\text{оз}}}}$ (3.5)	Використання відпрацьованого часу обладнання: $\Delta Q = K_{\text{в/год}} \times B_{1\text{в/год}}$ (3.10)
Розширення моделі за рахунок деталізації фонду робочого часу: $\text{ФРЧ} = D \times K_{\text{зм}} \times T$ $\Phi_{\text{від}}^{\text{ТО}} = \frac{K \times D \times K_{\text{зм}} \times T \times \text{ГВ}_i}{\overline{S_{\text{оз}}}}$ (3.6)	$\Delta P_{\text{оз}} = \Phi_{\text{від}} \times \mathcal{C}_{\text{реал.прод.}} \times P_{\text{реал.прод.}}$ (3.11)

$\Phi_{\text{від}}$ – фондівдача;
 $Q_{\text{прод}}$ – обсяг продукції;
 $\overline{S_{\text{оз}}}$ – середньорічна вартість основних засобів;
 $\mathcal{C}_{\text{а.ч.}}$ – частка активної частини;
 $\Phi_{\text{від}}^{\text{ТО}}$ – фондівдача технічного обладнання;
 K – кількість обладнання;
 ФРЧ_i – фонд робочого часу одиниці обладнання;
 ГВ_i – годинний виробіток одиниці обладнання;
 D – кількість днів;
 $K_{\text{зм}}$ – коефіцієнт змінності;
 T – середня тривалість робочого дня;
 $\mathcal{C}_{\text{маш.а.ч.}}$ – частка машин і обладнання в активній частині;
 $K_{\text{в/год}}$ – кількість верстато-годин;
 $B_{1\text{в/год}}$ – виробіток за 1 верстато-годину;
 $\Delta P_{\text{оз}}$ – зміна рентабельності основних засобів;
 $\mathcal{C}_{\text{реал.прод.}}$ – частка реалізованої продукції;
 $P_{\text{реал.прод.}}$ – рентабельність реалізованої продукції.

*[узагальнено автором]

Далі розрахуємо вплив факторів на зміну фондівдачі методом ланцюгових підстановок (формула 3.12):

$$\Phi_{\text{від}} = \frac{Q}{\overline{S_{\text{оз}}}} \quad (3.12)$$

$$\Phi_{\text{від}0} = \frac{49544}{74749,5} = 0,66 \text{ грн.}$$

$$\Phi_{\text{від}}^{\text{ум1}} = \frac{68633}{74749,5} = 0,92 \text{ грн.}$$

$$\Delta \Phi_{\text{від}Q} = \Phi_{\text{від}}^{\text{ум1}} - \Phi_{\text{від}0} = 0,92 - 0,66 = +0,26 \text{ грн.}$$

$$\Phi_{\text{від}}^{\text{ум2}} = \frac{68633}{119923} = 0,57 \text{ грн.}$$

$$\Delta \Phi_{\text{від}}^{\overline{S_{\text{оз}}}} = \Phi_{\text{від}}^{\text{ум2}} - \Phi_{\text{від}}^{\text{ум1}} = 0,57 - 0,92 = -0,35 \text{ грн.}$$

$$\text{БВ: } 0,57 - 0,66 = +0,26 - 0,35$$

$$-0,09 = -0,09$$

Зменшення фондівддачі на 0,09 грн. відбулося внаслідок впливу двох факторів. За рахунок збільшення обсягу реалізації на 19089 тис. грн. фондівддача збільшилася на 0,26 грн., а за рахунок збільшення вартості основних засобів на 45173,5 тис. грн. фондівддача зменшилась на 0,35 грн.

Для проведення факторного аналізу використаємо наступні дані таблиці 3.9.

Таблиця 3.9

Розрахунок показників для проведення факторного аналізу ТОВ «Агротех»

Показники	2016	2017	2018	2018			
				2016		2017	
				Дабс.+	Тр,%	Дабс.+	Тр,%
Обсяг реалізації, тис. грн.	49570	49544	68633	19063	138,5	19089	138,5
Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн.	71017	74749,5	119923	48906	168,9	45173,5	160,4
в т. ч. активна частина, тис. грн.	23359	23428	119059	95700	509,7	95631	508,2
Розрахункові показники:							
Питома вага активної частини ОЗ	0,3289	0,3134	0,9928	0,6639	–	0,6794	–
Фондівддача загальна, тис. грн.	0,70	0,66	0,57	-0,13	–	-0,09	–
Фондівддача активної частини, тис. грн.	2,12	2,11	0,58	-1,54	–	-1,53	–

Визначимо вплив фондівддачі на ΔQ реалізації за формулою 3.13.

$$\Delta Q = \overline{S_{oz}} \times \Phi_{від} \quad (3.13)$$

$$Q_0 = 74749,5 \times 0,6628 = 49544 \text{ тис.грн}$$

$$Q^{ум1} = 119923 \times 0,6628 = 79485 \text{ тис.грн}$$

$$\Delta Q_{\overline{S_{oz}}} = Q^{ум1} - Q_0 = 79485 - 49544 = +29941 \text{ тис.грн}$$

$$Q^{ум2} = 119923 \times 0,57231 = 68633 \text{ тис.грн}$$

$$\Delta Q_{Фвід} = Q^{ум2} - Q^{ум1} = 68633 - 79485 = -10852 \text{ тис.грн}$$

$$БВ: 68633 - 49544 = +29941 - 10852 \text{ тис.грн}$$

$$+19089 = +19089$$

Загальну зміну обсягу реалізації на 19089 тис. грн. зумовили 2 фактори: збільшення середньорічної вартості основних засобів на 45173,5 тис. грн. призвело до збільшення обсягу продукції на 29941 тис. грн. Зниження фондівіддачі на 0,09 грн. призвело до зменшення обсягу на 10852 тис. грн.

Проведемо факторний аналіз рентабельності основних засобів методом ланцюгових підстановок (формула 3.14).

$$P = \frac{\Pi}{S_{oz}} \quad (3.14)$$

$$P_0 = \frac{2115}{74749,5} \times 100 = 2,83\%$$

$$P^{ум1} = \frac{9501}{74749,5} \times 100 = 12,71\%$$

$$\Delta P_{\Pi} = P^{ум1} - P_0 = 12,71 - 2,83 = +9,88\%$$

$$P^{ум2} = \frac{9501}{119923} \times 100 = 7,92\%$$

$$\Delta P_{\overline{S_{oz}}} = P^{ум2} - P^{ум1} = 7,92 - 12,71 = -4,79\%$$

$$БВ: 7,92 - 2,83 = +9,88 - 4,79$$

$$5,09 = 5,09$$

В цілому рентабельність основних засобів збільшилася на 5,09%. Збільшення рентабельності на 9,88% зумовлено збільшенням прибутку на 7386 тис.грн., а за рахунок збільшення вартості основних засобів на 45173,5 тис.грн. рентабельність зменшилася на 4,79%.

Для більш глибокого аналізу фондівдачі враховуємо вплив активної частини основних засобів (табл. 3.8).

Розрахунок проведемо методом абсолютних різниць (формула 3.15).

$$\Phi_{\text{від}} = \mathcal{C}_{\text{а.ч.}} \times \Phi_{\text{від а.ч.}} \quad (3.15)$$

$$\Delta \Phi_{\text{від} \mathcal{C}_{\text{а.ч.}}} = 0,6794 \times 2,11 = 1,43 \text{ грн.}$$

$$\Delta \Phi_{\text{від} \Phi_{\text{від а.ч.}}} = 0,9928 \times (-1,53) = -1,52 \text{ грн.}$$

$$\text{БВ: } 0,57 - 0,66 = 1,43 - 1,52$$

$$-0,09 = -0,09$$

Фондовіддача зменшилася на 0,09 грн., при цьому за рахунок збільшення частки активної частини на 67,94% фондівдача збільшилася на 1,43 грн., а за рахунок збільшення фондівдачі активної частини на 1,53 грн. фондівдача загальна знизилась на 1,52 грн.

Визначимо ΔQ за рахунок деталізації на активну частину, факторний аналіз проводимо методом абсолютних різниць (формула 3.16):

$$\Delta Q = \overline{S_{\text{оз}}} \times \mathcal{C}_{\text{а.ч.}} \times \phi_{\text{від а.ч.}} \quad (3.16)$$

$$Q_0 = 74749,5 \times 0,3134 \times 2,1147 = 49544 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta Q_{\text{оз}} = (+45173,5) \times 0,3134 \times 2,1147 = 29940 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta Q_{\mathcal{C}_{\text{а.ч.}}} = 119923 \times (+0,6794) \times 2,1147 = 172298 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta Q_{\Phi_{\text{від а.ч.}}} = 119923 \times 0,9928 \times (-1,5383) = -183149 \text{ тис. грн.}$$

$$Q_0 = 119923 \times 0,9928 \times 0,5765 = 68633 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{БВ: } 68633 - 49544 = 29940 + 172298 - 183149$$

$$+19089 = +19089$$

Обсяг реалізації збільшився на 19089 тис.грн. Збільшення середньорічної вартості основних засобів на 45173,5 тис. грн. призвело до збільшення обсягу продукції на 29940 тис. грн., збільшення частки активної частини на 64,94% призвело до збільшення на 172298 тис. грн. При цьому зменшення фондівдачі активної частини на 1,53 грн. призвело до зменшення обсягу на 183149 тис. грн.

Розрахунок відносної економії основних засобів:

$$\% E_{O3} = 119923 - 74749,5 \times 1,385 = 16394,9 \text{ тис. грн.}$$

В результаті неінтенсивного використання основних засобів, про що свідчить рівень зменшення фондівдачі, економії основних засобів не досягнуто на 16394,9 тис.грн. Так темп росту обсягу продукції становить 138,5%, а темп росту середньорічної вартості – 160,4%. Співвідношення темпів росту становить: $1,385 \div 1,604 = 0,863$. Це означає, що обсяг продукції на 0,863 рази зростає повільніше у порівнянні зі зростанням вартості основних засобів.

3.3 Оптимізація використання основних засобів та шляхи покращення управління ними на підприємстві

В сучасних умовах одним з найбільш актуальних завдань, що постають перед підприємством, яке має в своєму розпорядженні складне дороге в обслуговуванні обладнання, є необхідність забезпечення його безпеки та одночасно економічної ефективної роботи. Важливим моментом при вирішенні цього завдання є впровадження систем управління виробничими засобами та активами підприємства, що складають невід'ємну частину виробничого процесу та дозволяють збільшувати виробничу потужність підприємства за рахунок використання сучасних інформаційних технологій, не вдаючись до закупівель нового обладнання [9, С. 32-36].

Виробнича потужність підприємства нерозривно пов'язана з активною частиною основних засобів і перш за все з робочими машинами і обладнанням. Виробнича потужність у значній мірі залежить від структури основних засобів. Ефективне використання основних виробничих засобів є важливим чинником, що обумовлює результати господарської діяльності.

На сьогоднішній день модель оптимізації використання основних засобів [21, С. 301] має наступний вигляд (рис. 3.5).

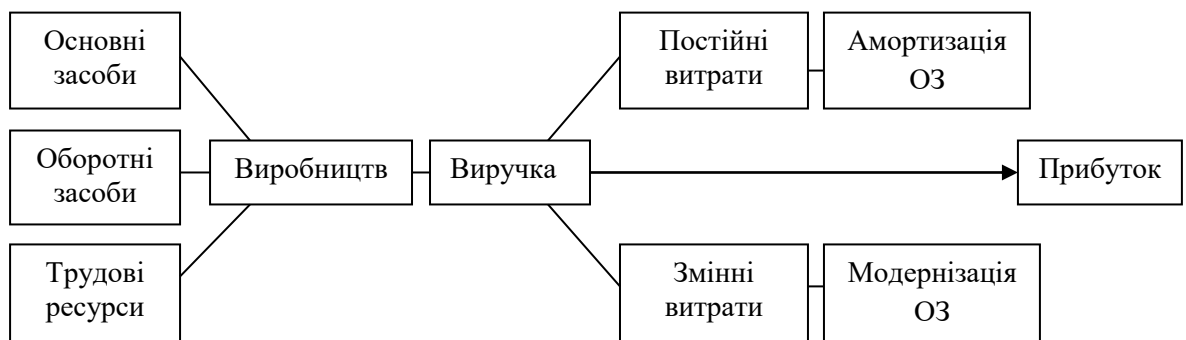


Рис. 3.5 Сучасна модель оптимізації використання основних засобів

З рис. 3.5 бачимо, що всі основні засоби беруть активну участь в процесі виробництва і більша частина доходу (виручки) витрачається на оновлення основних засобів, тобто підприємства втрачають до 30 % прибутку.

Успішність управління основними засобами підприємства можна розглядати з позиції ефективності їхнього використання в господарському обороті. Через те, що основні засоби експлуатуються тривалий час, вони поступово втрачають свою вартість за рахунок фізичного зносу, а перенесення вартості основних засобів на продукцію, що виготовляється, виконувани роботи, надавані послуги відбувається за рахунок нарахування амортизації [32]. Стратегічною метою управління основними засобами підприємства є забезпечення максимально ефективного їх використання при мінімальних витратах на їх утримання та обслуговування. Скорочення термінів експлуатації дозволяє забезпечити прискорене оновлення основних

фондів, зменшує рівень техніко-економічного старіння, підвищує технічний рівень підприємства, забезпечує зростання продуктивності праці та зниження ремонтно-експлуатаційних витрат.

Проте негативним наслідком такої політики є зростання поточних витрат за рахунок амортизаційних відрахувань, зростання потреби в інвестиційних ресурсах, обтяження підприємства борговими зобов'язаннями.

До основних шляхів підвищення ефективності використання основних фондів на підприємстві належать:

- вдосконалення амортизаційної політики в державі та ефективна її реалізація на підприємстві;
- формування заходів, спрямованих на поліпшення екстенсивного використання основних фондів, насамперед тих, які спрямовані на підвищення змінності роботи устаткування;
- впровадження систем матеріального стимулювання робітників за безаварійну роботу обладнання, подовження ремонтного циклу та періоду експлуатації.

Розширити відтворення основних фондів підприємства можна за допомогою таких заходів: технічного переозброєння діючого підприємства; реконструкції виробництва; розширення виробничих потужностей підприємства; нового будівництва технологічно завершених виробничих потужностей та підрозділів підприємства [4, С. 2-5].

Застосування на практиці розроблених заходів дасть змогу збільшити обсяг випуску товарної продукції, підвищити показник фондівіддачі, а також збільшити прибуток від реалізації й балансовий прибуток, а отже, і рентабельність виробничих фондів підприємства. Проте, виникає питання пов'язане з фінансовим забезпеченням, тому реалізація таких заходів доступна не всім.

Створення, придбання та поліпшення основних засобів на ТОВ «Агротех» продовжується в період експлуатації цих промислових об'єктів. В процесі виробничої діяльності основні засоби поступово фізично і морально

зношуються, що потребує проведення заходів з утримання їх в належному стані, поліпшення або оновлення. Причому збільшення рівня зносу і здійснення капітальних і поточних витрат, спрямованих на його компенсацію, відбувається незалежно від того, наскільки ефективно використовується та чи інша частина основних засобів. Оскільки відтворення основних засобів та ступінь їх використання на ТОВ «Агротех» знаходяться у тісному зв'язку, то досить важливим напрямком аналізу виступає оцінювання ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів, яке потребує формування відповідного методичного апарату.

Тому групу традиційних узагальнюючих показників використання основних засобів пропонується доповнити показниками ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

Порядок розрахунку запропонованих узагальнюючих показників ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів сільськогосподарських підприємств

Назва показника	Характеристика показника	Формула розрахунку
1	2	3
Фондовіддача оновлених і поліпшених основних засобів $\Phi_{Внп}$	Визначає частку виручки від реалізації продукції, що припадає на 1 грн. оновлених та поліпшених основних засобів	$\Phi_{Внп} = \frac{\Delta ВР}{\Delta ОЗ_{нп}}$
Фондомісткість виробництва продукції на оновлених та поліпшених основних засобах $\Phi_{Мнп}$	Визначає частку вартості оновлених та поліпшених основних засобів, що припадає на 1 грн. приросту виручки від реалізації продукції	$\Phi_{Мнп} = \frac{\Delta ОЗ_{нп}}{\Delta ВР}$
Рентабельність оновлених і поліпшених основних засобів $R_{нп}$	Визначає частку чистого прибутку, що припадає на 1 грн. оновлених і поліпшених основних засобів	$R_{нп} = \frac{\Delta \Pi_{п}}{\Delta ОЗ_{нп}}$
Приріст фондівдачі через оновлення та поліпшення основних засобів $\Delta \Phi_{Внп}$	Характеризує частку приросту виручки від реалізації продукції, що припадає на 1 грн. вартості основних засобів з урахуванням оновлення та поліпшення	$\Delta \Phi_{Внп} = \frac{\Delta ВР}{ОЗ_{поч} + \Delta ОЗ_{нп}}$

Продовження табл. 3.10

1	2	3
Приріст (скорочення) фондомісткості виробництва продукції через оновлення та поліпшення основних засобів ($\Delta\Phi_{мп}$)	Характеризує частку вартості основних засобів з урахуванням оновлення та поліпшення, що припадає на 1 грн. приросту виручки від реалізації продукції	$\Delta\Phi_{мп} = \frac{OЗ_{поч} + \Delta OЗ_{мп}}{\Delta BP}$
Приріст рентабельності через заміну та поліпшення основних засобів ($\Delta P_{мп}$)	Характеризує частку приросту чистого прибутку, що припадає на 1 грн. вартості основних засобів з урахуванням оновлення та поліпшення	$\Delta P_{мп} = \frac{\Delta\Pi_{ч}}{OЗ_{поч} + \Delta OЗ_{мп}}$
<p>ΔBP – приріст виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) у звітному періоді порівняно з попереднім, тис. грн.;</p> <p>$\Delta OЗ_{мп}$ – приріст вартості основних засобів через оновлення та поліпшення, тис. грн.;</p> <p>$\Delta\Pi_{ч}$ – приріст чистого прибутку підприємства у звітному періоді порівняно з попереднім, тис. грн.;</p> <p>$OЗ_{поч}$ - вартість основних засобів на початок звітного періоду.</p>		

Результати розрахунку узагальнюючих показників ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів для ТОВ «Агротех» за 2014-2018 рр. наведені в табл. 3.11.

Таблиця 3.11

Динаміка узагальнюючих показників ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів ТОВ «Агротех» у 2014-2018 рр.

Назва показника	Роки				
	2014	2015	2016	2017	2018
Фондовіддача оновлених і поліпшених основних засобів Фвмп, грн./грн.	0,35	-2,56	-1,49	0,16	1,63
Фондомісткість виробництва продукції на оновлених та поліпшених основних засобах Фмп, грн./грн.	2,88	-0,39	-0,67	6,31	0,62
Рентабельність оновлених і поліпшених основних засобів Рмп, грн./грн.	-1,76	2,22	2,89	-18,46	0,15
Приріст фондовіддачі через оновлення та поліпшення основних засобів $\Delta\Phi_{мп}$, грн./грн.	-0,05	0,25	0,16	0,001	0,45
Приріст (скорочення) фондомісткості виробництва продукції через оновлення та поліпшення основних засобів $\Delta\Phi_{мп}$, грн. грн.	-21,64	3,95	6,43	1163,65	2,20
Приріст рентабельності через заміну та поліпшення основних засобів $\Delta P_{мп}$, грн. грн.	0,23	-0,22	-0,30	-0,10	0,04

З табл. 3.11 видно, що у 2014-2018 рр. відбувалось коливання у динаміці узагальнюючих показників ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів, які поступово то зростали, то скорочувалися на ТОВ «Агротех». В 2014 р. та 2017 р. у зв'язку із суттєвим скороченням виручки від реалізації продукції і чистого прибутку підприємства у 2015-2017 рр. показники віддачі від введених до експлуатації та поліпшених основних засобів набули навіть від'ємних значень. У 2018 р. намітились позитивні тенденції в показниках ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів. Введення сучасного обладнання дозволить збільшити випуск високоякісної продукції.

За результатами проведеного аналізу ефективності використання основних засобів ТОВ «Агротех» із застосуванням запропонованої методики розрахунків виявлено позитивну тенденцію до поліпшення відповідних показників, а також відновлення тенденції до покращення цих показників у 2018 р. За рекомендованими до застосування показниками ефективності використання оновлених і поліпшених основних засобів проаналізовано динаміку їх зміни на ТОВ «Агротех».

Серед резервів підвищення ефективності використання основних засобів підприємства найбільш вагомими є: реалізація програм по оновленню і поліпшенню технологічного обладнання, що забезпечує підвищення якості сільськогосподарської продукції, енергоефективність діяльності та екологічну безпеку виробництва з поступовим виведенням з експлуатації фізично зношених та морально застарілих основних засобів; оптимізація рівнів завантаження наявних виробничих потужностей для прибуткової фінансово-господарської діяльності.

Перспективним напрямком подальших досліджень можна вважати аналіз взаємозв'язку між процесами відтворення і використання основних засобів підприємства.

ВИСНОВКИ

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

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

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

Бухгалтерський облік на досліджуваному підприємстві організований за журнально-ордерною формою обліку, яка є найбільш прогресивною в умовах ручної обробки інформації.

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

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

Враховуючі недоліки в обліку використання основних засобів нами:

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

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

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

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

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

первинного ресурсу об'єкта основних засобів.

Аналіз економічної діяльності ТОВ «Агротех» Оріхівського району, Запорізької області показав, що підприємство знаходиться у доброму економічному і фінансовому стані.

Аналіз наявності, складу і структури основних засобів за 2018 рік показав, що на кінець 2018 року вартість основних засобів на ТОВ «Агротех» збільшилася на 204,7%, що склало 82424 тис. грн. Це пов'язано з переоцінкою основних засобів на 81601 тис. грн. Найбільшу питому вагу в структурі основних засобів на початок звітнього року склали будівлі та споруди (49,1%), а на кінець машини та обладнання (73,9%). Підвищення частки активної частини основних засобів є позитивною тенденцією діяльності підприємства. Значне збільшення відбулося у складі інструментів, приладів та інвентарю (не враховуючи переоцінки) – 101 тис. грн. Збільшення вартості основних засобів відбулося внаслідок переоцінки, про що свідчать дані рядку 060 «Дооцінка основних засобів» Звіту про власний капітал.

Технічний стан основних засобів показав, що за три роки зросла, як первісна вартість, так і сума зносу. На готову продукцію перенесено 74,43% вартості основних засобів, при цьому 25,57% – придатні для подальшої експлуатації. В цілому технічний стан знаходиться на незадовільному рівні, внаслідок значного їх зношення, оскільки перевищення коефіцієнта зносу над коефіцієнтом придатності характеризує зниження якісного стану основних засобів.

На підприємстві темпи росту вибуття основних засобів значно перевищують темпи росту оновлення, і це є негативним фактором, бо на підприємстві майже не відбулося оновлення, це свідчить про нестабільність матеріально-технічної бази підприємства, про несвоєчасне проведення технічної політики.

За останні три роки фондоозброєність збільшилася на 94,58%, що є позитивним фактором. Даний показник характеризує, що на 1 працівника

припадає основних засобів вартістю в 493,51 тис. грн. У 2018 р. спостерігається стрімке зростання рівня технічної озброєності, у порівнянні з 2016 р. та 2017 р. та становить 983,96 тис. грн. При цьому його темпи росту значно більші темпів росту продуктивності праці, що є негативним моментом. Також негативним на даному підприємстві є те, що темпи росту продуктивності праці випереджають темпи росту фондоозброєності.

Розрахунок показників ефективності використання основних засобів показав, що в цілому на ТОВ «Агротех» за останні роки простежується позитивна динаміка. Виключенням є лише показник фондовіддачі основних засобів, що має тенденцію до зменшення. Так, ми бачимо, що у 2018 р., у порівнянні з 2017 р. даний показник зменшився на 0,09 грн. Відповідно у 2018 році з 1 грн. вартості основних засобів підприємство отримало продукції на 0,57 грн., що на 0,13 грн. менше, ніж у 2016 р. Що стосується фондомісткості, то даний показник має тенденцію до зростання. У 2018 р. зазначений показник становить 1,75 грн., що вказує на збільшення на 0,32 грн., у порівнянні з 2016 р, та на 0,24 грн. у порівнянні з 2017 р. Рівень рентабельності основних засобів досяг найвищого значення у 2018 р. та становить 7, 92 %. За минулі періоди 2016 р. та 2017 р. даний показник становив 1,54 % та 2,83 % відповідно.

Зменшення фондовіддачі на 0,09 грн. відбулося внаслідок впливу двох факторів. За рахунок збільшення обсягу реалізації на 19089 тис. грн. фондовіддача збільшилася на 0,26 грн., а за рахунок збільшення вартості основних засобів на 45173,5 тис. грн. фондовіддача зменшилась на 0,35 грн.

В цілому рентабельність основних засобів збільшилася на 5,09%. Збільшення рентабельності на 9,88% зумовлено збільшенням прибутку на 7386 тис.грн., а за рахунок збільшення вартості основних засобів на 45173,5 тис.грн. рентабельність зменшилася на 4,79%.

Обсяг реалізації збільшився на 19089 тис.грн. Збільшення середньорічної вартості основних засобів на 45173,5 тис. грн. призвело до збільшення обсягу продукції на 29940 тис. грн., збільшення частки активної

частини на 64,94% призвело до збільшення на 172298 тис. грн. При цьому зменшення фондівдачі активної частини на 1,53 грн. призвело до зменшення обсягу на 183149 тис. грн.

Основними напрямками підвищення ефективності використання основних засобів підприємством є такі:

- установка, монтаж та введення в експлуатацію основних засобів по можливості одночасно;
- збільшення капітальних вкладень в активну частину основних засобів 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 засобів підприємства;
- застосування комбінованого способу організації виробничих процесів на підприємстві;
- включення до виробництва незадіяних основних засобів;
- рівномірне завантаження основних засобів протягом робочого дня.
- підвищення професійно-кваліфікаційного рівня обслуговуючого основні засоби персоналу.

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

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Азрилиян А.Н. Большой бухгалтерский словарь / под. ред. А.Н. Азрилияна. Москва : Институт новой экономики, 1999. 574 с.
2. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №3. С. 23- 27.
3. Бондар О. Проблеми визначення основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 4. С. 23-27.
4. Борисюк І.О. Резерви підвищення ефективності використання основних засобів. *Науковий вісник НЛТУ*. 2008. № 18. С. 2-5.
5. Борисюк О. Бухгалтерський облік основних засобів в умовах реформування податкового законодавства. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2011. № 130. С. 47-50.
6. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ЄКІТІ, 2013. С. 601-608.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник Житомир ПП «Рута», 2001. 224 с.
8. Верхогляд В. Переоцінка основних засобів. *Баланс*. 2009. №5. С.70-72.
9. Власюк Г.В., Зиміна О.І. Шляхи вдосконалення основних засобів. *Держава і регіони*. 2012. №5. С.32-36.
10. Геращенко І.О., Стрижко О.А. Управління ефективністю використання основних засобів. *Держава і регіони*. 2015. № 4 (53). С. 23-28.
11. Герчанівська С.В., Стемковська І.В. Теоретичні підходи до трактування економічної сутності основних засобів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 3(08). С. 334-349.
12. Горбачова Л.В., Іонін Є.Є. Облік основних засобів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Вісник студентського наукового товариства ДонНУ*

імені Василя Стуса. 2018. № 1. Том 10. С. 153-157.

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

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

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

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

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

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

19.Жадан Т.А., Лозова Н.В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1112-1116.

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

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

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

- 23.Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні : історія, методологія, практика : монографія. Рівне : Нац. ун-т вод. госп., 2005. 369 с.
- 24.Ластовецький В. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів: як об'єднати. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. №8. С.37-40
- 25.Лесняк В.О. Амортизація основних засобів: вибір доцільного методу нарахування. *Фінанси, облік і аудит*. 2012. №10. С. 321-327.
26. Лещо Ш. Ш. Каким мне видится учет основных средств в Украине. *Все о бухгалтерском учете*, 2015. №30, С. 8-12.
27. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. - 3-3 те вид., перероб. і доп. Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.
- 28.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561. URL: www.minfin.gov.ua
- 29.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/>
- 30.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» URL: www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf
- 31.Назаренко І. Переведення основних фондів: виробничі до невиробничих та навпаки. *Все про бухгалтерський облік*. 2010. № 31. С. 61-62.
- 32.Наконечний Б.В. Підвищення ефективності управління основними виробничими засобами на підприємстві. *Вісник Дрогобицького державного педагогічного університету імені Івана Франка*. 2010. №3. С. 71-76.
- 33.Неміш Ю.В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2012. № 3-4. Т. 5. С. 181-187
- 34.Новодворський В. Д. Оцінка основних засобів. *Бухгалтерський*

облік і аудит. 2014. №8. С. 17-21.

35.НП(С)БО 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>

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

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

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

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

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

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

42.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>. (дата звернення 28.09.2019)

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

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

45.Пушкар М.С., Чумаченко М.Г. Ідеальна система обліку: концепція,

архітектура, інформація : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2011. 336 с.

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

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

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

49. Семйон В.С. Бухгалтерський облік необоротних активів в Україні та Угорщині: порівняльний аспект: дис. ... 08.00.09. Житомир, 2010.

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

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

52. Сьомченко А.А., Лубенець І.О. Аналіз стану машинобудівної галузі в Україні у період 2010-2015 рр. *materialy XII Miedzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji «Nauka I inowacja - 2016» (07-15. 10. 2016). Volume 3. Ekonomiczne nauki. : Przemysl. Nauka I studia. pp. 32-35*

53. Сьомченко А.А., Проскуріна Н.М. Облікова політика як елемент нормативно-правового регулювання обліку основних засобів на підприємствах агропромислового комплексу. Облікова політика підприємства: особливості формування та тенденції розвитку : збірник тез / за ред. Н.М. Проскуріної . Запоріжжя : 2019. С. 49-52

54. Сьомченко А.А., Пушкарь І.В. Проблема впровадження

управлінського обліку на вітчизняних підприємствах. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. «Львівська економічна фундація». Східноукраїнський інститут економіки та управління. Львів: ЛЕФ. 2017. С. 156-157.

55.Сьомченко А.А., Радева О.Г. Sources of reports of main means at agricultural sector enterprises. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. «Universum View 8. Economics and management». Вінниця: ТОВ «Нілан-ЛТД», 2018. С. 84-86.

56.Сьомченко А.А., Радева О.Г. Критерії визнання та оцінка основних засобів. Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства: збірник статей молодих вчених. Запоріжжя : 2019. № 4. С. 48-53.

57.Сьомченко А.А., Радева О.Г. Організація ефективного управлінського обліку на підприємствах. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції. «Наукові економічні дослідження: теорії та пропозиції». Східноукраїнський інститут економіки та управління. Запоріжжя: ГО «СІЕУ». 2017. С. 136-137.

58.Сьомченко А.А., Радева О.Г. Особливості сільськогосподарських підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку. XII Міжнародна науково-практична конференція «Проблеми та перспективи розвитку підприємництва» 30 листопада 2018 року. Харків. С. 365-367.

59.Сьомченко А.А., Рибалко О.М. Напрями вдосконалення обліку основних засобів на підприємствах. Матеріали XII Міжнародної науково-практичної конференції «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях». Запоріжжя. 2017. С. 229-231.

60.Сьомченко А.А., Урусова З.П. Значення та роль інформаційних технологій у бухгалтерському обліку. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. «Міжнародне науково-технічне співробітництво: механізми та стратегії». «Львівська економічна фундація». Львів: ЛЕФ.

2017. С. 105-107.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

ЗАТВЕРДЖУЮ

"___" _____ 20__ р.

АКТ
приймання-передачі (внутрішнього
переміщення) основних засобів

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

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

Додаток А

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

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

Коротка характеристика об'єкта _____

Зворотна сторона форми ОЗ-1

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) _____

(вказати, що саме не відповідає)

добробка не потрібна (потрібна) _____

(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта _____

Висновок комісії _____

Додаток. Перелік технічної документації _____

Голова комісії

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Члени комісії

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Об'єкт основних засобів прийняв

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Здав

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта

" __ " _____ 20__ р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)

Продовження Додатку А

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ

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

ІНВЕНТАРНА КАРТКА
обліку основних засобів

повне найменування та призначення об'єкта

найменування заводу-виготовлювача

модель, тип, марка

Цех, відділ, діль- ниця, лінія	Рахунок, суб- рахунок	Код аналі- тич- ного обліку	Справедлива вартість	Код			Норма амортиза- ційних відраху- вань		Устатку- вання		Акт про введення в експлуата- цію		Номер			Сума зносу за даними переоцінк и на 199_ р. або за докумен- тами придбан- ня	Рік випус- ку (побу- дови)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)		
				рахунка і об'єкта аналі- тичного обліку (для віднесення аморти- зацій- них відраху- вань	Гру- па осн- овних засо- бів	Срок корисного використання	Етюд нарахування амортизації	Ліквідаційна вартість	вид	код	дата	номер	ін- вен- тар- ний	завод- ський	пас- пор- та			най- мену- вання	вид	маса	бухгалтер- ський запис (акт, накладна)	причин а вибуття (перемі- щення)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	13	14	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29

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

Продовження Додатку Б

Зворотна сторона форми № ОЗ-6

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

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

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

і т. д. до кінця

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

" ____ " _____ 19__ р.

За даним зразком друкувати всі сторінки зошита

_____ найменування класифікаційної групи

Номер		Найменування об'єкта	Відмітка про вибуття
Картки	інвентарний		

і т. д. до кінця