ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік основних засобів і аналіз ефективності їх використання на ТОВ «Бакай-Агро»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713-оа–дн
спеціальності 071 Облік і оподаткування
освітньої програми Облік і аудит
І.В. Щербак
Керівник д.е.н., доцент Гринь В.П.
Рецензент к.е.н., доцент Скорнякова Ю.Б.

Запоріжжя – 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

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

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____Н.М. Проскуріна
«___»_____2024 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Щербак Іван Вікторович

1. Тема роботи: Облік основних засобів і аналіз ефективності їх використання на ТОВ «Бакай-Агро»
керівник роботи Гринь Вікторія Петрівна, д.е.н., доцент,

затверджені наказом ЗНУ від 29 грудня 2023 року № 2252-с.

2. Строк подання студентом роботи 03 лютого 2025 року

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку основних засобів та їх аналізу ТОВ «Бакай-Агро»

4. Зміст розрахунково–пояснювальної записки (перелік питань, що належить розробити): дослідити теоретико–методичні аспекти обліку і аналізу основних засобів на підприємстві; вивчити стан і напрями вдосконалення обліку основних засобів на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» проаналізувати стан використання основних засобів та обґрунтувати напрями підвищення ефективність управління ними на ТОВ «БАКАЙ-АГРО».

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить:18 табл., 22 рис., 10 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	д.е.н., доцент Гринь В.П.	08.11.2024 р.	08.11.2024 р.
2	д.е.н., доцент Гринь В.П.	06.12.2024 р.	06.12.2024 р.
3	д.е.н., доцент Гринь В.П.	30.12.2024 р.	30.12.2024 р.

7. Дата видачі завдання: 01 жовтня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної Роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	жовтень 2024	виконано
2.	Написання вступу	листопад 2024	виконано
3.	Виконання першого розділу	листопад 2024	виконано
4.	Виконання другого розділу	грудень 2024	виконано
5.	Виконання третього розділу	січень 2025	виконано
6.	Написання висновків	січень 2025	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	січень 2025	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	лютий 2025	виконано

Студентка _____ І.В. Щербак
(підпис)

Керівник роботи _____ В.П. Гринь
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 127 с., 3 розділи,18 табл., 22 рис., 5 додатків, 78 джерел.

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

Об’єкт дослідження –процеси формування та використання основних засобів, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку, аналізу та фінансовій звітності ТОВ «БАКАЙ-АГРО».

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

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

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

– розмежовано поняття «основний капітал» та «основні засоби», уточнено визначення основних засобів як об’єкту бухгалтерського обліку, яке

комплексно характеризує сутність поняття, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості суб'єкта господарювання;

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

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

– наведені шляхи підвищення ефективності управління основними засобами на підприємстві.

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

SUMMARY

Qualifying work contains: 127 pp., 3 sections, 18 tab., 22 fig., 5 applications, 78 references.

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

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

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

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

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

– the concepts of «fixed capital» and «fixed asset» were distinguished, the definition of fixed assets as an accounting object was clarified, which comprehensively characterizes the essence of the concept, regardless of the form of ownership and the sectoral orientation of the business entity;

– the methodological expediency of reflecting the capitalization of financial

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

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

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

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

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП……..... 11

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО–МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗУ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність, класифікація основних засобів як об’єкта обліку……. 15

1.2 Методичні аспектиобліку основних засобів за МСБО і П(С)БО……. 27

1.3 Методичні засади аналізу використання основних засобів…… 40

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО–МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

2.1 Організаційно–економічна характеристика господарства…….. 53

2.2 Облік операцій з основними засобами на підприємстві……..... 61

2.3 Напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві…. 84

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

3.1 Аналіз наявності, руху та технічного стану основних засобів…….. 96

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів ……..... 104

3.3 Напрями підвищення ефективності управління основними засобами……... 110

ВИСНОВКИ……..... 117

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ……..……. 120

ДОДАТОК А Наукові підходи до визначення поняття «основні засоби»……. 128
ДОДАТОК Б Класифікація основних засобів згідно Податкового Кодексу України…….. 131
Додаток В Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів…….. 132
ДОДАТОК Д Характеристика методів нарахування амортизації ……. 134
ДОДАТОК Е Інвентарна картка обліку основних засобів ……. 135

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет міністрів України

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

ТЗВ – Транспортно–заготівельні витрати

ПДВ – Податок на додану вартість

грн. – гривень

тис. грн. – тисяч гривень

год. – годин

люд. – людини

т – тони

$м^2$ – квадратний метр

р. – рік

рр. – роки

і т.д. – і так далі

в т.ч. – в том числі

% – відсотки

ВСТУП

Орієнтація аграрного сектора економіки України спрямована на створення сприятливих умов для інвестиційно-інноваційного розвитку та забезпечення продовольчої безпеки. В сучасних ринкових умовах особливої значущості набувають питання обліку основних засобів, що є вкрай важливими для сільськогосподарських підприємств, оскільки їхня матеріально-технічна база відіграє ключову роль у виробничих процесах. Перехід до ринкових відносин власності на землю підвищує рівень відповідальності господарюючих суб'єктів за ефективність використання ресурсів, що безпосередньо впливає на їхню господарську діяльність. Враховуючи швидкий розвиток техніко-технологічного забезпечення, застосування сучасного обладнання та високопродуктивних виробничих засобів, актуальним стає вдосконалення підходів до бухгалтерського обліку основних засобів.

Ефективне використання основних засобів є важливим фактором оптимізації виробничих витрат, що впливає на загальну результативність діяльності сільськогосподарських підприємств. Враховуючи тісний зв'язок між матеріальною базою та виробничими процесами, необхідним є впровадження дієвих методів формування та використання основних засобів на інноваційній основі. Зростаюча роль обліково-аналітичної інформації у стратегічному управлінні вимагає вдосконалення методів обліку та аналізу основних засобів, адаптації їх до стратегічних цілей розвитку аграрних підприємств.

Проблематика обліку та управління основними засобами широко досліджується науковцями, серед яких Бутинец Ф.Ф., Бойко В.В., Березін О.В., Багата І.М., Козак В.Г., Костякова А.А., Бабич В.В., Сук Л.К., Верба В.А., Волкова О.Н., Огійчук М.Ф., Свєтлова Н.М., Маренич Т.Г., Яценко В.М. та інші. У своїх роботах вони аналізують аспекти бухгалтерського обліку,

економіки та контролю. Останнім часом наукові дослідження зосереджені на проблемах нормативно-правового регулювання обліку основних засобів, порівнянні національних і міжнародних стандартів обліку, а також на пошуку шляхів удосконалення його організації. Водночас, різні аспекти формування, використання, обліку та аналізу основних засобів, необхідних для прийняття ефективних управлінських рішень, висвітлено у працях таких дослідників, як Бернстайн Л.А., Бондар М.І., Бутинець Т.А., Вахрушина М.А., Єршова Н.Ю., Когденко В.Г., Мних Є.В., Савицька Г.В. Науковці сформували теоретико-методологічну базу щодо обліку основних засобів, їхнього відображення у фінансовій звітності та аналітичного супроводу управлінських рішень. Однак, динамічний розвиток економіки та сучасні виклики потребують подальших наукових розробок у сфері вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств, що й визначає актуальність дослідження.

Таким чином, важливість теми полягає у необхідності забезпечення збалансованого розвитку сільськогосподарського виробництва, підвищення його конкурентоспроможності та ефективного використання ресурсного потенціалу. Це вимагає перегляду існуючих підходів до організації обліку та аналізу основних засобів.

Головною метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств, що сприятиме їхній ефективній діяльності.

Для досягнення поставленої мети в рамках дослідження були визначені та вирішені такі завдання:

– розкрити економічну сутність основних засобів;

– дослідити їх склад і класифікацію;

– проаналізувати нормативно-правову базу та спеціалізовану літературу щодо обліку й аналізу основних засобів підприємства;

– визначити ключові напрями методики аналізу ефективності

використання основних засобів;

– оцінити існуючу систему обліку операцій з основними засобами на досліджуваному підприємстві та визначити напрями її вдосконалення;

– проаналізувати ефективність використання основних засобів підприємства;

– обґрунтувати напрямки підвищення ефективності управління основними засобами на досліджуваному підприємстві.

Об’єктом дослідження виступає процес формування та використання основних засобів, що знаходять відображення у бухгалтерському обліку, аналізі та фінансовій звітності сільськогосподарського підприємства.

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

У ході дослідження застосовувалися загальноприйняті наукові методи, що використовуються при вивченні соціально-економічних процесів та явищ, зокрема: метод наукового узагальнення – для уточнення економічного змісту поняття «основні засоби»; методи індукції та дедукції – при аналізі теоретичних аспектів бухгалтерського обліку основних засобів; методи класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу – для формування пропозицій щодо вдосконалення облікової системи основних засобів; методи економічного аналізу – для оцінки стану та ефективності використання основних засобів підприємства.

У процесі дослідження були отримані наступні результати. Яким притаманна наукова новизна, а саме:

– уточнено розмежування понять «основний капітал» та «основні засоби», а також удосконалено визначення основних засобів як об’єкта бухгалтерського обліку, що враховує їх сутність незалежно від форми власності чи галузевої приналежності підприємства;

– обґрунтовано доцільність капіталізації фінансових витрат для основних засобів, що відповідають критеріям кваліфікованого активу, з

відображенням таких витрат спочатку на рахунку 95 «Фінансові витрати», а потім їх розподілом на рахунок 15 «Капітальні інвестиції»;

– удосконалено методику обліку виведення основних засобів з експлуатації внаслідок консервації, шляхом відкриття додаткових субрахунків другого рівня до субрахунків 103–106, що дозволяє коректно відображати такі активи в обліку, забезпечувати достовірність фінансової звітності та оптимізувати витрати на амортизацію;

– запропоновано ефективні підходи до вдосконалення управління основними засобами на підприємстві.

Теоретико-методологічна основа дослідження виступають праці вітчизняних і зарубіжних науковців у сфері бухгалтерського обліку й аналізу основних засобів, а також на чинних нормативно-правових актах, що регулюють облік основних засобів.

Запропоновані в кваліфікаційній роботі рекомендації спрямовані на вдосконалення практики бухгалтерського обліку основних засобів у сучасних умовах господарювання, забезпечення своєчасного отримання та аналізу необхідної інформації для ефективного управлінського прийняття рішень.

Кваліфікаційна робота містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Загальний обсяг основного тексту становить 127 сторінок друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗУ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність, класифікація основних засобів як об’єкта обліку

Дослідження та аналіз основних засобів є актуальними через їхню ключову роль у забезпеченні стійкого економічного розвитку України. Від ефективності використання матеріально-технічної бази підприємств, основним елементом якої є основні засоби, значною мірою залежить відновлення темпів економічного зростання. Рівень забезпеченості підприємства основними засобами та раціональність їх використання безпосередньо впливають на його виробничу діяльність і фінансову стабільність. Оптимальне використання виробничих потужностей сприяє покращенню основних техніко-економічних показників підприємства: зростанню обсягів виробництва, зниженню собівартості продукції, підвищенню продуктивності праці, ефективності використання капітальних вкладень і прибутковості.

На сучасному етапі розвитку ринкової економіки вивчення виробничих ресурсів, зокрема основних засобів, має здійснюватися з урахуванням повного життєвого циклу цих активів. Такий підхід є логічним у контексті стратегічного управління підприємством. Водночас виникає необхідність у системному розгляді основних засобів з точки зору різних наукових підходів, зокрема бухгалтерського обліку та економічного аналізу. Розв’язання цієї проблеми має не лише теоретичне, а й вагоме практичне значення, оскільки дозволяє сформувати інформаційну базу для прийняття ефективних управлінських рішень. Це забезпечить достовірне та своєчасне відображення даних про основні засоби з урахуванням причинно-наслідкових зв’язків у

межах господарських процесів.

Сучасні дослідження пропонують різноманітні підходи до визначення сутності основних засобів. Цю категорію можна розглядати з позиції капіталу, засобів праці або як об’єкт бухгалтерського обліку, що підкреслює її багатогранність та важливість для ефективного управління ресурсами підприємства. Як економічна категорія, основні засоби становлять невід’ємну частину постійного виробничого капіталу, виступаючи у формі засобів праці. Вони поступово, протягом тривалого періоду та численних виробничих циклів, переносять свою вартість на виготовлену продукцію [15].

Варто зазначити, що визначення економічної сутності основних засобів потребує комплексного підходу, який враховує як макроекономічне, так і мікроекономічне трактування капіталу (рис. 1.1). Такий підхід дозволяє оцінювати їх роль не лише на рівні окремого підприємства, а й у загальній економічній системі, визначаючи вплив на ефективність господарської діяльності та стійкість економічного розвитку.

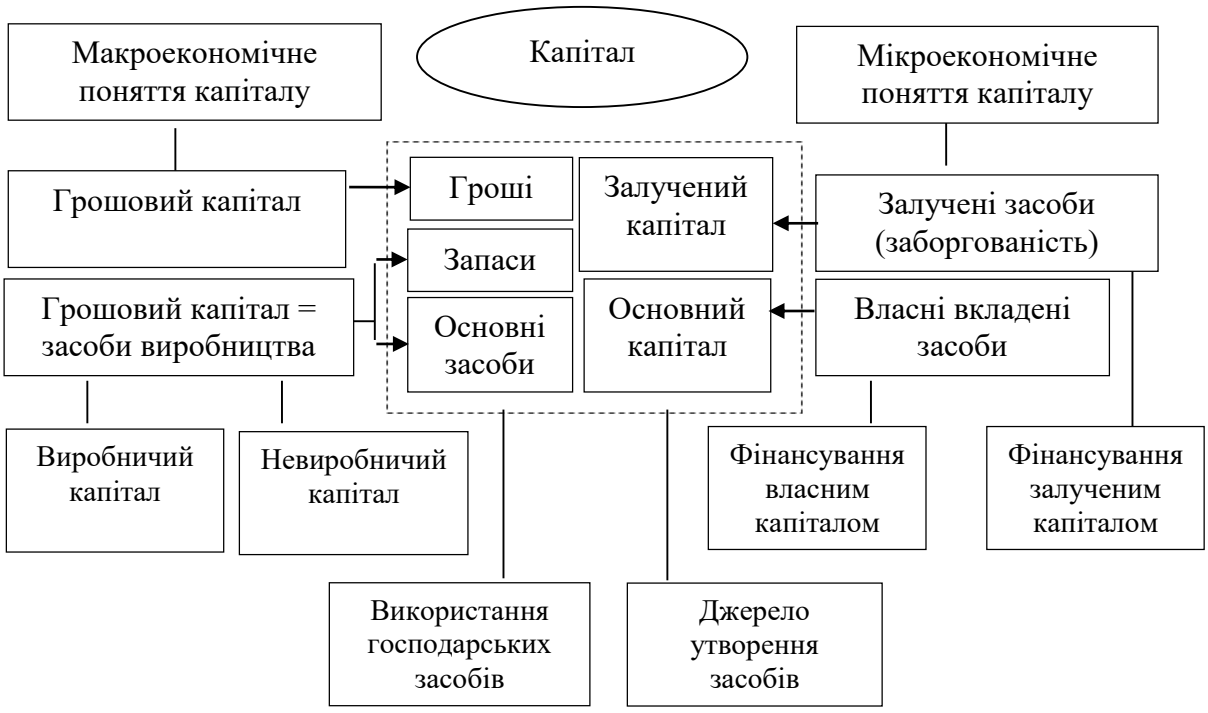


Рисунок 1.1 – Трактування капіталу

Отже, основні засоби є невід’ємною складовою капіталу підприємства

та перебувають під впливом особливостей його функціонування. Їх значущість у господарській діяльності обумовлює необхідність ретельного вивчення та аналізу, що знайшло широке відображення в науковій літературі.

Попри значну кількість досліджень, присвячених питанням обліку, аналізу та контролю основних засобів, серед науковців досі немає єдиної думки щодо чіткого визначення цього терміна (Додаток А). З метою більш точного формулювання сутності основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку та економічного аналізу доцільно розглянути основні наукові підходи до трактування цього поняття (табл. 1.1).

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

Автор	Визначення сутності
1	2
БутинецьФ.Ф.	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально–культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік
Завадський Й.С.	Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи свою натуральну форму, та поступово за ступенем зношення переносять свою вартість на продукцію, що виробляється.
Гречко С.М.	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності.
Сухарський В.С.	Основні засоби – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово переносять свою вартість на вироблену продукцію
СукЛ.К., Сук П.Л.	Основні засоби підприємства, установи – це сукупність матеріально–речових цінностей, що діють в натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері.
Верхоглядова Н.І., ШилоВ.П., ІльїнаС.Б., Кисла В.І.	Основні засоби – це засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, зберігаючи свою первісну фізичну форму, та переносять свою вартість на вироблений продукт частинами протягом декількох виробничих циклів внаслідок фізичного та морального зносу

Продовження таблиці 1.1

1	2
Неміш Ю.В.	Основні засоби – це вартісним чином виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання задля використання в процесі виробництва, постачання товарів та послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання соціально–культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року чи визначається межами операційного циклу понад одного року, вартість яких зменшується в процесі використання.

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

– матеріальність (наявність матеріально–речової форми),

– призначення (утримуються задля використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або виконання адміністративних чи соціально–культурних функцій),

– строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року).

Автори акцентують увагу на важливості визнання об'єкта основних засобів активом, що передбачає ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод у процесі його використання в господарській діяльності. Ще одним ключовим критерієм визначення основних засобів є амортизація – поступове перенесення їхньої вартості на продукцію, що виготовляється, відповідно до ступеня зношення.

З позиції авторів, основні засоби – це матеріальні активи (засоби праці), які використовуються у виробничому процесі або господарській діяльності протягом тривалого періоду (понад 365 днів або кілька операційних циклів), зберігаючи свою фізичну форму, та поступово передаючи свою вартість на продукцію шляхом амортизаційних відрахувань. Погоджуючись із цією точкою зору, варто підкреслити, що амортизація є одним із ключових критеріїв для ідентифікації об'єкта основних засобів.

Для більш ґрунтовного аналізу сутності основних засобів доцільно

дослідити їх трактування у нормативно-правових актах України та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (табл. 1.2).

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

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

Аналіз основних нормативно-правових актів щодо обліку основних засобів дозволяє зробити висновок, що всі джерела трактують їх як матеріальні активи, призначені для довгострокового використання у господарській діяльності. Водночас лише Податковий кодекс України містить чіткий вартісний критерій, за яким об’єкти класифікуються як основні засоби.

Ця відмінність зумовлює розбіжності між фінансовим та податковим обліком. У фінансовому обліку застосування вартісного критерію є добровільним і може регулюватися обліковою політикою підприємства, тоді як у податковому обліку він має обов'язковий характер. Це, своєю чергою, впливає на порядок визнання, оцінки та відображення основних засобів у бухгалтерському обліку підприємства, а також на розрахунок податкових зобов'язань.

На основі проведеного аналізу навчальної, наукової та нормативної літератури щодо визначення сутності поняття «основні засоби», можна зробити висновок, що є відсутність єдиного і чіткого підходу до його змістового наповнення. У цьому контексті доцільно зазначити, що трактування основних засобів на сьогодні є складним і багатогранним, із різним цільовим призначенням. Зокрема, термін «засоби праці» акцентує на прогресивності продуктивних сил у суспільстві; поняття «основні фонди» є важливою частиною національного багатства країни; термін «основні виробничі фонди» визначає матеріально-технічну базу та прогресивність технологічного укладу; «основні засоби» застосовується для відображення основних виробничих фондів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності; «основний капітал» використовується для визначення інвестицій за напрямами, джерелами фінансування, формами власності та видами економічної діяльності; а поняття «виробничий потенціал» розглядається як здатність наявних реальних активів забезпечити функціонування та виробничу діяльність підприємства [15].

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

– призначення (частина майна, від володіння якою підприємство може одержати прибуток);

– особливість перенесення вартості на вартість готового продукту; незмінність натуральної форми в процесі використання; термін використання (більше одного року або операційного циклу, якщо він триваліший за рік);

– сфера дії (виробництво продукції, надання послуг, здійснення адміністративних і збутових функцій);

– функціональна роль об'єктів (засоби праці, земля, об'єкти, що забезпечують умови для здійснення господарської діяльності). З метою ведення фінансового обліку під основним та оборотним капіталом розуміють необоротні та оборотні активи, сутність яких визначено на законодавчому рівні.

Згідно НП(С)БО 1 необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними, а оборотні активи гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу

Також з'ясовано, що науковці, вивчаючи питання основних засобів, прагнуть уточнити цю категорію відповідно до специфіки галузі, потреб аналізу, управління тощо. Однак слід зазначити, що серед науковців немає єдиного підходу до визначення сутності основних засобів.

На основі проведеного аналізу наукової літератури можна зробити висновок, що під поняттям «основні засоби» розуміються засоби праці, які мають матеріально-речову форму і використовуються підприємством для здійснення своєї діяльності. При цьому напрям використання основних засобів залежить від галузевих особливостей. Тому, узагальнюючи наукові підходи та положення нормативних актів, вважаємо доцільним надати уточнене визначення цього поняття і пропонуємо розглядати основні засоби як матеріальні активи, які суб'єкт використовує для здійснення всіх видів діяльності та задоволення своїх потреб з очікуваним строком використання понад дванадцять календарних місяців з моменту введення в експлуатацію.

Вважаємо, що запропоноване визначення адекватно характеризує основні засоби як об’єкт обліку будь-якого суб’єкта господарювання, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості. Відображенню в бухгалтерському обліку об’єкта основних засобів передує його визнання. Відповідно до П(С)БО 7 основні засоби визначені як матеріальні активи, тому повинні відповідати критеріям, властивим всім активам підприємства:

– вони повинні акумулювати в собі майбутню економічну вигоду;

– вони повинні контролюватися підприємством у результаті минулих подій;

– об’єкт основних засобів може бути достовірно оцінений.

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

Для роз’яснення звернемося до Міжнародних стандартів фінансової звітності, оскільки саме в них закріплене поняття «економічна вигода». Принципи складання та підготовки фінансової звітності визначають майбутню економічну вигоду як «потенціал, що може призвести до надходження до підприємства, прямо чи опосередковано, грошових коштів або їх еквівалентів» [14, с. 46].

Під прямим надходженням грошових коштів від використання основних засобів слід розуміти можливість перетворення об’єктів на грошові кошти, тобто їх продаж. У звичайних умовах, виконуючи свої функції в процесі

господарської діяльності, основні засоби побічно сприяють надходженню грошових коштів. Отже, основні засоби є необхідною умовою для виробництва товарів або надання послуг, за які споживач готовий здійснювати оплату.

Олійник О.І. зазначає наявність деяких об’єктів основних засобів, які безпосередньо не збільшують економічні вигоди, а лише сприяють їх отриманню від використання інших видів активів, наприклад, основні засоби адміністративного призначення [45].

Однак ми не можемо погодитись з твердженням, що деякі об’єкти не мають можливості самостійно приносити вигоду. Існують чотири основні шляхи надходження на підприємство майбутніх економічних вигод у результаті використання основних засобів: вони окремо або разом з іншими активами беруть участь у виробництві продукції або наданні послуг, з метою їх реалізації підприємством; їх можна обміняти на інші активи, зокрема на грошові кошти; ними можна погашати зобов’язання підприємства; вони можуть бути розподілені між власниками підприємства [14].

Тому, на нашу думку, для уточнення критерію принесення економічних вигід об’єктами, доцільно в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» детальніше розкрити способи надходження на підприємство майбутніх економічних вигод від використання основних засобів, а саме: участь окремо або разом з іншими активами у виробництві продукції або наданні послуг; можливість обміну на інші активи; погашення зобов’язань підприємства; розподіл між власниками підприємства.

Одиницею обліку основних засобів є окремий об’єкт основних засобів. Об’єкт основних засобів – це завершений пристрій з усіма необхідними пристосуваннями та приладдям або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з’єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають спільні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент. Це дозволяє кожному предмету виконувати свої функції, а

комплекс у цілому – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; або інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або його частина, що контролюється підприємством. Об’єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність, що підприємство отримає економічні вигоди від його використання, а його вартість може бути достовірно визначена. Основні засоби різноманітні за своїм натурально-предметним складом та призначенням залежно від ролі, яку вони відіграють у виробничому процесі. Тому для ведення обліку основних засобів, складання звітності, планування їх відтворення, проведення переоцінок та інвентаризацій у практиці необхідно класифікувати об’єкти основних засобів за певними ознаками в однорідні групи. Під класифікацією основних засобів слід розуміти групування їх за певними ознаками в якісно однорідні групи. Важливо зазначити, що орієнтація класифікації на загальних для всіх видів економічної діяльності ознаках, тобто визначення різних груп основних засобів і їх об’єднання за спільними функціями у виробничому процесі, має велике значення для організації бухгалтерського обліку [62].

На сьогодні існує значна кількість класифікацій основних засобів, серед найбільш поширених можна виділити такі, що узагальнені нами в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Класифікація основних засобів за групами

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

Класифікація полегшує поточний облік основних засобів, спрощує складання звітності про наявність та рух основних засобів. Існує економічна класифікація основних засобів. Що стосується класифікації основних засобів як об’єкта обліку, то на сьогодні склалася ситуація, коли існують дві окремі класифікації основних засобів залежно від цільового та функціонального призначення – бухгалтерська та податкова. Класифікація відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає виділення 9 груп основних засобів і 7 груп інших необоротних матеріальних активів (рис. 1.2).



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

Дослідження сучасних ознак класифікації основних засобів дозволило з’ясувати, що на даний момент існує дві окремі класифікації – бухгалтерська та податкова класифікація, які використовуються з метою нарахування амортизації. При цьому вони мають суттєві відмінності, що є однією з перешкод для зближення бухгалтерського та податкового обліку.

Враховуючи це, вважаємо доцільним виділити ключові ознаки кожної з цих класифікацій та згрупувати їх в одну цілісну систему (табл. 1.4).

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

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

В результаті запропонована класифікація передбачає наявність дванадцяти груп основних засобів. Крім того, ці групи поділені на два основних блоки. Перший блок містить вісім груп, які включають основні засоби, що обліковуються одночасно в бухгалтерському та податковому обліку. Другий блок складається з чотирьох груп основних засобів, які доцільно відображати лише в бухгалтерському обліку. При цьому варто зазначити, що загальна структура поділу основних засобів залишилася незмінною, хоча більшість об'єктів була переведена до інших груп. Це було зроблено з метою оптимізації та спрощення обліку, адже вести його за вісьмома групами в податковому обліку набагато зручніше, ніж за шістнадцятьма. Змістове наповнення груп організовано так, що більшість об'єктів потрапили до груп з першої по четверту, які в сумі містять вісім

підгруп (такий розподіл використовувався до ухвалення Податкового кодексу України). Групи з меншою кількістю об’єктів були переміщені до середини списку і складають другу четвірку груп. Відповідно, основні засоби, які не потребують обліку за податковими правилами, були переведені в останні чотири групи.

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

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

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

Існує значна кількість документів, які регламентують порядок ведення обліку основних засобів. Вони розробляються на державному рівні та мають як загальнообов’язковий, так і рекомендаційний характер. Національні

положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні є більш жорстко регламентованими та обов'язковими до застосування всіма суб'єктами господарювання, в той час як міжнародні стандарти бухгалтерського обліку мають більш рекомендаційний характер, і суб'єкти господарювання самостійно приймають рішення щодо їх застосування. Проте як національні, так і міжнародні стандарти є важливою складовою нормативно-правового регулювання обліку основних засобів.

Національні стандарти бухгалтерського обліку були розроблені з урахуванням міжнародних стандартів, і тому П(С)БО 7 «Основні засоби» містить положення та визначення, що відповідають сутності МСБО 16 «Основні засоби». Методологічні засади формування інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби». У свою чергу, МСБО 16 «Основні засоби» визначає обліковий підхід до основних засобів, що дозволяє користувачам фінансової звітності зрозуміти інформацію про інвестиції підприємства в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях.

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

– утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;

– використовуватимуться, за очікуванням, протягом більше одного періоду [37].

Хоча у наведених вище визначеннях є подібність, вони відрізняються

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

Для покращення контролю та коригування амортизаційних відрахувань згідно з П(С)БО 7 об’єкт основних засобів може бути поділений на окремі частини, однак на практиці не всі підприємства застосовують цей метод. Тобто П(С)БО 7 не дозволяє об’єднувати окремі незначні активи (шаблони, штампи, інструменти тощо) в один об’єкт основних засобів, як це передбачено в МСБО 16.

Щодо амортизаційних відрахувань, то за МСБО 16 вони починаються з моменту, коли актив визнано і він готовий до використання за призначенням. Тому в МСБО 16 не зазначено необхідність амортизувати об’єкт основних засобів під час його ремонту, реконструкції, добудови чи технічного обслуговування. Водночас, П(С)БО 7 передбачає, що амортизація активів не припиняється під час їх реконструкції, модернізації чи ремонту, що є однією з відмінностей від міжнародних стандартів.

Визнання основного засобу активом як в міжнародних, так і в національних стандартах здійснюється за однаковими принципами — враховується ймовірність майбутніх економічних вигід від його використання та можливість достовірно визначити його оцінку (собівартість). Проте між цими стандартами існують певні відмінності стосовно критеріїв включення активу до основного засобу, які детальніше викладені в порівняльній таблиці нижче.

Особливу увагу варто приділити такому важливому аспекту обліку основних засобів, як їх оцінка, оскільки від цього залежить корисність і достовірність облікової інформації. Розвиток ринкових відносин суттєво змінив цілі оцінки основних засобів у поточному обліку та фінансовій звітності. Це пов’язано з появою різних форм власності та, відповідно, можливістю самостійного прийняття управлінських рішень, збільшенням

кількості користувачів облікової інформації, а також здійсненням нових операцій з майном (безкоштовне надходження, передача, обмін, оприбуткування як внесок до статутного капіталу тощо). Вибір методу оцінки заснований на прагненні задовольнити інформаційні потреби широкого кола зовнішніх користувачів, серед яких пріоритет віддається інвесторам. Оскільки їх в основному цікавить прибутковість вкладених коштів, вартість відображення основних засобів у балансі повинна сприяти вимірюванню майбутніх надходжень економічних вигід на підприємство.

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

Традиційним та найбільш розробленим методом оцінки в національній обліковій практиці є відображення основних засобів за первісною (історичною) вартістю, яка включає фактичні витрати на їх виробництво та придбання. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первісна вартість є пріоритетною при оцінці активів підприємства. Цей метод оцінки ефективний для проведення аналізу фінансового стану, оскільки дозволяє об’єктивно оцінити фінансовий результат (прибуток чи збиток). Він базується на припущенні, що основні засоби використовуються не для продажу, а для здійснення операційної діяльності.

Однак, більшість економістів на сьогодні погоджуються, що застосування первісної вартості при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів може призвести до негативних наслідків. Навіть за незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається сталим, оскільки зменшується їх строк служби, а також виникає моральне старіння. Основні

засоби, придбані в різний час та з однаковими характеристиками, матимуть різну вартість. Крім того, проведення постійних переоцінок призводить до додаткових витрат для підприємства, що, в кінцевому результаті, впливає на фінансовий результат. [40]

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

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

Історична собівартість – активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів та їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент придбання. Поточна собівартість – активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку було б сплачено в разі придбання такого ж або еквівалентного активу на поточний момент. Вартість реалізації – активи відображаються в обліку за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку можна було б отримати на поточний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації. Теперішня вартість – активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, які, як очікується, має генерувати об’єкт обліку під час звичайної діяльності підприємства.

Залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки розрізняють

такі види вартості за П(С)БО 7: первісна вартість; переоцінена вартість; залишкова вартість; справедлива вартість; вартість, яка амортизується; ліквідаційна вартість [38].

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

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

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

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Тому оцінка здійснюється за фактичною собівартістю чи справедливою вартістю [44].

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

– при придбанні (за кошти у разі обміну активів);

– при внеску в статутний капітал;

– при безоплатному отриманні;

– при створенні;

– при переведення об’єкту зі складу оборотних активів;

– отримані в обмін на подібний чи неподібний актив;

– при отримані в фінансову оренду.

Формування оцінки основних засобів на балансі під час їх визнання

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

– при введенні в експлуатацію;

– при капітальному ремонті;

– при нарахуванні амортизації;

– при переоцінці.

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

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

– очікуване використання об’єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

– фізичний та моральний знос, що передбачається;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об’єкта та інші фактори.

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

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

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

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

–визначення потреби в капіталі, необхідного для відтворення основних засобів;

–визначення вартості основних засобів, що переноситься на собівартість продукції через механізм амортизації;

–встановлення вартості, що дозволяє розрахувати об'єктивний показник фінансового результату у звітному періоді та ефективності їх використання;

–встановлення продажної вартості основних засобів.

Якщо для потреб зовнішніх користувачів, метою оцінки є:

–визначення заставної вартості основних засобів при кредитуванні;

–визначення вартості об'єктів при їх страхуванні;

–визначення вартості, що є базою для відрахування відповідних податків;

–встановлення вартості об'єктів, що спрямовуються на задоволення претензій кредиторів у випадку банкрутства підприємства;

–визначення продажної вартості основних засобів.

Розподіл аспектів діяльності в залежності від користувачів інформацією

умовний, оскільки не можливо з повною впевненістю стверджувати, що та або інша інформація цікавить тільки внутрішніх або зовнішніх користувачів.

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

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

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

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

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

–починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об’єкт основних засобів став придатним для корисного використання;

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

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

Строк корисної експлуатації визначається підприємством з урахуванням таких чинників:

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

–очікуваного фізичного та морального зносу;

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

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

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

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

Давайте детальніше розглянемо деякі аспекти обліку основних засобів, які висвітлюються в національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, і проведемо порівняння їх теоретичних основ, щоб систематизувати схожості та відмінності між ними (табл. 1.5).

Що стосується амортизаційних відрахувань, згідно з МСБО 16 вони починаються з моменту, коли актив визнано і він може використовуватися за призначенням, і тому в МСБО 16 не визначається необхідність амортизувати об’єкт основних засобів у момент його ремонту, реконструкції, добудови, технічного обслуговування [37].

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

Позиція у стандартах	МСБО 16	П(С)БО 7
1	2	3
Класифікація ОЗ	– земля та будівлі; – машини та обладнання; – офісне обладнання; – кораблі; – літаки; – меблі та приладдя; – автомобілі; – земля.	– земельні ділянки; – транспортні засоби; – будинки, споруди; – багаторічні насадження; – машини та обладнання; – тварини; – капітальні витрати на поліпшення земель; – інструменти, приладдя, інвентар (меблі); – інші основні засоби.
Елементи первісної вартості ОЗ	До первісної вартості об’єкта ОЗ не слід включати всю суму очікуваних майбутніх витрат на дообладнання, демонтаж, а тільки теперішню вартість об’єкта. Первісну вартість об’єкта ОЗ слід щорічно переглядати, а її збільшення слід включати до витрат на запозичення, а не до первісної вартості об’єкта ОЗ.	Детальна процедура оцінки первісної вартості об’єкта ОЗ відсутня. Втакому разі до первісної вартості об’єкта ОЗ може бути включена вся сума прогнозованих витрат на дообладнання, демонтаж, а не теперішня вартість об’єкта ОЗ.
Формування первісної вартості ОЗ за напрямками	– якщо об’єкт ОЗ купується в кредит, тобто за рахунок залучених коштів, тоді облік відсотків за кредитом відбувається згідно з МСБО 23 «Витрати на позики». Це залежить від умов позики, а також від визнання такого активу кваліфікованим або не кваліфікованим. – якщо здійснюється обмін або негрошові операції, тоді собівартість об’єкта ОЗ оцінюється за його справедливою вартістю. Якщо справедливу вартість важко	До первісної вартості об’єкта ОЗ не включається сума виплат відсотків за кредитом на придбання об’єкта ОЗ. – при обміні на подібний об’єкт, об’єкт ОЗ оцінюється за справедливою вартістю. Якщо залишкова вартість при обміні на неподібний об’єкт вища за справедливу, тоді такий об’єкт оцінюється за справедливою вартістю, а різницю відносять до витрат. – при придбанні об’єктів ОЗ за
	визначити, тоді об’єкт ОЗ оцінюється за балансовою вартістю при обміні. – якщо придбання об’єкта ОЗ відбувається за рахунок державних грантів, тоді його сума (балансова вартість) може бути зменшена на суму таких грантів. – якщо активи (ОЗ) придбаються за	рахунок коштів цільового фінансування та визнанні їх первісної вартості не дозволяється зменшувати вартість таких об’єктів ОЗ на суму одержаних урядових грантів. – розглядається лише у зв’язку з виплатами працівникам, а стосовно основних засобів метод ще не опрацьовано.

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
	рахунок пайових інструментів, то в обліку проводиться операція: Дт рахунка активу, Кт рахунку акціонерного капіталу. – не передбачено внесків ОЗ до статутного капіталу	– якщо відбувається внесок до статутного капіталу основними засобами, це погоджується з учасниками и оцінюється за справедливою вартістю.
Переоцінка ОЗ та відображення її в обліку	Існують два методи оцінки ОЗ після їх визнання: собівартості та переоцінки. Підприємствам дозволяється самостійно обирати один із двох методів. Сума зносу може переоцінюватися також двома методами: пропорційно до зміни валової вартості активу та вирахуванням суми зносу з валової вартості активу. Стандартом передбачено лише один метод переоцінки ОЗ: пропорційний метод коригування суми накопиченого зносу. Податковим кодексом України передбачено застосування індексації ОЗ враховуючи інфляційні процес (досить актуально у наш час).	Перегляд ліквідаційної вартості ОЗ Рекомендується переглядати ліквідаційну вартість та термін корисного використання об'єкта ОЗ принаймні на кінець кожного фінансового року. Передбачено, що зміна ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта ОЗ відбуваються не як результат зміни облікової політики, а як результат зміни в облікових оцінках
Перегляд ліквідаційної вартості ОЗ	Рекомендується переглядати ліквідаційну вартість та термін корисного використання об'єкта ОЗ принаймні на кінець кожного фінансового року. Передбачено, що зміна ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта ОЗ відбуваються не як результат зміни облікової політики, а як результат зміни в облікових оцінках	Ця норма у національному стандарті відсутня

Але у П(С)БО 7 зазначено, що амортизація активів у період їх реконструкції, модернізації, ремонту не припиняться, що відрізняє їх від положень міжнародних стандартів. Тобто, критерієм різниці є початок нарахування амортизації та передбачені методи амортизації.

Концептуальною відмінністю є те, що оцінка основних засобів проводиться трьома способами: первинна оцінка, уцінка та дооцінка. Первинна оцінка за обома положеннями має однаковий зміст щодо витрат, які

до неї включаються, а також щодо обміну на подібні та неподібні основні засоби, але згідно П(С)БО 7 до первісної вартості об’єкта включається сума витрат (за попередньою оцінкою) на демонтаж, переміщення об’єкта та на відновлення довкілля, що відповідає МСБО 16.

Ряд відмінностей існує в переоцінці основних засобів. Так, в П(С)БО 7 у порівнянні з МСБО 16, межа суттєвості при переоцінці основних засобів визначається точніше, і встановлена у розмірі більше 10%. За умови, що справедлива вартість перевищує таку межу, на підприємстві необхідно переоцінювати об’єкти. Відповідно до МСБО 16, межа суттєвості визначається, коли балансова вартість «суттєво» відрізняється від справедливої [37].

А також, у національних стандартах передбачено п’ять методів амортизації об’єктів основних засобів (прямолінійний, прискореного зменшення вартості, кумулятивний, виробничій, поступового зменшення вартості), а у міжнародних тільки два методи (прямолінійний і виробничій). Але, в міжнародних стандартах зазначено важливість вибору підприємством методу, при якому воно отримує максимальну економічну вигоду від використання основних засобів з урахуванням специфіки підприємства

Існують також відмінності в підходах до шляхів надходження та вибуття об’єктів основних засобів на підприємство.

На відміну від національних стандартів, міжнародні стандарти не охоплюють такі способи надходження основних засобів, як внесок у статутний капітал або безоплатне отримання.

Таким чином, порівняння МСБО 16 та П(С)БО 7 показує, що хоча ці стандарти мають багато спільних рис, є й суттєві відмінності, зокрема в питаннях: оцінки та переоцінки основних засобів; нарахування амортизації; а також щодо шляхів надходження та вибуття основних засобів.

1.3 Методичні засади аналізу використання основних засобів

На початкових етапах діяльності підприємства формується основний фонд, що є ключовим елементом матеріально-технічного забезпечення виробництва та потребує постійного управління. Політика управління необоротними активами, зокрема основними засобами, є важливою частиною загальної фінансової стратегії підприємства. Вона сприяє своєчасному оновленню цих активів і покращенню ефективності їх використання.

Необоротні активи мають кілька суттєвих переваг порівняно з оборотними. Серед основних переваг можна виділити низький ризик втрат через інфляційне знецінення, можливість зростання ринкових цін на нерухомість, стабільний дохід навіть у важких економічних умовах через орендні чи лізингові платежі, а також потенціал інтенсивнішого використання в періоди розвитку ринкової інфраструктури. Таким чином, стратегічне та ефективне управління необоротними активами забезпечує не тільки стабільність фінансових потоків, але й створює умови для сталого росту підприємства в умовах конкурентного середовища.

Серед основних недоліків можна виділити такі аспекти: по-перше, ймовірність морального старіння через швидкий розвиток техніки та зміну технологічних процесів; по-друге, обмежену маневреність, яка ускладнює оперативну модифікацію структури вкладених ресурсів; і, нарешті, низький рівень ліквідності, що перешкоджає забезпеченню стабільного потоку платежів у разі погіршення фінансового стану підприємства [2].

Основними завданнями управління основними засобами є:

– визначення оптимальних форм оновлення основних виробничих засобів як на простій, так і на розширеній основі;

– оцінка потреби у зростанні виробничої потужності з метою збільшення обсягів виробництва;

– розробка способів розширення бази основних виробничих засобів,

включаючи нове будівництво, реконструкцію, модернізацію та технічне переоснащення;

– забезпечення максимально ефективного використання як наявних, так і нещодавно введених в експлуатацію основних засобів;

– формування необхідних фінансових ресурсів для відтворення основних засобів з одночасною оптимізацією їх структури [17].

Для ефективного управління основними засобами необхідно регулярно проводити комплексний аналіз їх стану та використання. На основі цього аналізу визначається необхідний обсяг фінансових ресурсів для формування оптимальної структури основних засобів та забезпечення стабільної діяльності підприємства.

Основною метою аналізу є оцінка рівня забезпеченості підприємства основними засобами, визначення їх технічного стану та ступеня оновлення, а також вивчення ефективності їх використання та виявлення потенційних резервів для підвищення продуктивності.

Основні завдання аналізу основних засобів включають:

– виявлення тенденцій розвитку матеріально-технічної бази;

– оцінку динамічних змін основних засобів як загалом, так і за їх структурними компонентами;

– аналіз процесів оновлення, вибуття та переміщення основних засобів;

– дослідження якісного складу основних засобів;

– визначення рівня ефективності їхнього використання;

– окреслення напрямів підвищення технічного рівня підприємства;

– виявлення резервів для покращення показників ефективності застосування основних засобів [66].

Методика аналізу основних засобів ґрунтується на чітко визначеній та послідовній процедурі. Основні етапи, які стосуються оцінки стану та ефективності використання основних засобів, структуровано і представлені на рисунку 1.3.

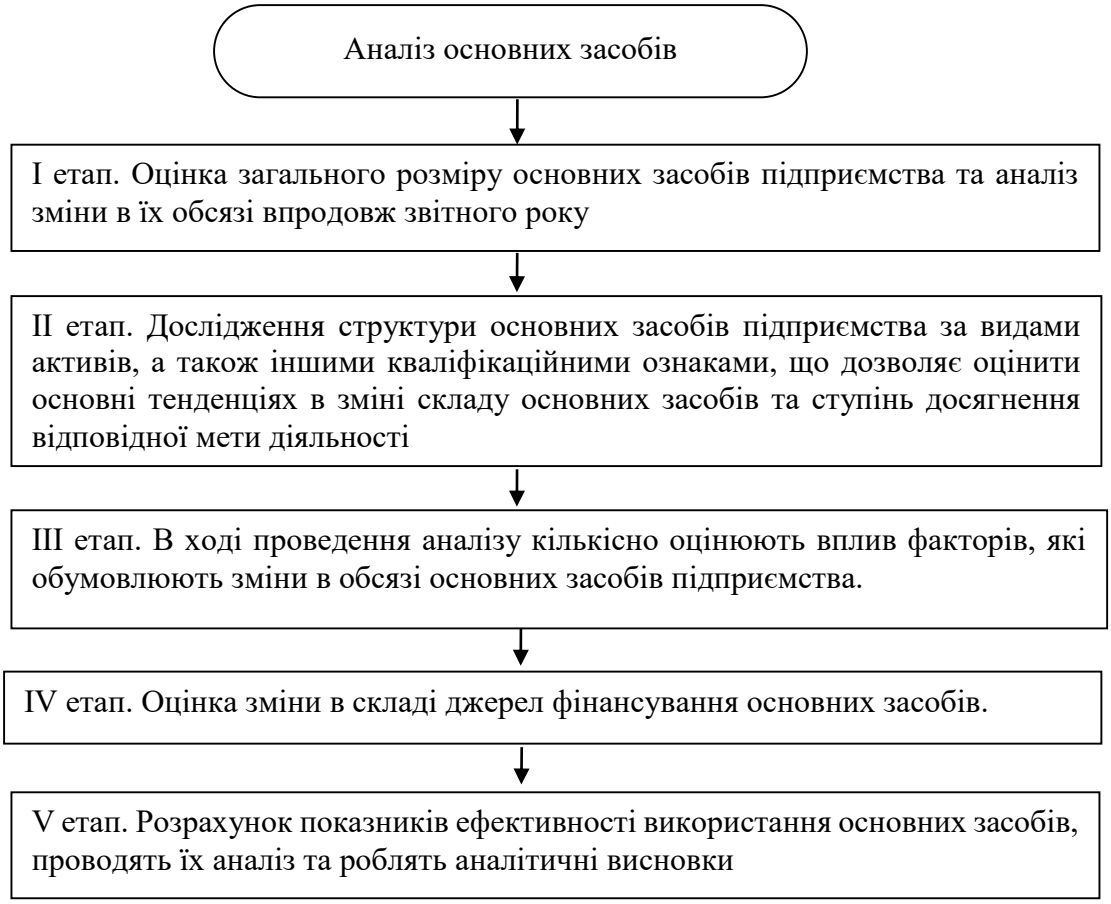


Рисунок 1.3 – Етапи аналізу використання основних засобів

У аналітичних дослідженнях для досягнення різних цілей аналізу використовуються як кількісні оцінки (у натуральних одиницях), так і вартісні показники. Натуральні одиниці застосовуються переважно для оцінки технічного складу, виробничих потужностей, площ або інших фізичних характеристик. Вартісна оцінка основних засобів проводиться з урахуванням їхнього стану та може включати такі категорії: первісна вартість, відновлювальна вартість, переоцінена вартість, залишкова вартість і справедлива вартість. Вибір типу оцінки визначається завданнями, що стоять перед аналізом. Для ефективного виконання кожного етапу аналізу необхідно розробити систему показників, які сприятимуть реалізації обраної методики і нададуть повну інформацію про стан основних засобів на підприємстві.

Відповідна структура цих показників представлена на рисунку 1.4.

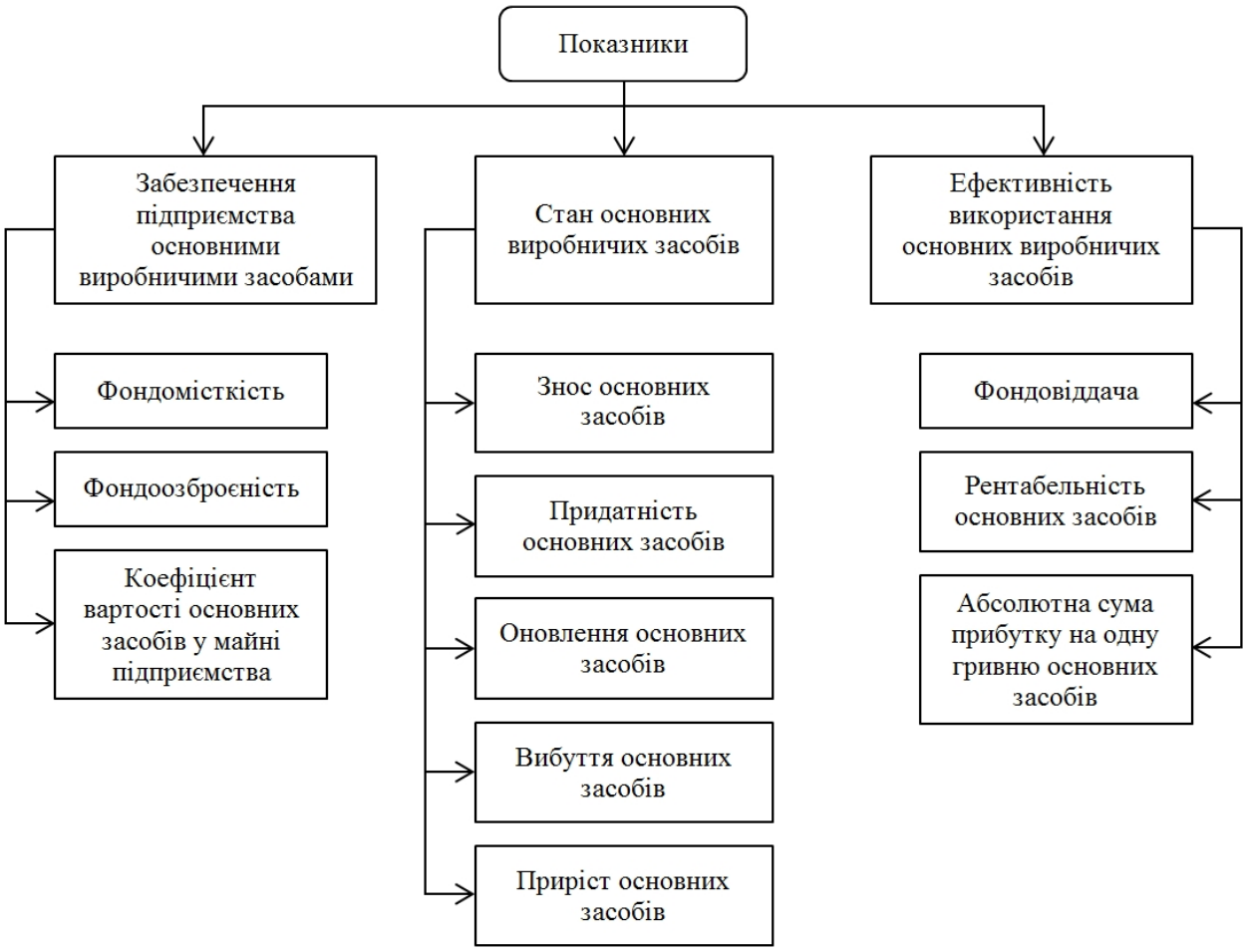


Рисунок 1.4 – Система показників аналізу основних засобів

При аналізі основних засобів першочергово необхідно визначити їх середньорічну вартість та оцінити динаміку змін цієї вартості протягом кількох попередніх періодів (років чи кварталів). Важливо також порівняти темпи зміни вартості основних засобів зі змінами вартості продукції або обсягів виробництва в натуральних одиницях. Ідеальним варіантом є, коли темпи зростання обсягів виробництва перевищують темпи зростання вартості основних засобів.

Основні засоби зазвичай поділяють на виробничі та невиробничі. Виробничі основні засоби — це матеріальні активи тривалого використання, які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі. Невиробничі основні засоби, у свою чергу, не залучені до виробництва, а їхня основна роль полягає у задоволенні суспільних та особистих потреб. До невиробничих належать

об’єкти комунального та житлового господарства, а також засоби, що використовуються в освіті, медицині, науці, культурі та мистецтві.

Основні виробничі засоби, у свою чергу, поділяються на дві ключові категорії: засоби, що безпосередньо використовуються в основній діяльності підприємства, та засоби, пов’язані з іншими галузями народного господарства. Наприклад, для промислової сфери до других можна віднести такі напрямки, як будівництво, сільське господарство, торгівля, громадське харчування тощо. Крім того, виробничі основні засоби класифікуються за окремими групами, а саме:

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

Розглядаючи питання активної частини основних засобів, можна зустріти кілька підходів до її визначення. Утім, переважно до активної частини основних засобів, або знарядь праці, включають такі елементи, як машини, обладнання та транспортні засоби. Інші різновиди основних засобів відносять до так званої пасивної частини, яка відіграє роль забезпечення умов праці.

Аналіз структури основних засобів ґрунтується на їх класифікації, що дозволяє визначити питому вагу окремих груп у загальній вартості активів. Це оцінювання допомагає зрозуміти, як організовані активи підприємства та їх ефективність.

На структуру, динаміку та обсяги основних засобів впливають різні фактори. Серед ключових з них — специфіка галузі (наприклад, переробна чи видобувна), особливості виробничих процесів (дискретні або неперервні),

обрані технології виробництва, а також форма організації виробництва, яка може включати концентрацію, спеціалізацію, кооперування або комбінування. Крім того, значний вплив на структуру мають методи організації виробничих процесів та інші супутні аспекти.

Аналіз динаміки, складу та структури основних засобів є важливим етапом у визначенні тенденцій розвитку матеріально-технічної бази підприємства, а також необхідний для оцінки його виробничого потенціалу. Під час цього аналізу слід враховувати такі аспекти:

– уточнити, яка частка основних засобів передана або взята в оренду, яка площа земельних ресурсів використовується підприємством і наскільки ефективно ці ресурси залучені у виробничий процес;

– зіставити темпи зміни вартості основних засобів із динамікою фінансових результатів діяльності. Зростання фінансових показників має перевищувати зростання вартості основних засобів відповідно до «золотого правила економіки»;

– простежити тенденції у структурних змінах основних засобів. Особливу увагу слід приділяти підвищенню темпів зростання активної частини основних засобів порівняно з пасивною, адже це позитивно впливає на ефективність використання ресурсів підприємства.

Ці аспекти дають змогу комплексно оцінити стан і перспективи розвитку підприємства через його матеріально-технічну базу.

При аналізі руху основних засобів і ухваленні управлінських рішень щодо їх придбання або реалізації важливо враховувати вплив цих операцій на фінансові показники підприємства. Це стосується не лише результатів діяльності, а й загального фінансового стану, включаючи процеси надходження та вибуття основних засобів.

Надходження основних засобів впливає на фінансовий стан підприємства залежно від способу їх отримання, що має суттєві наслідки для формування капіталу, рівня ліквідності, рентабельності та фінансової стійкості. Основні аспекти цього впливу можна проаналізувати за наступними

напрямами.

У разі безоплатного отримання основних засобів відбувається збільшення власного капіталу підприємства через зростання обсягу додаткового капіталу. Це позитивно позначається на фінансовій стійкості організації. Разом із тим зростає частка амортизаційних відрахувань та витрат на ремонт, що, у випадку низької фондовіддачі отриманих засобів, може призводити до зниження прибутку та рентабельності діяльності.

При придбанні основних засобів за грошові кошти збільшуються необоротні активи на величину вартості придбаних активів. Однак водночас відбувається скорочення більш ліквідних активів, що може погіршити платоспроможність підприємства.

Надходження основних засобів за рахунок довгострокової оренди спричиняє зростання необоротних активів та заборгованості перед орендодавцями. Це супроводжується регулярним зменшенням грошових коштів через виплати орендної плати та відсотків. Відповідно, чистий прибуток зменшується на суму відсоткових витрат.

У разі поточної оренди витрати підприємства збільшуються на суму орендних платежів. Якщо угодою передбачено покриття витрат на капітальний ремонт, то ця стаття витрат також зростає, що може додатково впливати на фінансовий результат.

Таким чином, кожен спосіб надходження основних засобів має свої фінансові переваги та ризики, які слід враховувати для забезпечення ефективного управління ресурсами підприємства.

Вибуття основних засобів має різний вплив на фінансову діяльність підприємства залежно від причини та способу такого вибуття:

- у разі безоплатної передачі основних засобів їх вартість зменшує чистий або нерозподілений прибуток минулих років, що, своєю чергою, призводить до зниження загальної вартості основних засобів підприємства;

- при внесенні основних засобів до статутного капіталу іншої компанії обсяг інвестицій підприємства збільшується на суму переданих активів;

- продаж основних засобів формує фінансовий результат (прибуток чи збиток) від операції реалізації. Такий результат впливає на загальний прибуток підприємства: якщо засоби продаються, це може покращити ліквідність балансу. Проте аналіз цієї операції завжди слід виконувати з урахуванням виробничих потреб підприємства у відповідних об’єктах або можливостей їх заміщення іншими активами;

- ліквідація основних засобів передбачає індивідуальний розрахунок фінансового результату для кожного об’єкта. Зазвичай підприємство зазнає збитків від такої операції, однак їх можна частково компенсувати вартістю матеріальних цінностей, отриманих у процесі ліквідації.

Таким чином, вибуття основних засобів безпосередньо впливає на фінансовий стан підприємства, і кожна операція потребує ретельної оцінки з урахуванням економічної доцільності та стратегічних перспектив.

Серед ключових показників, що дозволяють оцінити динаміку руху основних засобів підприємства, виокремлюють такі коефіцієнти:

– коефіцієнт вводу, який обчислюється шляхом ділення вартості основних засобів, що надійшли упродовж звітного періоду, на загальну вартість основних засобів станом на кінець звітного року;

– коефіцієнт оновлення, визначений як співвідношення вартості нових основних засобів, придбаних у звітному періоді, до загальної вартості основних засобів на кінець цього ж періоду;

– коефіцієнт вибуття розраховується як відношення вартості основних засобів, що вибули зі складу активів упродовж звітного періоду, до їхньої вартості на початок звітного періоду;

– коефіцієнт ліквідації, який дорівнює співвідношенню вартості ліквідованих основних засобів до загальної вартості основних засобів підприємства на початку відповідного періоду;

– коефіцієнт заміни, що визначається як частка від ділення вартості вибулих основних засобів протягом звітного періоду на вартість основних засобів, які були введені в експлуатацію за цей самий період;

– коефіцієнт розширення, який обчислюється за формулою 1 – коефіцієнт заміни;

– коефіцієнт приросту основних засобів, що визначається як відношення вартості приросту основних засобів до їхньої початкової вартості на початок звітного періоду.

Окрім зазначених показників, загальна характеристика рівня забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання включає такі категорії: «фондоозброєність», «фондовіддача» та «фондомісткість». Ці інтегральні показники є ключовими для оцінки економічної діяльності підприємства та допомагають приймати більш зважені управлінські рішення.

Фондовіддача – це відношення вартості виробленої продукції у вартісному виразі до середньорічної вартості основних виробничих засобів. Цей показник характеризує ефективність використання засобів праці, тобто, скільки готової продукції виробляється на одиницю основних виробничих засобів. Він розраховується за формулою 1.2.

$$Ф_{від} = \frac{Q}{ОЗ} \tag{1.2}$$

де $Ф_{від}$ – фондовіддача;

Q – обсяг продукції;

$ОЗ$ – середньорічна вартість основних виробничих засобів.

Фондомісткість – це показник, який є зворотним до показника фондовіддачі. Він відображає, на яку суму основних виробничих засобів необхідно витратити підприємству для випуску необхідних обсягів продукції (послуг). Це дозволяє оцінити, скільки засобів праці потрібно для досягнення бажаних результатів у виробництві. Фондомісткість можна обчислити за формулою 1.3.

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

Нормальним є зниження показника фондомісткості, але важливо, щоб це відбулося не через зменшення вартості основних виробничих засобів чи скорочення вартості виготовленої продукції. Зниження повинно бути результатом того, що темпи зростання вартості основних виробничих засобів будуть нижчими, ніж темпи зростання вартості валової продукції.

Окрім загальних показників, для аналізу ефективності використання основних засобів можуть застосовуватися й часткові показники. Вони відображають ефективність використання окремих видів обладнання або виробничих площ. Наприклад, це може бути середній обсяг випуску продукції на одиницю обладнання за зміну або обсяг продукції, вироблений на один квадратний метр виробничої площі (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 – Система показників аналізу ефективності використання основних виробничих засобів

Фондовіддача є одним із ключових показників, які визначають ефективність діяльності підприємства та обсяг його продукції. Тому важливо ретельно дослідити чинники, що впливають на цей показник. Основними серед них є:

– частка активної складової основних фондів;

– ступінь спеціалізації виробництва та рівень ринкових цін на продукцію;

– ефективність використання обладнання як за часом роботи, так і за його потужністю.

Варто підкреслити, що підвищення фондовіддачі має позитивний ефект на економічні показники підприємства. Зокрема, це сприяє зменшенню амортизаційних витрат на одиницю готової продукції, що, у свою чергу, знижує амортизаційну складову в собівартості. Як результат, збільшується частка прибутку у структурі ціни, що підвищує конкурентоспроможність товару.

Вплив основних факторів на фондовіддачу згруповано на рис. 1.6.



Рисунок 1.6 – Основні фактори впливу на фондовіддачу

Останнім етапом аналізу є проведення факторного аналізу, який є важливим інструментом для оцінки впливу кожного фактора на зміну показників. Цей метод дозволяє не лише визначити ступінь впливу окремих факторів, але й виявити приховані резерви у виробничих процесах.

Особливу увагу слід приділяти організації виробничого процесу при аналізі показника фондовіддачі на підприємствах з високим рівнем механізації та автоматизації, таких як ті, що використовують автоматизовані поточні лінії. Фондовіддача є складним показником, на який впливає велика кількість факторів, і ці фактори часто взаємопов’язані між собою. До них належать такі аспекти, як трудомісткість продукції, продуктивність обладнання за одиницю часу, дотримання нормативних термінів технічного обслуговування та ремонту обладнання, а також коефіцієнт змінності його роботи.

Вибір факторів для аналізу фондовіддачі потребує особливого уваги та ретельності. По-перше, ці фактори мають безпосередньо впливати на рівень фондовіддачі, враховуючи різні її аспекти, зокрема екстенсивне завантаження (тривалість часу використання обладнання) та інтенсивність експлуатації. Водночас, необхідно враховувати вартісну складову, що формуються під впливом ринкових умов, оскільки фондовіддача розраховується саме у вартісному вираженні. По-друге, важливо, щоб обраний набір факторів включав параметри, які можна чітко кількісно визначити, використовуючи дані з бухгалтерського або управлінського обліку або розрахувати їх на основі цих даних.

На завершення аналізу визначають можливості для збільшення обсягів виробництва та підвищення ефективності використання основних засобів. До потенційних резервів належать введення в експлуатацію невикористаного обладнання, його модернізація чи заміна, зменшення простоїв (як цілоденних, так і внутрішньозмінних), підвищення коефіцієнта змінності та раціональніше використання наявних ресурсів.

Своєчасна й об’єктивна аналітична інформація про стан основних засобів дає змогу сформувати ефективний підхід до їх відтворення. Це

включає розробку оптимальної фінансової політики, яка допоможе досягти стратегічних цілей підприємства. Проте на сьогодні спостерігається нестабільність джерел фінансування. Підприємства часто стикаються з дефіцитом власного капіталу для забезпечення виробничих потреб і технічного оновлення. Зменшення прибутків через падіння обсягів реалізації також обмежує можливості для формування власного капіталу.

Зростання вартості позикових ресурсів ускладнює дотримання платіжної дисципліни, що призводить до збільшення дебіторської та кредиторської заборгованості. Це, в свою чергу, негативно позначається на фінансовій стабільності підприємства та знижує його платоспроможність.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЙНО–МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИОБЛІКУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

2.1 Організаційно-економічна характеристика господарства

Інформаційною базою дослідження обрано підприємство ТОВ «БАКАЙ-АГРО», яке розташоване в Запорізькому районі Запорізької області. ТОВ «БАКАЙ-АГРО» було засноване у 2002 році в селі Біленьке і є юридичною особою відповідно до чинного законодавства України.

Підприємство має приватну форму власності та займається сільськогосподарським виробництвом. Основною діяльністю ТОВ «БАКАЙ-АГРО» є рослинництво, зокрема вирощування зернових, технічних та олійних культур. До основних культур належать пшениця озима, насіння олійних культур, ріпак озимий, а також кукурудза на зерно.

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

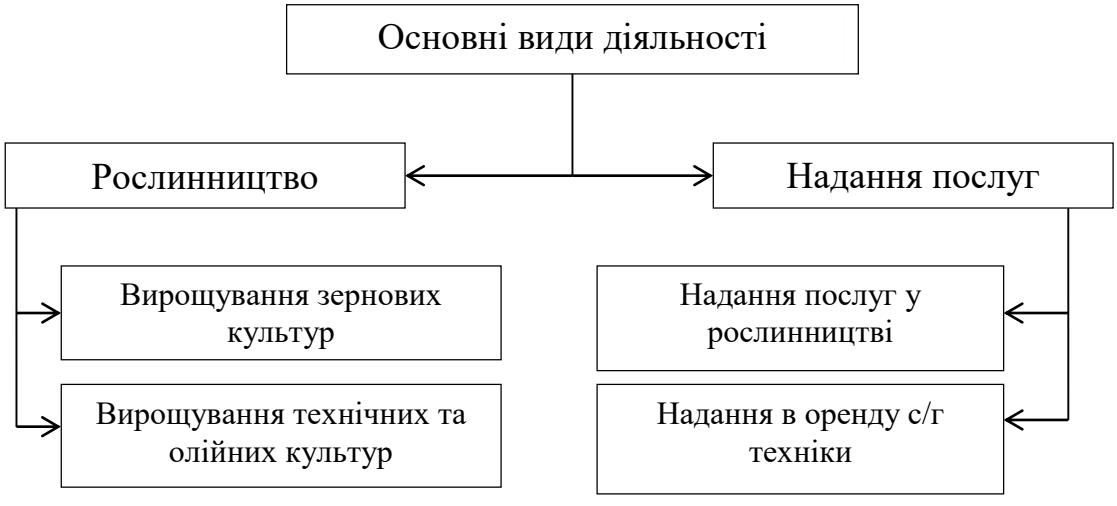


Рисунок 2.1 – Види діяльності ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

Під сільськогосподарськими угіддями ТОВ «БАКАЙ-АГРО» зайнято 93 га, з яких 93% становить рілля. Це свідчить про високий рівень розораності сільськогосподарських угідь, що дозволяє підприємству максимально ефективно використовувати землю для вирощування культур.

ТОВ «БАКАЙ-АГРО» активно співпрацює з іншими підприємствами, які займаються сільськогосподарським виробництвом. Основними ринками збуту для зернових культур є ТОВ СП «НІБУЛОН», а для соняшнику – ТОВ «Оптімус». Крім того, підприємство реалізує зернові культури населенню та іншим підприємствам, які займаються вирощуванням птиці та худоби, залежно від потреб.

З метою забезпечення швидкого росту рослин та підтримки родючості ґрунтів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» закуповує мінеральні добрива у ТОВ «Бізон Тех», що знаходиться в м. Запоріжжя. Для ремонту та технічного обслуговування сільськогосподарської техніки, такої як трактори та комбайни, підприємство також закуповує необхідні запасні частини. У разі потреби, компанія оновлює парк техніки новими одиницями.

Одним із супутніх напрямів діяльності компанії є оренда сільськогосподарської техніки. Це включає надання тракторів для оранки присадибних ділянок населення, комбайнів для збирання зернових культур та автотранспорту за необхідності. Крім того, ТОВ «БАКАЙ-АГРО» пропонує послуги з вирощування рослинних культур, що охоплюють усі етапи агротехнічних робіт для зернових та технічних культур.

ТОВ «БАКАЙ-АГРО» власними силами та за рахунок власних виробничих потужностей здійснює всі стадії виробництва: підготовку ґрунтів; посів; внесення добрив; боротьбу зі шкідниками та бур’янами; збирання врожаю; сушіння; віяння; зберігання; відвантаження при продажі.

Ресурсний потенціал підприємства включає земельні ресурси, засоби виробництва та трудові ресурси. У сільському господарстві земля є ключовим елементом виробничого процесу, оскільки вона є основним засобом для вирощування рослинної продукції. Земля одночасно виступає і предметом, і

засобом праці, що підкреслює її важливість у сільськогосподарському виробництві. Темпи розвитку та ефективність сільськогосподарської діяльності значною мірою залежать від того, в якому стані перебувають земельні ресурси та як ефективно вони використовуються.

Структура основної діяльності підприємства у сфері рослинництва визначається співвідношенням посівних площ сільськогосподарських культур, а також обсягами валового й товарного виробництва продукції. Тому для всебічної оцінки економічних показників доцільно проаналізувати динаміку та структуру використання посівних площ в табл. 2.1.

Таблиця 2.1– Динаміка і структура посівних площ ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

Зернові культури	2022 р.		2023 р.		Динаміка		
	га.	п.в.,%	га.	п.в.,%	+;– га.	Т.Р., %	+; п.в.,%
Пшениця озима	20,9	23,1	20,6	22,2	-0,3	98,6	-0,8
Соняшник	35,3	39,0	34,9	37,7	-0,4	98,9	-1,3
Ріпак озимий	17,1	18,9	18,2	19,7	1,1	106,4	0,8
Кукурудза на зерно	13,8	15,2	16,0	17,3	2,2	115,9	2,0
Інші	3,5	3,9	2,9	3,1	-0,6	82,9	-0,7
Вся посівна площа	90,6	100,0	92,6	100,0	2,0	102,2	–

На підприємстві ТОВ «БАКАЙ-АГРО» основну увагу приділяють вирощуванню зернових, технічних та олійних культур. Протягом 2022–2023 років загальна посівна площа під сільськогосподарськими культурами збільшилася, але незначно. При цьому посіви ріпаку озимого та кукурудзи на зерно зросли, а площі під пшеницею озимою та соняшником трохи скоротилися.

Найбільшу частку в посівних площах протягом аналізованого періоду займають озима пшениця та соняшник, однак їхній темп зростання має тенденцію до зниження. Натомість, площі під ріпаком озимим та кукурудзою на зерно поступово збільшуються, що зумовлює їх більшу частку в загальній структурі посівів.

Обсяги виробництва продукції рослинництва залежать як від розміру посівних площ, так і від рівня врожайності. У 2023 році загальна площа посівів

зросла і досягла 92,6 га, що на 2,0 га більше порівняно з минулим роком, або на 2,2%. Це відкриває додаткові можливості для збільшення обсягів виробництва рослинницької продукції завдяки розширенню площ. Однак важливо також зосередитися на підвищенні продуктивності землі, зокрема на збільшенні врожайності. Особливу увагу необхідно приділити тим видам сільськогосподарської продукції, які мають високий попит.

Одним із ключових показників рівня виробництва є валовий збір. Динаміка валового збору представлена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2– Динаміка валового збору продукції ТОВ «БАКАЙ-АГРО» за 2022-2023 рр.

Вид продукції	2022 р., тон.	2023 р., тон.	Динаміка	
			абс. +;–	Т.Р.,%
Всього	340	372	32	109,4
в тому числі:				
Пшениця озима	80	97	15	121,3
Соняшник	115	132	23	114,8
Ріпак озимий	34	40	6	117,6
Кукурудза на зерно, тон	111	103	–8	92,8

Сукупний обсяг валового збору продукції господарства у 2023 році досяг 372 тонн, що перевищує аналогічний показник минулого року на 32 тонни, або на 9,4%. Загалом спостерігається позитивна динаміка зростання обсягів виробництва за всіма типами продукції, за винятком кукурудзи на зерно, обсяг збирання якої скоротився на 8 тонн, що становить зниження на 7,2%. (рис. 2.2).

Найвищі темпи росту по валовому збору були у таких видів продукції як пшениця озима – 121,3%, ріпак озимий – 117,6% та соняшник – 114,8%.

У виробництві ТОВ «БАКАЙ-АГРО» важливе місце належить вирощуванню зернових культур, які максимально ефективно використовують вологу весняно-літнього періоду, забезпечуючи високі врожаї та стабільні валові збори.

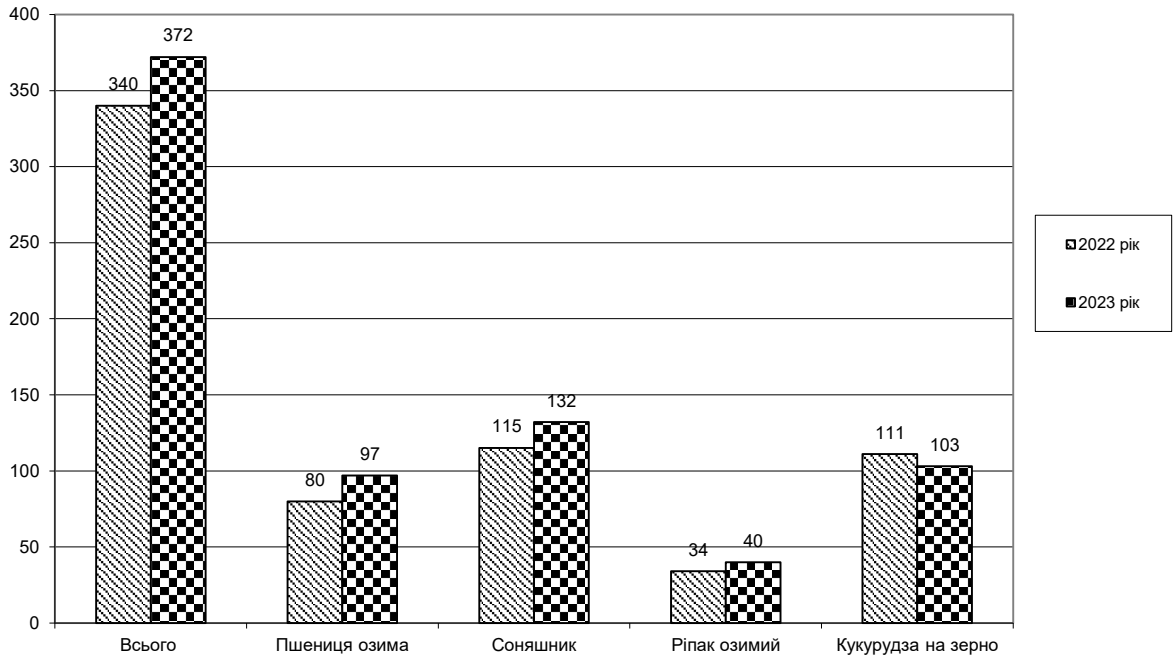


Рисунок 2.2 – Динаміка валового збору продукції за 2022–2023 рр. в тонах

Окрім того, зерно пшениці вирізняється високими продовольчими якостями, що робить його незамінним для виробництва широкого спектра продуктів. Водночас вирощування технічних культур є економічно вигіднішим для підприємства. Завдяки високій урожайності та якості продукції вони забезпечують значно більші доходи з одиниці площі порівняно із зерновими культурами.

Таким чином, збільшення обсягів виробництва технічних культур не лише покращує фінансовий стан господарства, а й свідчить про підвищення рівня інтенсивності сільськогосподарського виробництва.

Структура виробництва продукції рослинництва ТОВ «БАКАЙ-АГРО» подана на рис. 2.3.

Підсумовуючи, за результатами 2023 року можна зробити висновок, що структура валового збору на підприємстві розподілена між зерновими та технічними культурами майже рівно, з деяким переважанням зернових.

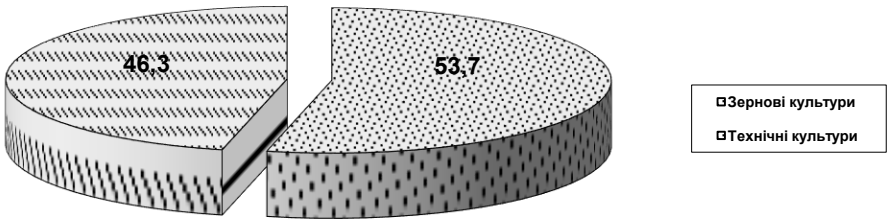


Рисунок 2.3 – Структура валового виробництва продукції за 2023 рік

Зокрема, зернові культури складають 53,7% валового збору, серед яких найбільшу частку займає пшениця озима (26,2%), а кукурудза на зерно — 27,7%. Технічні культури формують 46,3% валового збору, при цьому основними є соняшник (35,5%) та ріпак озимий (10,8%). Найбільшу частку у виробничій структурі займає соняшник — 35,5%, що обумовлено його високою рентабельністю порівняно із зерновими культурами. Вищий дохід з одного гектара посіву технічних культур позитивно впливає на фінансові результати діяльності господарства, що робить їх пріоритетними у частині сільськогосподарського виробництва.

Економічну ефективність культур характеризують такі показники: продуктивність площі; собівартість продукції; ціна реалізації; рентабельність виробництва.

Тому, доцільно проаналізувати показники фінансових результатів в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Динаміка фінансових результатів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» за 2022–2023 рр.

Показники	2022 р.	2023 р.	Динаміка	
			абс. +;–	Т.Р.,%
Дохід від реалізації, тис. грн.	1633,8	2060,3	426,5	127,1
Витрати, тис. грн.	1173,0	1640,0	467	138,9
Рівень витрат, %	71,8	79,6	7,8	111,0
Прибуток, тис. грн..	460,8	420,3	-40,5	91,2
Рентабельність продаж, %	28,2	20,3	-7,9	–

Протягом аналізованого періоду ТОВ «БАКАЙ-АГРО» залишалося

прибутковим підприємством, хоча спостерігається тенденція до зниження розміру прибутку. У 2023 році прибуток становив 420,3 тис. грн, що на 40,5 тис. грн менше порівняно з 2022 роком. Однак доходи збільшилися до 2060,3 тис. грн, що на 426,5 тис. грн більше. Зниження суми прибутку в основному спричинене зростанням витрат (рис. 2.4).

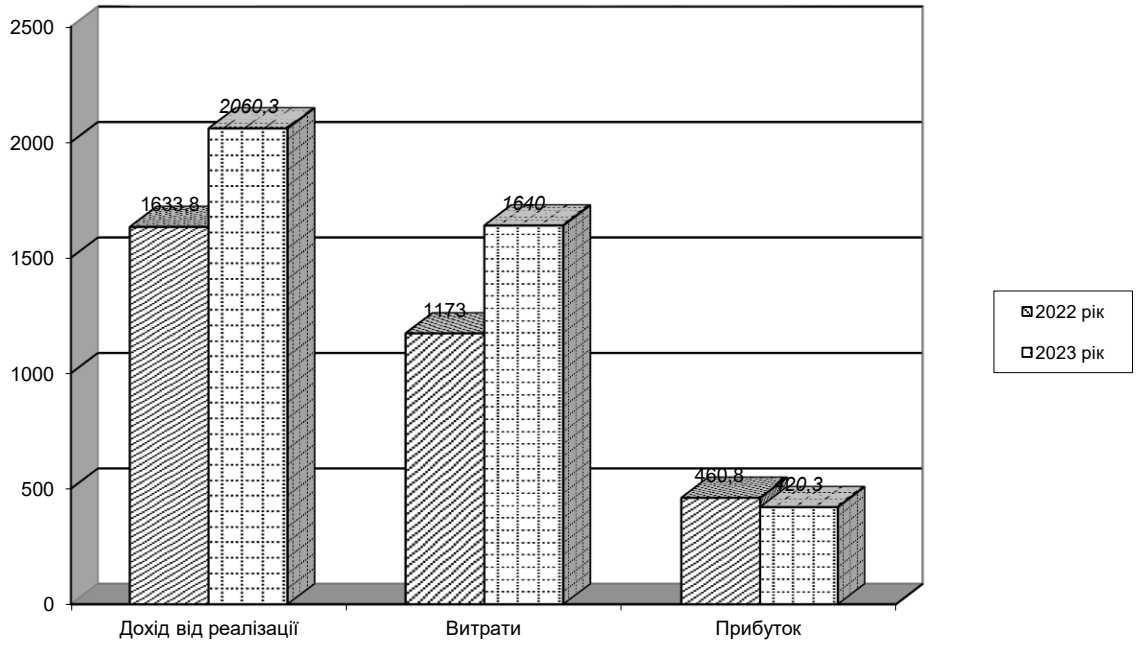


Рисунок 2.4 – Динаміка доходів, витрат, прибутку по підприємству, тис. грн.

Аналізуючи темпи зростання фінансових результатів, можна зробити висновок, що при зростанні доходів на 27,1% витрати збільшилися на 38,9%, тобто темп приросту витрат перевищує темп приросту доходів на 11,8%. Внаслідок цього перевищення зростання витрат над доходами, темп росту прибутку становить 91,2%, що на 8,8% менше (рис. 2.5).

Це можна пояснити зростанням цін у 2023 році порівняно з 2022 роком на матеріальні ресурси, такі як насіння, добрива та засоби захисту рослин. Окрім того, останнім часом спостерігається підвищення витрат на експлуатацію сільськогосподарської техніки, зокрема на дизельне пальне та мастильні матеріали.

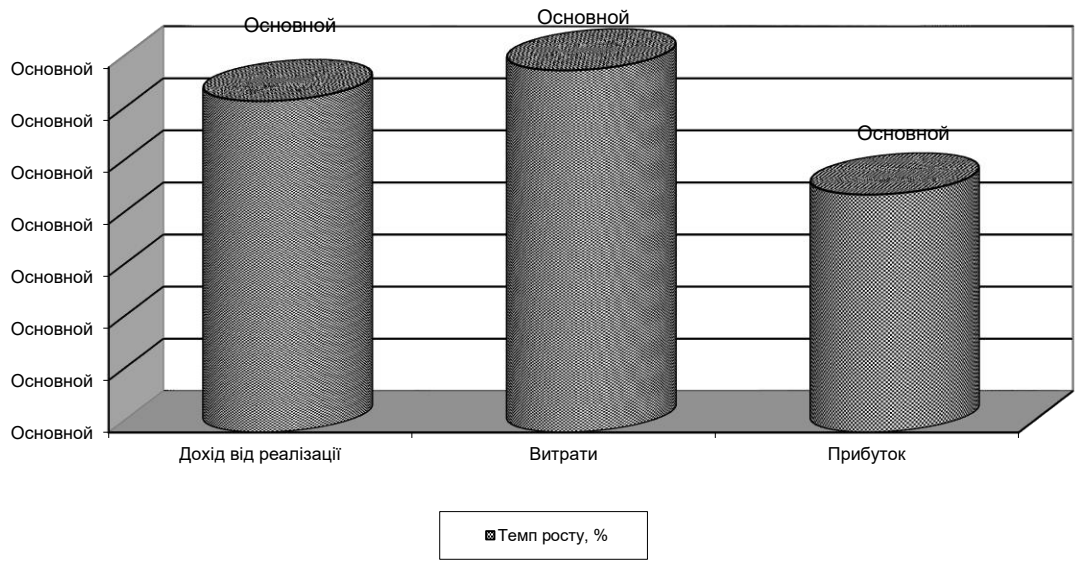


Рисунок 2.5 – Темпи росту доходу, витрат, прибутку за 2022–2023 роки

З огляду на те, що вирощування зернових культур є найбільш високомеханізованим процесом серед усіх видів сільськогосподарської діяльності, воно суттєво впливає на формування собівартості виробництва.

Для ТОВ «БАКАЙ-АГРО» питання підвищення ефективності господарської діяльності є надзвичайно важливим. Досягнення цієї мети неможливе без забезпечення оперативності та достовірності облікової інформації. Ефективне управління підприємством вимагає систематизованих даних про характер і обсяги здійснюваних господарських операцій, стан матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, а також про їх використання та фінансові результати діяльності. Основним джерелом такої інформації є дані бухгалтерського обліку, які структуруються і відображаються в фінансовій звітності.

Особлива увага має бути звернена на аналіз використання основних засобів підприємства, оскільки вони є ключовим елементом виробничого потенціалу. Важливо також оцінити доцільність витрат на утримання сільськогосподарської техніки, оскільки ці витрати безпосередньо впливають на собівартість продукції рослинництва.

2.2 Облік операцій з основними засобами на підприємств

Бухгалтерський облік у ТОВ «БАКАЙ-АГРО» здійснюється безперервно з моменту реєстрації підприємства в державних органах. Відповідальність за організацію обліку покладається на власника (керівника), який управляє діяльністю підприємства відповідно до чинного законодавства та установчих документів. Для належного ведення бухгалтерського обліку на підприємстві створено окрему бухгалтерську службу, яку очолює головний бухгалтер.

Організація обліку на підприємстві базується перш за все на нормативній базі. Достовірність і повнота інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Оскільки ці документи мають неоднаковий правовий статус, доцільно згрупувати їх у чотири окремі рівні (рис. 2.6).

Фінансовий облік і складання звітності в ТОВ «БАКАЙ-АГРО» проводяться за основними принципами, які гарантують достовірність і відкритість інформації.

Зокрема, дотримуються принципу обачності, що забезпечує врахування можливих ризиків, принципу повноти висвітлення, завдяки якому надається вся необхідна інформація для прийняття економічно обґрунтованих рішень, а також принципу автономності, який розмежовує фінансову діяльність підприємства та його власників.

До того ж, забезпечується послідовне застосування облікових методів, безперервність нарахування доходів і витрат, а також відповідність між отриманими прибутками та здійсненими витратами.

Окрім цього, застосовуються принципи історичної собівартості активів, єдиного грошового вимірника для оцінки діяльності та встановленої періодичності для складання звітності.

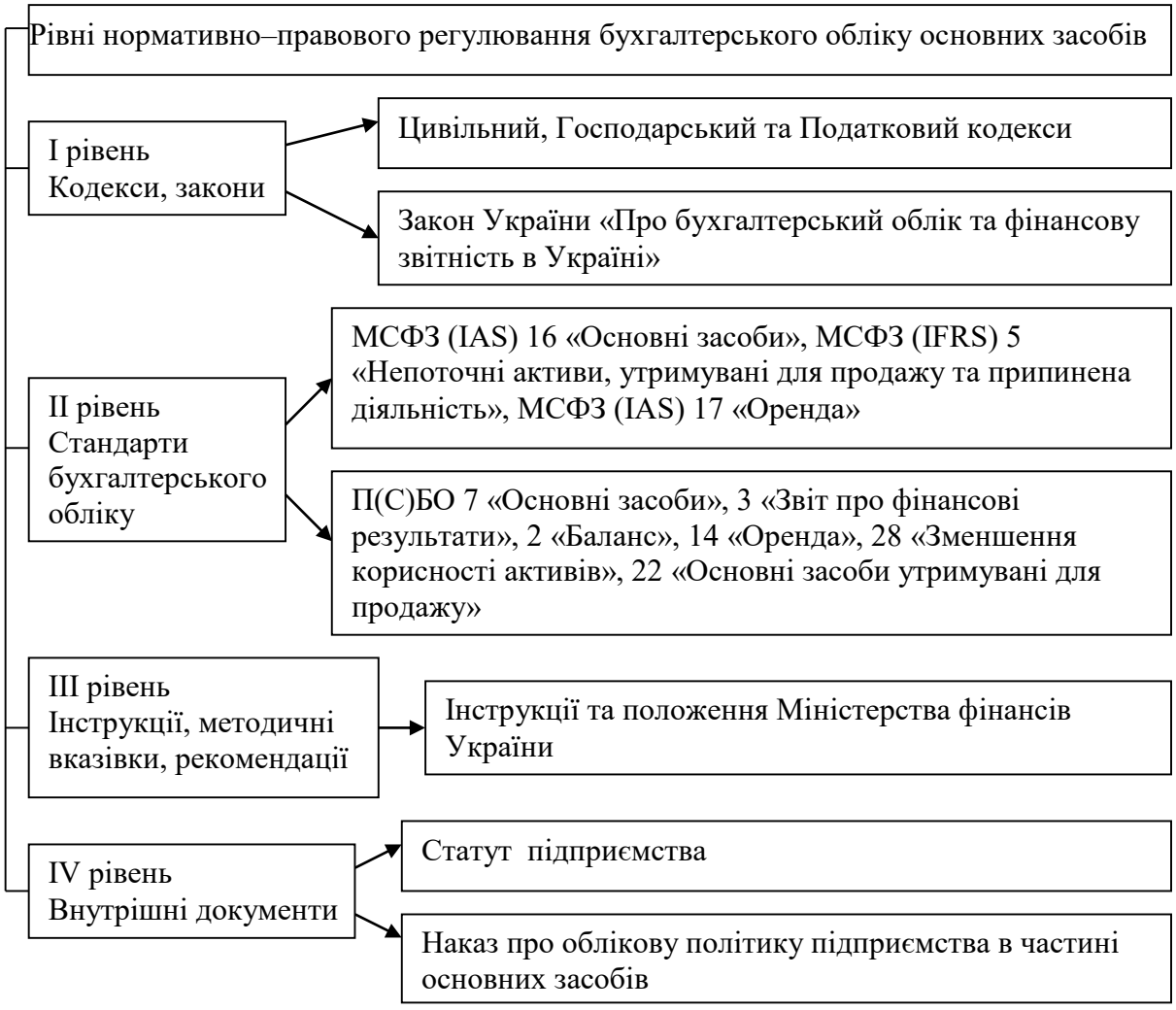


Рисунок 2.6 – Рівні нормативно-правового регулювання обліку основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві базується на вимогах чинного законодавства. Під час обліку основних засобів бухгалтерська служба керується широким спектром нормативно-правових актів. Водночас визначальну роль у поєднанні законодавчих вимог зі специфікою сільськогосподарського виробництва відіграє облікова політика підприємства. Положення облікової політики ТОВ «БАКАЙ-АГРО» закріплені в Наказі про облікову політику. У межах своїх повноважень підприємство самостійно визначило основні положення облікової політики, обрало відповідну форму ведення бухгалтерського обліку, розробило систему

та форми внутрішнього обліку, звітності й контролю за господарськими операціями. Крім того, було затверджено графік документообігу, технологію обробки облікової інформації та розроблено робочий план рахунків.

До Наказу про облікову політику додаються відповідні супровідні документи, зокрема робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції тощо.

Бухгалтерський облік у ТОВ «БАКАЙ-АГРО» здійснює бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер. Цей підрозділ відповідає за формування повної та достовірної інформації про фінансові результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для ефективного контролю за використанням ресурсів.

ТОВ «БАКАЙ-АГРО» відповідно до встановлених вимог подає державним органам звітність щодо податків та інших обов'язкових платежів, готує статистичну звітність, а також забезпечує дотримання екологічних і протипожежних норм у процесі виробництва. Крім того, підприємство бере участь у заходах цивільного захисту.

У таблиці 2.4 представлено порядок ведення синтетичного обліку наявності та руху основних засобів на рахунку 10 «Основні засоби».

Таблиця 2.4 – Синтетичний облік наявності і руху основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

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

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

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

151 «Капітальне будівництво»;

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

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

На субрахунку 151 накопичуються витрати, пов’язані з будівництвом, яке здійснюється господарським чи підрядним способом для задоволення потреб підприємства. Тут також ведеться облік обладнання, яке підлягає монтажу під час будівельного процесу, а також авансові платежі, спрямовані на фінансування цього будівництва [10].

Головний бухгалтер самостійно визначає перелік необхідних документів для використання на підприємстві, враховуючи його специфіку. Водночас структура документообігу має забезпечувати своєчасне надходження всієї необхідної інформації для ведення обліку, контролю та ефективного управління рухом основних засобів.

Первинні документи, що підтверджують операції з руху основних засобів, наведені в таблиці 2.5.

Організація документообігу спрямована на забезпечення своєчасного отримання необхідної інформації для бухгалтерського обліку, а також ефективного контролю та управління основними засобами підприємства [51].

Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 року № 356 були затверджені Методичні рекомендації щодо використання регістрів бухгалтерського обліку. У цих рекомендаціях визначено форми

восьми журналів, які прийшли на зміну традиційним журналам-ордерам.

Таблиця 2.5 – Перелік форми первинних документів для обліку основних засобів на ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

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

Журнал 4 використовується для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, їх знос, а також капітальні інвестиції. Записи в ньому здійснюються на підставі первинних і зведених документів, таких як акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма № ОЗ-1), акт списання, розрахунок амортизації тощо.

Вибуття основних засобів фіксується в розділі I, графі 4 Журналу 4, зокрема у випадках їх продажу, безоплатної передачі, втрати економічної доцільності використання або невідповідності критеріям активу. Сума нарахованої амортизації основних засобів відображається у графі 6 Журналу 4. Капітальні інвестиції, пов’язані з уведенням в експлуатацію основних засобів, а також вибуття активів унаслідок продажу, зазначаються в розділі II Журналу 4. Для обліку операцій по дебету рахунка 15 «Капітальні інвестиції» використовується Відомість 4.1.

Більшість основних засобів у ТОВ «БАКАЙ-АГРО» була придбана у постачальників на підставі укладених договорів, контрактів або угод. Під час відвантаження матеріальних цінностей постачальник оформлює рахунок-

фактуру та інші розрахунково-платіжні документи, у яких зазначаються найменування, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна, ставка і сума ПДВ, а також загальна вартість до оплати.

Крім того, постачальник надає податкову накладну, що дає покупцеві, зареєстрованому як платник ПДВ, право включити сплачену суму ПДВ до податкового кредиту за придбані матеріальні цінності, виконані роботи чи надані послуги.

Витрати підприємства, що стосуються придбання, виготовлення та будівництва основних засобів, обліковуються на відповідних субрахунках рахунку 15 «Капітальні інвестиції». До первісної вартості основних засобів, придбаних у постачальників за грошові кошти, входять такі складові:

– витрати на підготовку будівельного майданчика;

– сума, сплачена постачальнику за придбаний основний засіб (без урахування ПДВ);

– державне та ввізне мито, а також реєстраційні збори;

– витрати на транспортування;

– заробітна плата, нарахована за монтаж обладнання;

– внески до пенсійного фонду на суму фонду заробітної плати;

– витрати на страхування ризиків під час транспортування основного засобу;

– податки, які не підлягають відшкодуванню підприємству;

– інші витрати, необхідні для приведення основного засобу до стану, в якому він може бути використаний у господарській діяльності.

Фінансові витрати, зокрема суми відсотків за кредитами, не включаються до первісної вартості основних засобів. Виняток становлять фінансові витрати, які відносяться до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до норм П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Якщо основні засоби придбані у постачальника, який не є платником ПДВ, або купуються (створюються) як невиробничі, бухгалтерська проводка щодо податкового кредиту не оформлюється, оскільки покупець не має права

на його відшкодування.

У разі створення основних засобів власними силами облік витрат здійснюється на рахунку 152 «Придбання (створення) основних засобів». Проводки щодо витрат на їх створення аналогічні тим, що використовуються при придбанні основних засобів. Водночас у сучасних умовах господарювання використання рахунку 152 для всіх без винятку основних засобів, що надходять на підприємство, є малоефективним.

Для підвищення ефективності обліку доцільно вдосконалювати процес шляхом розроблення синтетичних субрахунків. Це сприятиме ухваленню більш обґрунтованих управлінських рішень, підвищить рівень аналітичності обліку та забезпечить можливість проведення детального фінансового аналізу.

У процесі створення основних засобів усі витрати обліковуються за дебетом рахунку 151 «Капітальне будівництво», а їх списання здійснюється за кредитом цього рахунку в момент введення об’єкта в експлуатацію. Будівництво може виконуватися як власними силами підприємства, так і із залученням сторонніх організацій на контрактній основі.

Якщо роботи виконує контрагент, який не є платником ПДВ, податковий кредит не формується, оскільки покупець не має на нього права. У разі внесення фізичною особою основних засобів до статутного капіталу законодавство передбачає утримання податку на дохід.

Основні засоби, отримані від неплатника ПДВ або з невиробничим призначенням, також не дають права на податковий кредит, тому відповідні бухгалтерські проводки не складаються. Безоплатно отримані основні засоби оцінюються за їхньою справедливою вартістю, але сума ПДВ при їх оприбуткуванні в бухгалтерському обліку не відображається. Аналогічний підхід застосовується до основних засобів, придбаних у неплатника ПДВ або з невиробничим призначенням, оскільки законодавство не передбачає формування податкового кредиту за такими операціями.Обмін основних засобів на подібні об’єкти оформлюється таким записом: Дт 10 – Кт 10 (для основних засобів, які не потребують монтажу, дообладнання чи інших

додаткових витрат). Початкова вартість таких об’єктів визначається як справедлива вартість переданої компенсації, скоригована на суму грошових коштів, отриманих під час обміну. Після надходження основних засобів підприємства зазвичай несуть витрати на їхнє підтримання у робочому стані та покращення технічних характеристик. До таких витрат належать проведення технічного огляду, техобслуговування та різноманітні ремонти. Однак відображення всіх цих витрат на певних рахунках може призводити до негативних наслідків, таких як недоцільність виконання ремонту, модернізації, модифікації, добудови чи реконструкції. Ба більше, це може створити умови для зловживань або навіть приховування значних сум коштів, що фактично означало б крадіжку. З огляду на це, для вдосконалення облікових процесів доцільно запровадити додатковий рахунок, який дозволятиме точно й прозоро фіксувати витрати, пов’язані з експлуатацією та покращенням основних засобів.

Забезпечення належного ремонту основних засобів вимагає завчасного планування. Для покриття таких витрат підприємство може створити резерв, що дозволяє рівномірно розподілити фінансове навантаження та зменшити оподатковуваний прибуток. Оскільки витрати на обслуговування та ремонт основних засобів є нерівномірними протягом року, формування резерву допомагає уникнути різких фінансових навантажень та оптимізувати податкові зобов’язання.

Чіткий порядок формування такого резерву в бухгалтерському обліку законодавством не регламентовано, що надає підприємству можливість самостійно визначати механізм його створення та закріплювати відповідні положення в обліковій політиці.

Відповідно до Податкового кодексу України, існують два типи резервів, пов’язаних із ремонтом основних засобів:

- резерв для оплати звичайного ремонту,
- резерв для виконання особливо складних або капітальних ремонтів.

Ці резерви мають різні механізми формування та списання. Прийняття

рішення про їх створення та визначення порядку використання необхідно зафіксувати в обліковій політиці підприємства.

Витрати, пов’язані з поточним і капітальним ремонтом, технічним оглядом та обслуговуванням основних засобів, залежно від їхнього функціонального призначення, відносяться до накладних витрат виробництва, адміністративних витрат, витрат на збут або інших невиробничих витрат у межах звітного періоду.

Якщо капітальний ремонт включає добудову наявних будівель чи споруд, понесені витрати спрямовуються на збільшення первісної вартості відповідного основного засобу та обліковуються на рахунку 151 «Будівництво основних засобів».

Поліпшення об’єктів основних засобів, такі як модернізація, модифікація, добудова, дообладнання чи реконструкція, сприяють збільшенню очікуваних майбутніх економічних вигід. Відповідні витрати додаються до первісної вартості основних засобів і також відображаються на рахунку 151. У разі підрядного чи внутрішньо-підрядного виконання ремонтних робіт підставою є відповідний договір. Приймання основних засобів після ремонту або поліпшення оформлюється актом приймання-передачі (Форма ОЗ-2), а дані про ремонт вносяться до інвентарної картки об’єкта основних засобів (Форма ОЗ-6).

Облік витрат на капітальний ремонт у вигляді добудови ведеться в Журналі № 4, тоді як витрати на технічне обслуговування, огляд і ремонти відображаються в Журналі № 5.

Крім витрат на придбання основних засобів, підприємства також несуть значні витрати на їхнє відновлення та модернізацію. Відповідно до П(С)БО 7, ключовим критерієм для класифікації таких витрат як поточних або капітальних інвестицій є їхній вплив на майбутні економічні вигоди, визначені під час введення об’єкта в експлуатацію.

Аналіз вітчизняних і міжнародних нормативно-правових актів свідчить, що поліпшення основних засобів може призводити до:

– подовження терміну корисного використання об’єкта,

– вдосконалення характеристик продукції завдяки модернізованій техніці,

– підвищення загальної ефективності використання основних засобів,

– збільшення їхньої ринкової вартості.

Усі ці фактори мають вирішальне значення для оцінки доцільності таких інвестицій та їхнього впливу на фінансовий результат підприємства.

Основні засоби можуть надходити на підприємство різними шляхами: придбання у постачальника за грошові кошти, власне виготовлення або будівництво, безоплатне отримання, а також обмін на інші активи.

У бухгалтерському обліку ТОВ «БАКАЙ-АГРО» операції з надходження основних засобів відображаються відповідно до таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження основних засобів від постачальника на ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Перша подія – отримання об’єкта основних засобів				
1	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631	6778,20
2	Відображено суму податкового кредиту	641	631	744,50
3	Відображено отримання транспортних, посередницьких страхових, реєстраційних та інших послуг, пов’язаних з придбанням основних засобів	152	685	654,70
4	Відображено суму податкового кредиту	641	685	132,10
5	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що виготовляють основні засоби	152	661	5476,20
6	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65	11829,5
7	Введення об’єкта основних засобів в експлуатацію	10	152	2827,30
8	Перераховано оплату постачальнику(підряднику)	631	311	1028,30
9	Відображено оплату послуг	685	311	1508,20
Перша подія – оплата об’єкта основних засобів				
1	Перераховано аванс постачальнику (підряднику)	371	311	29470,00
2	Відображено виникнення податкового кредиту по ПДВ	641	644	548,10

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
3	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631	3082,30
4	Відображено суму податкового кредиту	644	631	615,40
5	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685	3055,30
6	Відображено суму податкового кредиту	641	685	623,00
7	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661	5126,00
8	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65	6151,20
9	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152	3751,50
10	Здійснено оплату послуг	685	311	3055,30
11	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	3082,30

У процесі експлуатації основні засоби поступово втрачають свої функціональні та фізичні властивості, що з часом зумовлює їхню непридатність для подальшого використання.

Цей поступовий процес зносу матеріальних ресурсів отримав назву фізичного зносу. Однак, поряд із ним, ідентифікується й моральний знос, який представлений у двох формах. Перша форма морального зносу виникає внаслідок втрати засобами праці своєї економічної ефективності через підвищення продуктивності праці. Навіть якщо нові технічні засоби не характеризуються кращими техніко-економічними показниками, їхня масове впровадження базується на порівняно нижчій вартості, що, своєю чергою, спричиняє зниження цінності раніше придбаних засобів праці.

Друга форма морального зносу виникає через появу більш продуктивних машин і технічного обладнання, що, своєю чергою, знижує вартість менш ефективних засобів праці. Заміну таких засобів на нові слід здійснювати тоді, коли економічна вигода від використання нового обладнання перевищує втрати, спричинені моральним зносом. Це важливо, адже відсутність такої заміни уповільнює підвищення продуктивності праці та зменшує ефективність виробничих процесів. Проте вартість основних засобів не зникає безслідно. Вона поступово переноситься на собівартість виробленої продукції, виконаних робіт або наданих послуг у вигляді відрахувань, стаючи частиною

їх загальної вартості. У результаті протягом усього експлуатаційного періоду об’єкта його повна вартість має бути перенесена на новостворений продукт. Ці періодичні відрахування є формою поетапного погашення вартості зношуваних основних засобів і відомі як амортизаційні відрахування чи просто амортизація.

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

– метод прямолінійного списання;

– метод зменшення залишкової вартості (залишку);

– кумулятивний метод або метод суми цифр років;

– виробничий метод [28].

На підприємстві ТОВ «БАКАЙ-АГРО» обрано застосування методу прямолінійного списання для нарахування амортизації основних засобів. Цей обліковий підхід передбачає рівномірний розподіл амортизованої вартості активу на весь період його корисного використання. Основна суть такого методу полягає в тому, що кожен обліковий період отримує однакову частку суми амортизації, незалежно від можливих коливань у використанні активу чи інших змінних факторів.

Метод прямолінійного списання вважається найдоцільнішим для таких категорій основних засобів, які не схильні до значного зношення через інтенсивність використання або вплив специфічних зовнішніх умов. Насамперед це стосується нерухомості, такої як будівлі та споруди, а також загальновиробничого обладнання та іншого подібного майна, що має прогнозовану та стабільну тривалість експлуатації.

Для обліку та узагальнення інформації про накопичену амортизацію основних засобів, що враховуються на рахунку 10 «Основні засоби», у робочому плані рахунків підприємства передбачений рахунок 131 «Знос основних засобів».

За кредитом цього рахунку відображаються суми нарахованої амортизації в кожному звітному періоді. За дебетом — зменшення амортизації

у випадку списання активу, його реалізації або інших операцій.

Аналітичний облік ведеться за видами основних засобів. Нарахування амортизації призводить до збільшення витрат підприємства та суми зносу основних засобів.

Розглянемо виробничу ситуацію. Підприємство придбало виробниче устаткування вартістю 360000 грн. Ліквідаційну вартість устаткування прирівнюємо до нуля. Очікуваний термін корисного використання складає 4 роки. Для розрахунку суми річної амортизації скористаємось наступною формулою (2.1):

$$А_{річ} = \frac{ПВ - ЛВ}{Т}, \quad (2.1)$$

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

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

Т – термін корисного використання.

Використовуючи формулу (2.1), розрахуємо обсяг річної амортизації:

$$А_{річ} = \frac{360000 - 0}{4} = 90000 \text{ грн.}$$

Нарахування амортизації відображається наступним чином (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Розрахунок амортизаційних відрахувань прямолінійним методом

Рік	Амортизаційні відрахування, грн.	Накопичена амортизація, грн.	Залишкова вартість, грн.
–	–	–	360000
1	90000	90000	260000
2	90000	180000	160000
3	90000	270000	90000
4	90000	360000	0

Місячна сума амортизації визначається діленням річної суми

амортизації на 12 місяців:

$$А_{міс} = \frac{90000 \text{ грн.}}{12 \text{ міс.}} = 7500 \text{ грн.},$$

де $А_{міс}$ – місячна сума нарахованої амортизації.

При використанні прямолінійного методу амортизована вартість основних засобів рівномірно розподіляється протягом усього строку їх корисного використання. Цей підхід базується на припущенні, що знос активу залежить лише від тривалості його експлуатації, а не від інтенсивності використання чи інших факторів.

Особливості цього методу включають:

– однакову річну суму амортизації протягом усього терміну використання об’єкта;

– рівномірне накопичення суми зносу;

– поступове зменшення залишкової вартості об’єкта до досягнення його ліквідаційної вартості.

Метод прямолінійного списання має як свої сильні сторони, так і обмеження. Основними перевагами цього методу є його простота в обчисленні та рівномірний розподіл суми амортизації між обліковими періодами.

Прямолінійний метод амортизації забезпечує зіставність собівартості продукції з доходами від її реалізації, що важливо для фінансового аналізу підприємства. Водночас цей метод має недоліки. Він не враховує морального зносу активів, змін у рівні використання виробничих потужностей у різні періоди експлуатації, а також збільшення витрат на ремонт основних засобів наприкінці їхнього строку служби.

Для обліку амортизації на підприємстві ТОВ «БАКАЙ-АГРО» використовують рахунок 13 «Знос необоротних активів», який деталізується на такі субрахунки:

– 131 «Знос основних засобів»;

– 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

– 133 «Знос нематеріальних активів».

Відображення операцій із нарахування амортизації в бухгалтерському обліку здійснюється записами, детально описаними в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Відображення зносу основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Введення в експлуатацію об’єкта основних засобів	10	15	24000,00
2	Нарахування амортизації об’єкта основних засобів протягом терміну експлуатації об’єкта	23,91, 92, 93	13	21500,00
3	Списання раніше нарахованого зносу на зменшення первісної вартості при вибутті основного засобу	13	10	21500,00
4	Списана залишкова вартість реалізованого об’єкта основних засобів	972	10	2500,00
5	Відображення відновлення корисності раніше переоціненого об’єктів основних засобів у частині відновлення суми додаткового капіталу	131	423	4000,00
6	Відображення збільшення первісної вартості об’єкта основних засобів при проведенні дооцінки таких об’єктів (у тому числі раніше уцінених) у частині збільшення суми нарахованого зносу (накопиченої амортизації)	10	131	4000,00
7	Нарахування зносу основним засобам, використовуваних при створенні (спорудженні) об’єктів основних засобів	151	131	4000,00

Ремонт основних засобів на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» відіграє ключову роль у забезпеченні їхньої безперебійної роботи. У процесі експлуатації виробничі засоби неминуче зношуються, що призводить до поступового погіршення їхніх характеристик. Тому виконання ремонтних робіт є невід’ємною частиною виробничого процесу.

Ефективність використання основних засобів значною мірою залежить від своєчасності та якості проведених ремонтних заходів, що впливає на загальну продуктивність підприємства. Вчасний ремонт сприяє зменшенню ризику передчасного зносу і вибуття основних засобів, продовженню їхнього строку служби, підвищенню виробничої ефективності та зниженню потреби у

додаткових капіталовкладеннях.

Поточний ремонт спрямований на підтримання справності та працездатності основних засобів шляхом усунення несправностей і заміни окремих деталей обладнання.

Капітальний ремонт передбачає повне відновлення ресурсу техніки та обладнання. Він включає розбирання агрегатів, діагностику, виявлення дефектів, ремонтно-відновлювальні роботи, складання, налагодження та тестування для перевірки працездатності.

Капітальний ремонт може виконуватися двома методами:

- господарським – власними силами підприємства;
- підрядним – із залученням спеціалізованих компаній.

Відповідно до положень Інструкції № 291 від 30.11.1999 року, витрати на ремонт об’єктів виробничого призначення відображаються на рахунках № 23 «Виробництво» та № 91 «Загальновиробничі витрати», тоді як решта витрат може бути віднесена до збільшення вартості основних засобів.

У ТОВ «БАКАЙ-АГРО» витрати на всі види ремонту визначаються з урахуванням технічного стану основних засобів, їхнього фізичного зносу та можливостей підприємства щодо забезпечення ремонтних робіт матеріальними ресурсами.

Для оцінки доцільності капітального ремонту проводиться аналіз витрат: якщо їхня сума перевищує вартість нового обладнання аналогічного типу, ремонт визнається економічно невигідним. Фінансування капітального ремонту здійснюється відповідно до затвердженого плану, розробленого на основі кошторисно-фінансових розрахунків. План враховує діючі норми, ціни та тарифи, а остаточне затвердження відбувається на рівні керівництва підприємства.

До витрат на капітальний ремонт належать:

- проектно-кошторисні витрати;
- оплата виконаних ремонтних робіт;
- вартість деталей, вузлів і агрегатів;

– витрати на заміну зношених конструкцій у будівлях та спорудах.

Фінансування ремонту залежить від способу виконання:

– при підрядному способі розрахунки проводяться на основі актів прийому завершених ремонтних робіт;

– при господарському способі витрати розподіляються за категоріями: зарплата працівників, оплата матеріалів та деталей тощо.

Контроль за реалізацією капітального ремонту, розробкою документації та використанням коштів здійснюється керівником підприємства.

Ліквідація об’єкта основних засобів здійснюється у разі, якщо цей об’єкт втрачає відповідність критеріям активу. Відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7, активом визнається ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, використання якого, згідно з очікуваннями, забезпечить отримання економічної вигоди в майбутньому. Порушення відповідності критерію активу може бути зумовлене різними факторами, зокрема: технічною несправністю, фізичним зносом або моральним старінням об’єкта.

Таким чином, невідповідність критерію активу не обов’язково пов’язана із повним фізичним зносом основного засобу. Це означає, що цілком можлива ситуація, коли до ліквідації підлягає об’єкт, амортизація якого ще не була цілковито завершена.

Для визначення невідповідності об’єкта основних засобів критеріям активу та ухвалення рішення про його ліквідацію на підприємстві за наказом керівника формується спеціальна комісія. У деяких випадках для підтвердження цього факту залучаються спеціалізовані експертні організації.

Витрати на оплату їхніх послуг включаються до загальних витрат, пов’язаних із ліквідацією об’єкта.

Процес ліквідації основних засобів зазвичай супроводжується отриманням доходів від реалізації матеріальних цінностей, що виникають унаслідок демонтажу та розбирання. Отримані матеріали використовуються підприємством для власних потреб або реалізуються. Кореспонденцію

рахунків таких операцій наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Відображення вибуття основних засобів внаслідок ліквідації на рахунках бухгалтерського обліку ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	6
1	Списано знос ліквідованих основних засобів	131	10	1494,40
2	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976	10	150,50
3	Відображено витрати на зарплату працівникам, що ліквідовують основні засоби	976	66,65	1850,80
4	Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів	20	746	1470,50
5	Відображено суму непрямих податків	976	64	148,30
6	Списано залишкову вартість основних засобів на фінансові результати	793	976	150,50
7	Списано доходи від ліквідації на фінансові результати	746	793	1470,50

Під час безоплатної передачі об’єктів основних засобів у бухгалтерському обліку відображаються лише витрати, оскільки підприємство не отримує фінансової вигоди чи доходу від такої операції.

Оформлення передачі основних засобів та інших активів на користь іншого підприємства або юридичної особи здійснюється відповідно до бухгалтерських записів, узагальнених у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Відображення на рахунках бухгалтерського обліку безоплатної передачі основних засобів на ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Зменшено вартість основних засобів на суму зносу	131	10	283,80
2	Відображено списання залишкової вартості основного засобу	976	10	1038,50
3	Відображено податкове зобов’язання	976	641	198,50

Оформлення безоплатної передачі об’єкта основних засобів здійснюється за тим самим принципом, що й у разі звичайного продажу.

Інвентаризація є способом визначення фактичної наявності та стану матеріальних цінностей на певну дату. Вона проводиться шляхом перевірки через вимірювання, зважування або інші методи, а отримані результати зіставляються з даними бухгалтерського обліку.

На ТОВ «БАКАЙ-АГРО» інвентаризація проводиться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року, № 996-XIV, а також згідно з Методичними рекомендаціями, затвердженими Міністерством аграрної політики 4 грудня 2003 року, № 37-27-12/14023.

Інвентаризація основних засобів на підприємстві здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника. Процедура проходить безпосередньо в місцях зберігання матеріальних цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб.

Керівник підприємства відповідає за організацію інвентаризацій, забезпечуючи належні умови для їх своєчасного та якісного проведення. Його обов’язки включають визначення об’єктів, обсягів та строків інвентаризації, за винятком випадків, коли така процедура є обов’язковою згідно із законодавством.

Згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 інвентаризація необхідна в наступних ситуаціях:

– при передачі майна державного підприємства в оренду або приватизації;

– при складанні річної бухгалтерської звітності;

– при зміні матеріально-відповідальнх осіб;

– при доведенні фактів крадіжки.

– після стихійних лих, пожеж, аварій.

– за поданням судів.

При зміні керівника підприємства, головного бухгалтера чи іншої відповідальної особи, а також при ліквідації підприємства чи передачі його структурних підрозділів і підприємств іншим органам управління (іншим

підприємствам) інвентаризацію не можна пропускати.

Під час підготовки інвентаризаційного опису комісія перевіряє відповідність технічних даних записам у первинних документах та реєстрів і вносить до інвентаризаційного опису офіційну назву об’єкта та його інвентарний номер (форма № Інв. -1 сг). У разі відсутності технічного досьє про це робиться запису графі 6 інвентаризаційного опису.

Об’єкти основних засобів відображаються у відповідних інвентарних записах відповідно до виробничого або невиробничого призначення об’єкта та рахунку (субрахунку) обліку основних засобів. Об’єкти, які були реконструйовані, дообладнані або переобладнані, що призвело до зміни їх призначення, відображаються в інвентаризаційному описі під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню. Будівлі перераховані в інвентаризаційному описі окремо, разом з детальним описом кожного об’єкта.

Інвентаризація також охоплює основні розміри будівель. Обсяг будівлі (у кубічних метрах) розраховується за зовнішніми розмірами: довжина та ширина визначаються по периметру стін, а висота — від підлоги до стелі.

Корисна площа обчислюється як сума площ усіх приміщень за внутрішнім методом. Опис силових установок включає електродвигуни, силові трансформатори, генератори, а також фундаменти, приводні паси, крани та інше допоміжне обладнання. Ці елементи враховуються разом із машинами та встановленим обладнанням.

Сільськогосподарські машини та знаряддя (наприклад, ті, що використовуються для обробки ґрунту, посіву, збирання врожаю тощо), крім того, машини для приготування кормів класифікуються за предметом, включаючи заводські номери та інвентар, а також короткий технічний опис (марка, тип тощо).

При характеристиці сівалок, культиваторів, сінокосарок, плугів та інших машин і обладнання необхідно чітко вказувати їх тип і вид, наприклад: тракторні, кінні або ручні, п’ятикорпусні, чотирикорпусні, трьохкорпусні тощо; зернові, дискові, 24-рядні, 28-рядні, вузькорядні тощо.

Оцінка виявлених та не врахованих з моменту останньої інвентаризації об’єктів повинна здійснюватися за справедливою вартістю, а знос визначається відповідно до фактичного технічного стану об’єктів, з оформленням даних оцінки та зносу відповідними актами.

Інвентаризаційна комісія зобов’язана:

– встановити, коли і за чиїм розпорядженням були побудовані або придбані виявлені інвентаризацією невраховані об’єкти;

– визначити напрями списання витрати на їх будівництво чи придбання;

– відобразити отриману інформацію у відповідному протоколі.

Відповідно до Методичних рекомендацій, затверджених Міністерством аграрної політики 4 грудня 2003 року № 37–27–12/14023, результати інвентаризації основних засобів на сільськогосподарських підприємствах рекомендується оформлювати за такими описами:

– Інвентаризаційний опис основних засобів і нематеріальних активів (форма № Інв.–1сг); Інвентаризаційний опис земельних угідь (форма № Інв. – 2сг);

– Інвентаризаційний опис багаторічних насаджень (форма № Інв. – 3сг);

– Інвентаризаційний опис робочої худоби, продуктивних тварин, птиці та бджолосімей (форма № Інв.– 8сг);

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

Форми відображення результатів інвентаризації наведено на рис. 2.8.

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

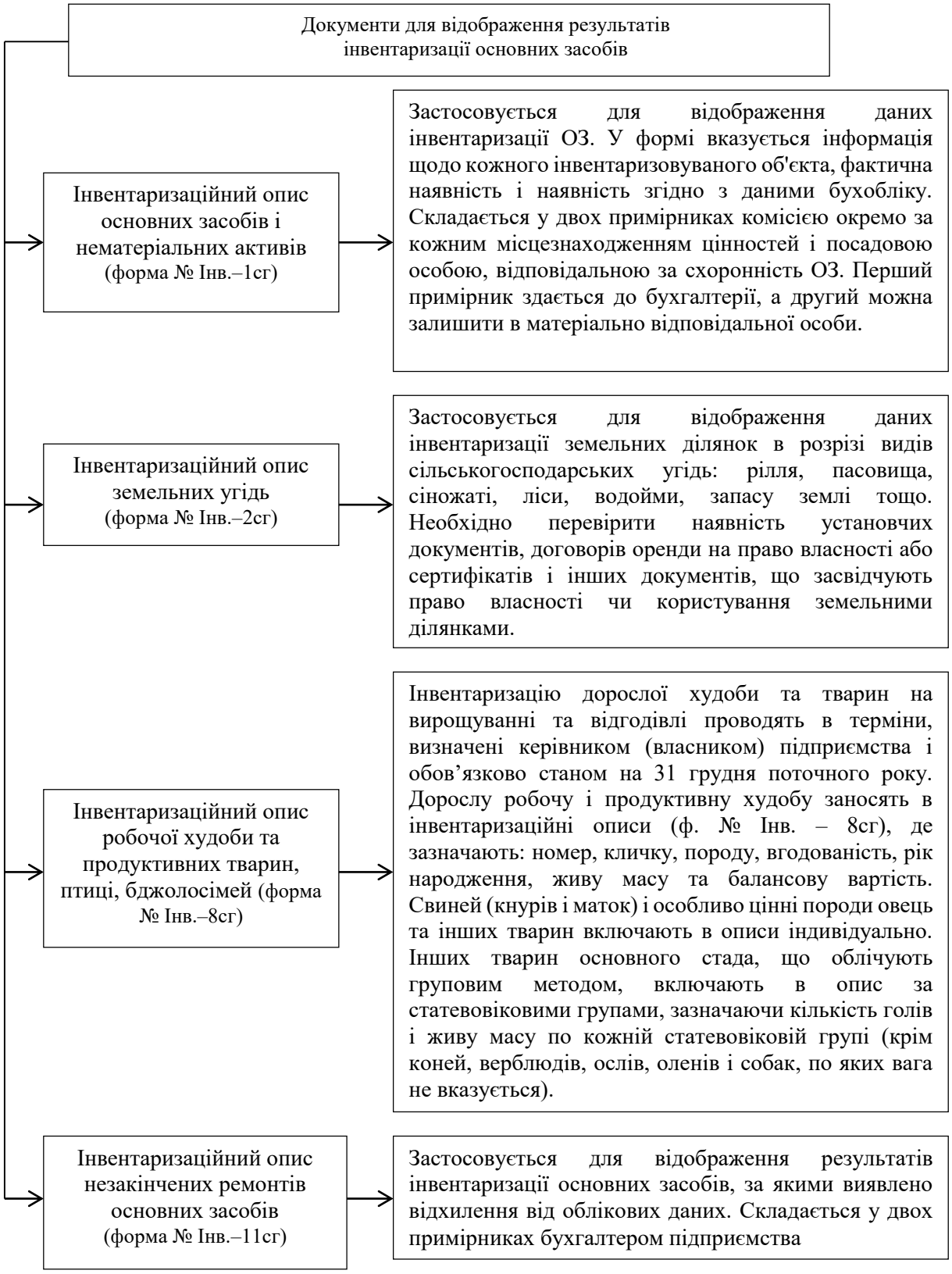


Рисунок 2.8– Перелік типових форм для відображення результатів інвентаризації

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

де, Рз – розмір збитку;

Бв– балансова вартість;

А – амортизаційні відрахування;

Іінф–загальний індекс інфляції (визначений Держкомстатом);

ПДВ – податок на додану вартість;

Аз – акцизний збір;

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

Результати проведеної інвентаризації висвітлюються в Примітках до річної фінансової звітності ТОВ «БАКАЙ-АГРО».

Загальний аналіз обліку основних засобів на підприємстві виявив кілька проблемних аспектів.

По-перше, документальне оформлення операцій з основними засобами є складним і трудомістким. Хоча після затвердження стандартних форм первинних документів відбулися зміни, їх оновлення досі не проводилося. Використання типових бланків призводить до дублювання записів і недостатньої контрольної функції, що вимагає оптимізації процесу складання документів для зменшення трудомісткості та забезпечення точності обліку.

По-друге, ведення та обробка первинної та зведеної документації потребує вдосконалення для підвищення ефективності облікового процесу.

Окрему увагу слід приділити обліку основних засобів, які тимчасово виведені з експлуатації та переведені на консервацію. Коректне відображення витрат, пов’язаних із цими активами, є важливим для достовірності бухгалтерської звітності та потребує доопрацювання.

2.3 Напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві

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

Таким чином, виникає потреба у підвищенні інформативності документації загалом і обліку руху основних засобів зокрема. Належне документальне оформлення всіх етапів життєвого циклу основного засобу забезпечує підприємству юридичну доказовість достовірності даних. Специфіка обліку основних засобів полягає в тому, що вони проходять численні стадії від оприбуткування до вибуття, кожна з яких потребує документального підтвердження. Оптимізація цього процесу дозволить підвищити ефективність обліку, зменшити трудомісткість оформлення та забезпечити точність і достовірність даних.

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

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

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

Дослідження довели, що відображення в Акті приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів та в Акті на списання запропонованих показників, підвищить їх аналітичну цінність, забезпечить підприємство найбільш повною вхідною інформацією і дозволить формувати автоматизованим способом різні форми облікових регістрів.

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

Необхідність відображення способу надходження об’єкта на

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

У затвердженій типовій формі інвентарної картки вказується відділ або ділянка підприємства, де знаходиться об'єкт. Однак у ній не передбачено відображення внутрішнього переміщення об'єкта. Вважаємо, що форму ОЗ–6 необхідно доповнити розділом, де будуть зазначатися структурний підрозділ–одержувач об'єкта, номер і дата акту приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

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

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

Доповнення інвентарної картки розділом про результати переоцінки є необхідним, оскільки переоцінка здійснюється для кожного об'єкта окремо, змінює його первісну вартість і суму зносу, а також впливає на бухгалтерські

записи при майбутніх переоцінках.

При вибутті основних засобів у формі ОЗ-6 зазначаються дата, номер акта та причина вибуття. Однак типова інвентарна картка не містить інформації про залишкову вартість на момент вибуття та продажну ціну у разі реалізації. Ці показники є важливими для прийняття управлінських рішень, тому їх слід відображати в регістрі аналітичного обліку основних засобів.

При цьому, якщо раніше головним нормативним документом, що регламентував затвердження типових форм первинного обліку був Наказ Мінстату № 352 від 29 грудня 1995, то від 22 жовтня 2023 року, даний законодавчий акт втратив чинність, не маючи при цьому жодної нормативної альтернативи. Натомість, нових законодавчих актів не було прийнято. Як же вирішується ця ситуація. По перше, можна розглядати варіант використання неактуальних типових форм, головне прибрати шапку бланку, де зафіксована інформація щодо їх затвердження. По–друге, можливість удосконалювати типові форми або створювати та затверджувати внутрішньофірмові документи первинного обліку ніхто не забороняє, головне, обов’язково зазначити про це в розпорядчому документі підприємства. Тому, нами розроблена удосконалена форма інвентарної картки (Додаток Ж), застосування якої дозволить накопичувати найбільш повну і релевантну інформацію про об’єкти основних засобів.

Після проведеного дослідження, ми з’ясували, що через сезонність виробництва на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» частина об’єктів основних засобів тривалий час не використовується. Внаслідок цього підприємству доводиться тимчасово відмовлятися від експлуатації частини власних виробничих потужностей. Оскільки на всі об’єкти нараховується амортизація незалежно від інтенсивності їх використання, це призводить до завищення собівартості продукції, якщо певна частина основних засобів не бере участі у виробничому процесі. Тому, на нашу думку, доцільно законсервувати ці об’єкти, що дозволить підприємству уникнути нарахування амортизації за ними, а отже, зменшити негативний вплив цього фактору на формування собівартості

продукції.

Порядок підготовки до консервації, її проведення та розконсервації основних засобів регламентується Постановою КМУ від 28 жовтня 1997 р. № 1183 «Про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств». Цей нормативно-правовий акт є обов'язковим для підприємств, які мають стратегічне значення для економіки та безпеки держави, а також для підприємств, заснованих на державній власності. Для інших підприємств він носить рекомендаційний характер.

Згідно з визначенням цього документа, консервація основних засобів є комплексом заходів, спрямованих на довгострокове (але не більше трьох років) зберігання таких активів у разі припинення виробничої та іншої господарської діяльності, з можливістю подальшого відновлення їхнього функціонування.

Під час консервації основних засобів підприємства проводяться заходи, які забезпечують збереження технологічного обладнання, будівель і споруд, а також гарантують безпеку технічного персоналу, населення та охорону довкілля. Такий «комплекс заходів» включає не лише активні дії підприємства — «консерватора» з виведення об'єктів з експлуатації та їхньої охорони, але й можливість передачі основних засобів на зберігання іншим підприємствам за відповідними цивільно-правовими угодами [6].

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

Перевищення тривалості простоя основних засобів може мати кілька варіантів документального оформлення вимушеного простою. Існує два основних шляхи:

– перший варіант – передбачає оформлення простою як тимчасове виведення основного засобу з експлуатації.

– другий варіант – полягає в переведенні основного засобу на консервацію.

Розглянемо особливості кожного варіанту.

У випадку першого варіанту, керівництву ТОВ «БАКАЙ-АГРО» необхідно оформити вимушений простій основного засобу шляхом його тимчасового виведення з експлуатації. Для цього нами розроблено та запропоновано акт довільної форми, який буде формуватися на підставі наказу директора підприємства (рис. 2.9).

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

АКТ
щодо тимчасового виведення з експлуатації основного засобу

Основний засіб «назва», що вимушено простоює у зв'язку з сезонністю використання, підлягає тимчасовому виведенню з експлуатації до початку сезонних робіт. Під час технічного огляду визначено, що основний засіб «назва» перебуває в належному стані без суттєвих пошкоджень.

Директор _____ _____
(підпис) (ПІП)

Рисунок 2.9 – Акт щодо тимчасового виведення з експлуатації основного засобу

Однак найбільш доцільним методом виведення основного засобу з експлуатації є його переведення на консервацію. Відмінність між цими

варіантами полягає в тому, що при використанні першого варіанту, підприємство документально підтверджує простій, але амортизація відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ) продовжує нараховуватися. У той час як при переведенні основних засобів на консервацію амортизація на них більше не нараховується, що, в свою чергу, зменшує обсяг сукупних витрат підприємства.

З огляду на це, вважаємо, що для ТОВ «БАКАЙ-АГРО» найраціональнішим рішенням є переведення основних засобів, які вимушено простоюють, на консервацію.

Розглянемо порядок документального оформлення цього процесу. Для проведення робіт з консервації основних засобів на підприємстві необхідно керуватися постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1997 р. № 1183 [59].

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

Отже, необхідно сформувати такий перелік документів:

–наказ про консервацію основних засобів і створення комісії;

–техніко–економічне обґрунтування необхідності консервації основних засобів;

–акт про тимчасове виведення основних засобів із виробничого процесу та їх консервацію (додаток 1 до Положення № 1183);

–акт про приймання основних засобів на консервацію (може бути на основі типової форми Акту приймання–передачі основних засобів).

Для належного обліку процесу консервації основних засобів, важливо дотримуватись чітких процедур і належно відображати ці операції в бухгалтерії. Оскільки консервація може стосуватися об’єктів різних груп основних засобів, необхідно коректно організувати облік за допомогою спеціальних рахунків.

НАКАЗ № «___»
про консервацію основного засобу

У зв’язку з сезонним фактором та невикористанням у виробничій діяльності наказую:

1. Провести процедуру консервації основного засобу «назва» терміном до початку сезонних робіт.

2. Комісію з питань проведення консервації призначити у такому складі:

Голова комісії: _____ _____
(посада) (ПІП)

Члени комісії:: _____ _____
(посада) (ПІП)

_____ _____
(посада) (ПІП)

_____ _____
(посада) (ПІП)

3. Комісії з питань проведення консервації провести огляд основного засобу «назва» щодо техніко–економічних показників його стану та обумовити необхідність його консервації, про що скласти відповідний акт.

4. Основний засіб «назва» вважати законсервованим тільки після підписанняАкту про прийняття основного засобу на консервацію.

5. Призначити відповідальним за збереження законсервованих основних засобів «посада» «ПІП»

6. Консервування, зберігання та подальше реконсервування провести за рахунок власних коштів підприємства.

7. Головному бухгалтеру «ПІП» належним чином відобразити операції в обліку.

Директор _____ _____
(підпис) (ПІП)

З наказом ознайомлені _____ _____
(підпис) (ПІП)

_____ _____
(підпис) (ПІП)

_____ _____
(підпис) (ПІП)

_____ _____
(підпис) (ПІП)

Рисунок 2.10 – Розроблений Наказ про консервацію основного засобу

1. Основні засоби (рахунок 10): Для відображення основних засобів, що підлягають консервації, можна використати рахунок 10 «Основні засоби». Оскільки консервація означає тимчасове виведення об’єкта з експлуатації, облік цих засобів має продовжуватися на цьому рахунку, однак з поміткою, що об’єкт переведено на консервацію.

2. Знос (рахунок 13): Амортизація на основні засоби, які переведено на

консервацію, зупиняється, тому нарахування амортизації потрібно припинити на період консервації. Однак, зважаючи на специфіку, для таких випадків можна застосувати коригуючий рахунок в рамках рахунку 13, де фіксуватиметься зупинка амортизації. Таким чином, забезпечується відображення змін у зносі об’єкта, що перебуває на консервації.

3. Спеціалізовані рахунки: Для кращої деталізації обліку можна ввести окремий підрахунок на рахунку 10 для об’єктів, що переведені на консервацію. Це дасть змогу не лише правильно відслідковувати стан таких активів, але й в майбутньому полегшить процес їхнього відновлення.

4. Документальне оформлення: Для всіх операцій з консервації необхідно мати відповідну документацію, що включає акти на консервацію, а також записи в облікових регістрах щодо переведення основних засобів на зберігання і припинення нарахування амортизації. Це дозволить зберегти прозорість і точність в обліку основних засобів.

Таким чином, для належного обліку процесу консервації слід використовувати розмежування на спеціальні рахунки або підрахунки, щоб чітко відображати зміни в стані основних засобів та зносу, а також забезпечити точність нарахування та припинення амортизації відповідно до вимог.

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

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

103 Будинки та споруди

103.1 Будинки та споруди в експлуатації

103.2 Будинки та споруди на консервації

104 Машини та обладнання

104.1 Машини та обладнання в експлуатації

104.2 Машини та обладнання на консервації

105 Транспортні засоби

105.1 Транспортні засоби в експлуатації

105.2 Транспортні засоби на консервації

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

103.2 Будинки та споруди на консервації

103. 21 Склади зберігання сільськогосподарської продукції

103. 22 Гаражі зберігання сільськогосподарських машин та автомобілів

104.2 Машини та обладнання

104.21 Вагове обладнання;

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

105.2 Транспортні засоби на консервації

105.21 Трактори,

105.22 Комбайни

Переведення на консервацію основних засобів, які тимчасово не задіяні у виробничому процесі ТОВ «БАКАЙ-АГРО», сприятиме точному відображенню витрат у бухгалтерському обліку.

Аналіз показав, що основні засоби компанії потребують оновлення та відновлення. У зв’язку з цим необхідно вдосконалити розкриття інформації про фінансові витрати в аналітичному обліку. Для цього передбачено використання рахунка 15 «Капітальні інвестиції» і субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», на якому накопичуються витрати до моменту введення об’єктів в експлуатацію. Такий підхід забезпечує коректне формування первісної вартості придбаних основних засобів, регламентує порядок їх визнання, оцінки та облікового супроводу.

Правильне відображення фінансових витрат на залучені кошти при формуванні первісної вартості основних засобів є важливою складовою облікової політики підприємства. Це особливо стосується витрат, пов’язаних зі створенням кваліфікаційного активу, тобто такого активу, для якого потрібно виконати певні умови для завершення його виробництва чи використання.

Якщо обліковою політикою підприємства передбачено капіталізацію фінансових витрат для створення кваліфікаційного активу, то такі витрати повинні бути включені в первісну вартість основних засобів. Витрати на залучені кошти, такі як відсотки за кредитами або позиками, можна капіталізувати тільки в тому випадку, якщо вони прямо стосуються створення або будівництва основного засобу, і це підтверджено відповідними документами.

Для капіталізації фінансових витрат, що виникають під час створення або модернізації основних засобів, можна використовувати рахунок 15 «Капітальні інвестиції». Це дозволяє сформувати первісну вартість основних засобів, до якої входять не лише витрати на матеріали, трудові ресурси та інші витрати, але й витрати на фінансування, пов’язані з їх створенням чи придбанням.

Витрати на залучення коштів, які не можуть бути капіталізовані, повинні обліковуватися на рахунку 95 «Фінансові витрати». Це може включати відсотки на позики, які не стосуються безпосереднього створення активу або не підлягають капіталізації за обліковою політикою підприємства.

Важливо, щоб у наказі про облікову політику підприємства чітко було зазначено, що саме фінансові витрати підлягають капіталізації, а які — будуть враховуватися як витрати звітного періоду. Це дозволяє уникнути неузгодженості облікових підходів та забезпечити виконання вимог бухгалтерських стандартів.

У разі капіталізації фінансових витрат ці витрати додаються до первісної вартості активу. Після завершення будівництва або створення активу амортизація нараховуватиметься на всю суму первісної вартості, включаючи капіталізовані витрати.

При капіталізації фінансових витрат для основних засобів, які є кваліфікованими активами, необхідно спочатку відобразити витрати на залучені кошти на рахунку 95 «Фінансові витрати». Потім ці витрати переносяться на рахунок 15 «Капітальні інвестиції», де вони становлять

частину первісної вартості активу. Цей підхід дозволяє правильно враховувати витрати на фінансування при створенні основних засобів і забезпечує їх належне відображення в бухгалтерії. Таким чином, фінансові витрати капіталізуються як частина вартості об’єкта основного засобу, що потім амортизується протягом його терміну служби.При цьому буде здійснена наступна кореспонденція рахунків:

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

2) Д-т 15 «Капітальні інвестиції» К–т 95 «Фінансові витрати» – на суму капіталізації фінансових витрат (при будівництві, поліпшенні та виготовленні основних засобів).

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

Запропоновані напрями удосконалення обліку руху основних засобів на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» сприятимуть підвищенню аналітичності облікової інформації та забезпечать дієвіший контроль і управління основними засобами підприємства як складової його виробничого потенціалу. Це також дозволить ефективніше управляти витратами на їх використання та відтворення. Облік основних засобів є важливим елементом бухгалтерського обліку та звітності, і його вдосконалення має потенціал значно поліпшити діяльність підприємства.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ТОВ «БАКАЙ-АГРО»

3.1 Аналіз наявності, руху та технічного стану основних засобів

Для забезпечення збалансованого розвитку сільськогосподарського виробництва та підвищення його конкурентоспроможності важливим аспектом є ефективне використання ресурсного потенціалу підприємств. Створення дієвої системи обліково-аналітичної інформації є необхідною умовою для цього процесу. В умовах сучасних викликів, коли інвестування та впровадження інновацій стають ключовими факторами розвитку, стратегічне управління економічним і ресурсним потенціалом сільськогосподарських підприємств набуває особливої актуальності.

Одним із найважливіших складових цього потенціалу є основні засоби, тому їх правильний облік та детальний аналіз є необхідними для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Це дозволяє підприємствам оцінити забезпеченість основними засобами, їх технічний стан і рівень використання, що, в свою чергу, впливає на обсяги виробництва, зниження собівартості Це дуже важлива проблема, яку варто звернути увагу, оскільки сучасний бізнес вимагає більш гнучкого і комплексного підходу до управління. Взаємодія між бухгалтерією та стратегічним управлінням дозволяє краще оцінювати ефективність бізнес-процесів, сприяє прийняттю обґрунтованих рішень та дозволяє своєчасно виявляти проблемні зони. Коли бухгалтери здатні не лише вести облік, а й активно брати участь в аналізі фінансових та операційних результатів, підприємства отримують не лише точну картину своїх фінансових показників, але й рекомендації, які допомагають знизити витрати, оптимізувати процеси та збільшити прибутковість.

Інтеграція бухгалтерії в стратегічне управління також забезпечує більш точний і своєчасний моніторинг бізнес-результатів, що критично важливо в умовах швидко змінюваного ринку. Зараз вже важко уявити ефективне підприємство без участі бухгалтерії в розробці стратегічних ініціатив, що відповідають на зовнішні і внутрішні виклики, адаптуються до нових умов і допомагають зберігати конкурентні переваги.

У цих реаліях роль бухгалтера значно розширюється. На передній план виходить формування облікової політики, яка гармонійно поєднується із завданнями стратегічного управління компанії. Водночас професійний бухгалтер має зосереджуватися на підготовці аналітичної та оперативної інформації, яка забезпечує керівництво необхідними даними для швидкого та ефективного прийняття рішень. Таким чином, баланс між традиційною функцією обліку і новими аналітичними задачами стає ключовим у сьогоднішніх умовах.

Важливим інструментом для підвищення ефективності діяльності підприємства є аналіз експлуатації основних засобів. Головні завдання такого аналізу включають:

– встановлення тенденцій у розвитку матеріально-технічної бази підприємства;

– проведення оцінки динаміки основних засобів як у загальному контексті, так і з огляду на їхню структурну складову;

– дослідження змін і переміщення основних засобів;

– оцінку якісної характеристики основних засобів;

– аналіз рівня ефективності їх використання;

– визначення способів підвищення технічного потенціалу суб’єкта господарювання;

– виявлення прихованих резервів для покращення ефективності застосування основних засобів.

Таке комплексне дослідження дозволяє не тільки оптимізувати управління ресурсами, але й забезпечити стабільний розвиток підприємства.

Для вирішення зазначених завдань можна запропонувати створення системи ключових показників, оскільки саме аналітичні показники є кількісними критеріями для оцінки досягнення поставлених цілей. Як основні орієнтири можуть бути використані індикатори, які представлені на рисунку 3.1.

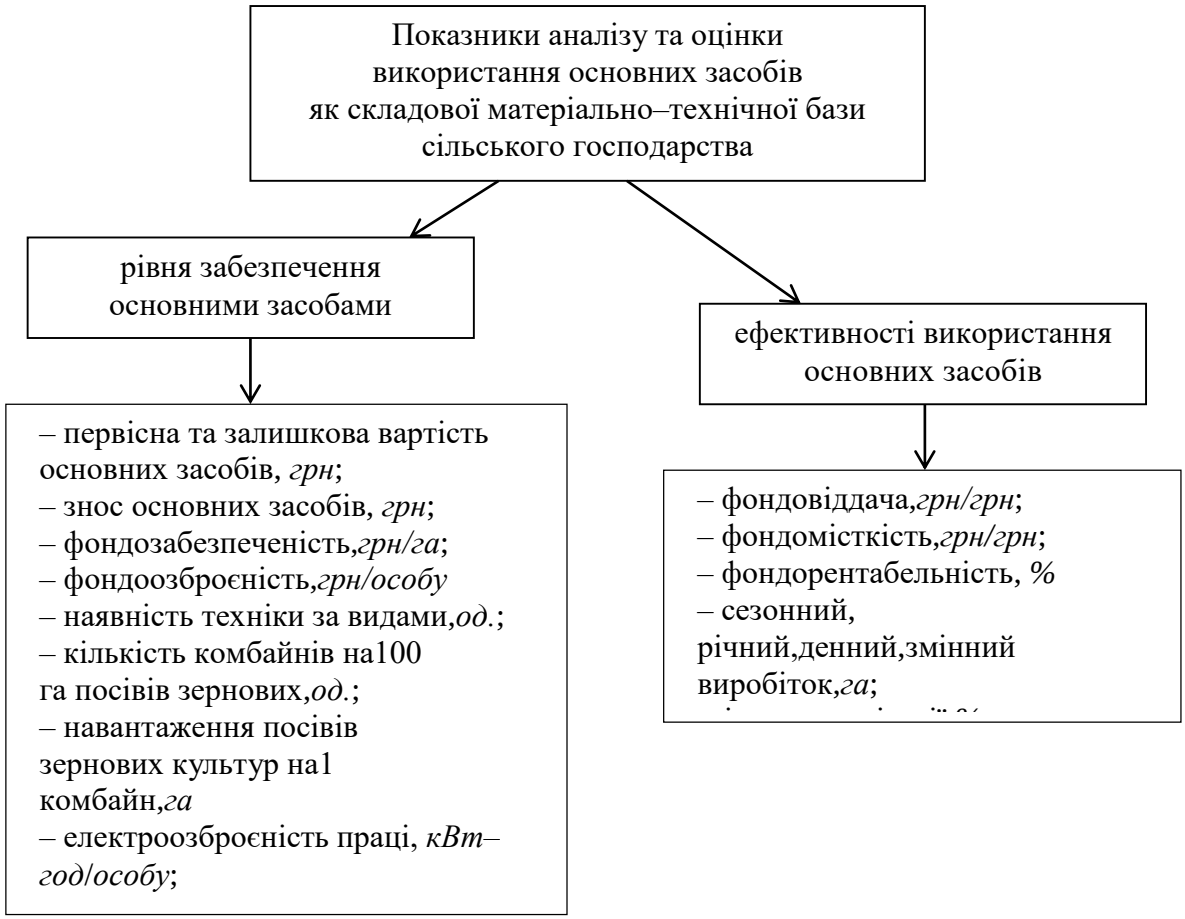


Рисунок 3.1– Показники аналізу використання основних засобів

На першому етапі аналітичного дослідження доцільно зосередитись на оцінці обсягу та структури основних засобів товариства з обмеженою відповідальністю «БАКАЙ-АГРО». У процесі аналізу обсягу, динаміки та структурних характеристик основних засобів слід зазначити, що їх умовно поділяють на дві категорії: засоби виробничого та невиробничого призначення. При цьому виробничу потужність підприємства визначає сукупність виробничих основних засобів.

Доцільним є також подальший поділ виробничих активів на активну

частину (яка охоплює виробниче обладнання, робочі машини тощо) та пасивну частину. Додатково засоби групуються відповідно до їх функціонального призначення, що включає такі підгрупи, як виробничі будівлі, робочі машини, технічні пристрої, вимірювальне обладнання, транспортні засоби тощо.

Подібна деталізація структури необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів через оптимізацію їх складу і розподілу. Це, у свою чергу, створює ґрунт для формування управлінських рішень, спрямованих на раціоналізацію ресурсів підприємства та підвищення його загальної рентабельності.

Під час аналізу визначаються абсолютні показники для кожної групи, а також їхня частка в загальній вартості та динаміка змін. Для цього здійснюється горизонтальний і вертикальний порівняльний аналіз основних засобів. Використання методів горизонтального та вертикального аналізу сприяє відтворенню структурної цілісності об’єкта дослідження, тоді як застосування коефіцієнтного методу дозволяє глибше вивчити складові елементи об’єкта, виявляючи їхню взаємодію.

Зокрема, горизонтальний аналіз основних засобів у структурі майна ТОВ «БАКАЙ-АГРО» та за їхніми видами узагальнено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1– Горизонтальний аналіз основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» за 2022–2023 рр.

Показники	2022 р.	2023 р.	Динаміка	
			абс, +;–;	Темп росту, %
1	2	3	4	5
Загальна вартість основних засобів, тис. грн.	1020	1333	313	130,7
в тому числі				
Будівлі та споруди, тис. грн.	54	56	3	103,7
Складське обладнання, тис. грн.	201	273	72	135,8
Сільгосптехніка та обладнання, тис. грн.	734	969	235	132,0
Транспортні засоби, тис. грн.	31	35	4	112,9
Всього майна, тис. грн.	2147	2698	551	125,7

Вертикальний аналіз основних засобів у структурі майна ТОВ «БАКАЙ-АГРО» та за їхніми видами узагальнено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2– Вертикальний аналіз основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» за 2022–2023 рр.

Показники	2022 р., структура, %	2023 р., структура, %	Динаміка	
			абс., +;–;	Т.Р., %
Всього основних засобів	100,0	100,0	–	–
в тому числі				
Будівлі та споруди	5,3	4,2	–1,1	79,2
Складське обладнання	19,7	20,5	0,8	104,0
Сільгосптехніка та обладнання.	72,0	72,7	0,7	101,0
Транспортні засоби.	3,0	2,6	–0,4	86,7
Частка основних засобів в загальній вартості майна.	47,5	49,4	1,9	104,0

Результати проведеного аналізу свідчать про оновлення підприємством своїх основних засобів. Це підтверджується тим, що темпи зростання вартості основних засобів (130,7%) перевищують темпи зростання загальної вартості майна (125,7%) на 5,0%.

Основне збільшення було спричинене зростанням вартості сільськогосподарської техніки та обладнання на 32,0%, складського обладнання на 35,8% і транспортних засобів на 12,9%. По будівлях і спорудах у 2023 році зафіксовано підвищення вартості на 3,7%. Таким чином, помітним позитивом є саме зростання активної частини основних виробничих засобів.

В структурі сукупних активів (майна) підприємства за 2023 рік частка основних засобів становить 49,4%, що більше показника минулого року на 1,9%. В структурі основних засобів як в 2022 р., так і в 2023 р. найбільшу частку займає сільськогосподарська техніка, відповідно 72,0% та 72,7%. Це пояснюється тим, що вирощування зернових культур – найбільш високомеханізоване порівняно з іншими культурами та суттєво впливає на собівартість виробництва. Також в структурі основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» в 2023 р. до 20,5% зросла частка складського обладнання, проти 19,7% в минулому році. Частка транспортних засобів в структурі зменшилась

несуттєво і становить в 2023 році 2,6%.

Структура основних засобів підприємства наочно подана на рис. 3.2

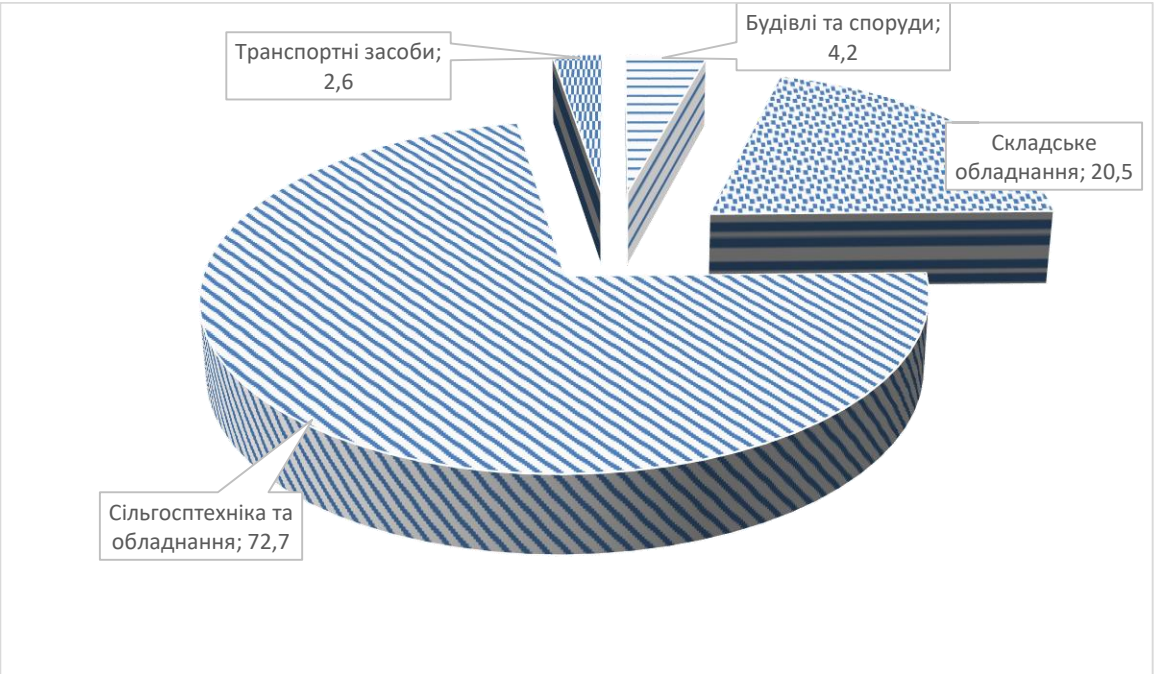


Рисунок 3.2 – Структура основних засобів підприємства за 2023 рік

Протягом досліджуваного періоду вартість та частка основних засобів у структурі майна ТОВ «БАКАЙ-АГРО» демонструють зростання, головним чином завдяки активній частині виробничих основних засобів. Це пояснюється тим, що підприємство самостійно забезпечує всі етапи виробничого процесу, використовуючи власні потужності: підготовка ґрунту, посів, внесення добрив, захист рослин від шкідників і бур’янів, збирання врожаю, сушіння, обробка зерна, його зберігання та транспортування під час продажу. Крім того, підприємство надає послуги у сфері рослинництва, охоплюючи всі стадії вирощування зернових і технічних культур, а також здає в оренду сільськогосподарську техніку для обробки присадибних ділянок населення та збору врожаю.

За результатами проведеного аналізу можна стверджувати, що

найбільшу питому вагу в структурі основних засобів підприємства займає саме сільськогосподарська техніка (72,7%) та обладнання для зберігання продукції (20,5%). Основними видами такої техніки є:

- трактор Case IH Magnum 3.40;
- пневматична зернова сівалка Case IH SDX 30/40;
- комбайн John Deere 9500;
- зерноочисна калібрувальна машинка MVI 0688.

На території господарства розташовані два склади: один, призначений для зберігання продукції рослинництва, площею 520 м², і другий — для зберігання зерна та посівного матеріалу, площею 63 м². Додатково наявні зерносушарка та обладнання для зважування.

Наступним кроком передбачається проведення аналізу руху та технічного стану основних засобів господарства. У межах цього аналізу визначатимуться коефіцієнти введення, оновлення та вибуття основних засобів, а також оцінюватимуться показники їх зношеності та придатності. Дані для аналізу представлені у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3– Динаміка стану та руху основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» за 2022–2023 роки

Показник	2022 р., %	2023 р., %	Відхилення, +;–
1	2	3	4
Коефіцієнт надходження основних засобів	11,3	12,6	1,3
Коефіцієнт вибуття основних засобів	12,0	14,7	2,7
Коефіцієнт зносу основних засобів	42,8	43,4	0,6
Коефіцієнт придатності основних засобів	57,3	56,0	–1,3

Результати розрахунків свідчать, що у звітному році коефіцієнт надходження склав 12,6%, перевищивши показник попереднього року на 1,3%. Водночас спостерігається зростання й коефіцієнта вибуття — з 12,0% до 14,7%.

Таким чином, на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» триває оновлення основних засобів, проте коефіцієнт вибуття перевищує коефіцієнт оновлення: у 2022 році різниця становила 1,3%, а у 2023 році зросла вже до 2,1%, демонструючи негативну динаміку.

Ці зміни суттєво вплинули як на коефіцієнт зносу, так і на показник придатності основних засобів підприємства (рис. 3.3).

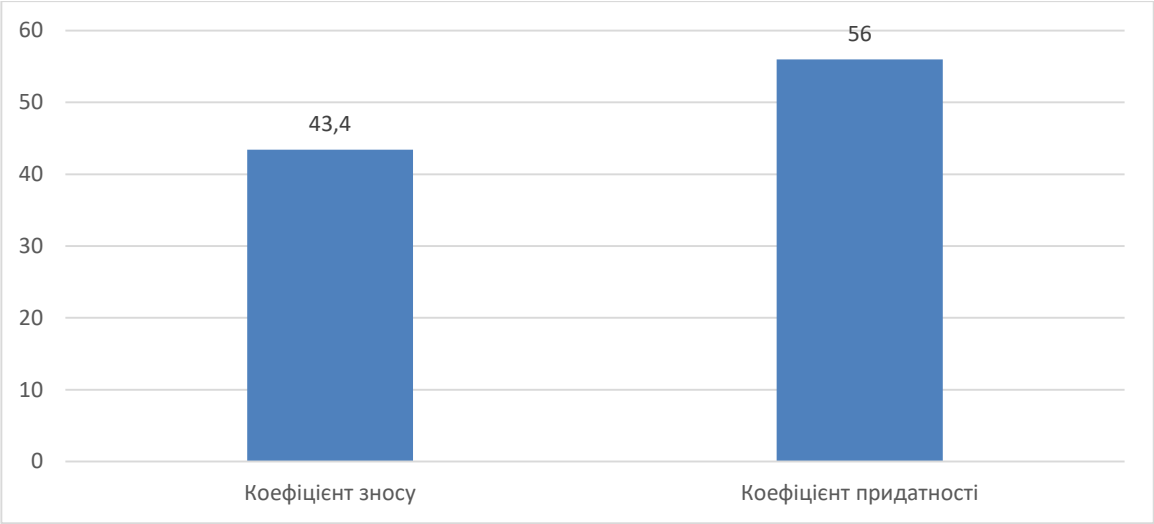


Рисунок 3.3 – Коефіцієнти зносу та придатності основних засобів за 2023 рік

Так, значення коефіцієнта зносу основних засобів станом на кінець 2023 року зросло на 0,8% у порівнянні з попереднім роком, досягнувши рівня 42,6%. Водночас це супроводжувалося зменшенням значення показника придатності основних засобів. Якщо на завершення 2022 року рівень придатності основних засобів ТОВ «АГРО–ТРОЯ» складав 58,2%, то вже на кінець 2023 року цей показник знизився до 57,4%, що добре ілюструється на рисунку 3.3. Така тенденція свідчить про поступове старіння активів та їхню обмежену спроможність забезпечувати ефективну діяльність підприємства. Цей показник, без сумніву, можна вважати низьким, особливо з огляду на те, що понад 50% валової продукції господарства становить вирощування зернових культур, яке потребує високого рівня механізації та автоматизації

виробничих процесів. Зважаючи на це, важливо провести детальний аналіз і оцінити ефективність використання основних засобів господарства. Такі кроки сприятимуть збільшенню обсягів виробництва за рахунок інтенсивних методів, що, у свою чергу, знижує собівартість продукції та підвищує її конкурентоспроможність.

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів

У сучасних умовах ефективне функціонування підприємства неможливе без раціонального використання основних засобів, які становлять основу його виробничого потенціалу. Для оцінки та аналізу ефективності використання цих засобів застосовують систему взаємопов’язаних індикаторів. Ці індикатори поділяються на дві основні групи: узагальнюючі (такі як фондовіддача, фондомісткість і рентабельність основних засобів) та часткові показники, що оцінюють окремі аспекти (наприклад, фондовіддача активної частини основних засобів чи їх рентабельність). Таким чином, наступним важливим етапом у рамках оцінки виробничих активів стає глибокий аналіз ефективності їх використання, згідно з даними, представленими в таблиці 3.4.

Результати проведених розрахунків демонструють, що середньорічна вартість основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» зросла порівняно з минулим роком на 154,5 тис. грн (14,3%), досягнувши 1201,5 тис. грн. При цьому особливо помітний швидший приріст активної частини основних засобів, яка зросла на 34,5%, що можна вважати позитивною тенденцією.

Також спостерігається покращення показника фондовіддачі основних засобів.

Якщо у 2022 році з 1 грн вартості основних засобів обсяг валової продукції становив 1,56 грн, то у 2023 році цей показник досяг 1,86 грн, що демонструє динамічне збільшення на 19,2%.

Таблиця 3.4 – Динаміка показників ефективності використання основних засобів на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» за 2022–2023 рр.

№ з/п	Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення	
				+;–тис. грн.	+;–%
1	Обсяг валової продукції, тис. грн.	1633,7	2229,8	596,1	36,5
2	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	1050,0	1201,5	154,5	14,3
2.1	в тому числі активної частини (сільгосптехніка), тис. грн.	703,5	946,8	243,3	34,5
3	Частка активної частини, %	67	78,8	13,5	120,1
4	Прибуток, тис. грн..	495,8	503,6	7,8	1,6
5	Фондовіддача	1,56	1,86	0,3	19,2
5.1	в тому числі активної частини	2,32	2,36	0,04	1,7
6	Фондомісткість	0,64	0,54	–0,1	–15,6
6.1	в тому числі активної частини	0,43	0,42	–0,01	–2,3
7	Рентабельність основних засобів, %	47,2	41,9	-5,3	-11,2
7.1	в тому числі активної частини,%	70,4	53,2	–17,2	–24,4

Поліпшення відзначене і в показнику фондовіддачі активної частини основних засобів (зокрема сільськогосподарської техніки).

У 2022 році на 1 грн вартості активної частини припадало 2,32 грн. обсягу валової продукції, тоді як у 2023 році цей показник зріс до 2,36 грн, що становить приріст на 1,7%. Динаміка темпів зростання фондовіддачі представлена на рисунку 3.4.

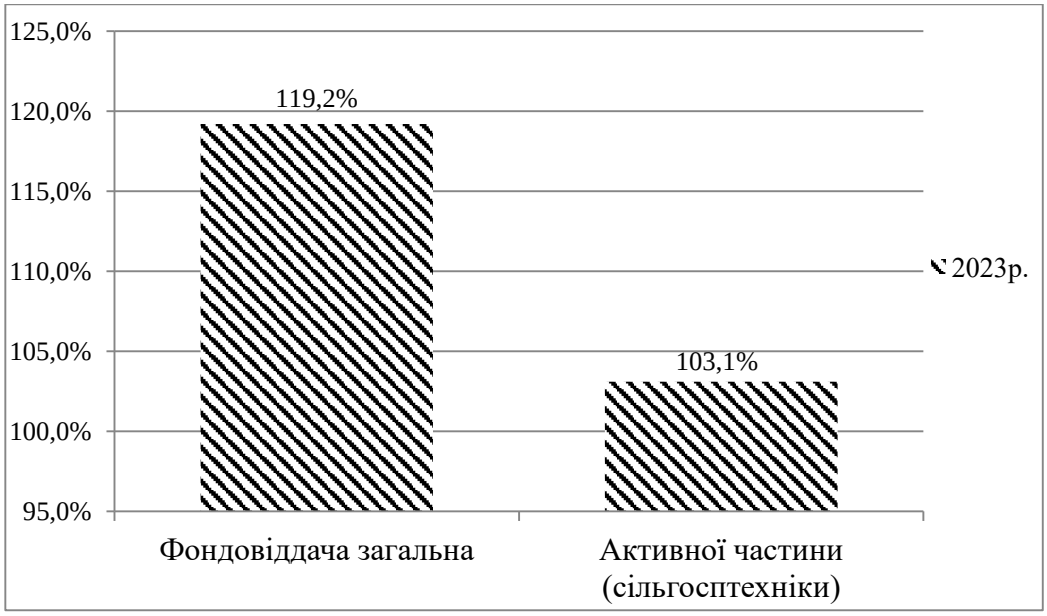


Рисунок 3.4 – Темп росту загальної фондовіддачі та фондовіддачі активної частини за 2023 рік

Темпи зростання фондовіддачі активної частини основних засобів демонструють нижчі показники порівняно із загальним рівнем фондовіддачі, що є негативним аспектом і свідчить про менш ефективне використання господарської техніки та обладнання.

Щодо загальної рентабельності основних засобів та рентабельності їх активної частини, у порівнянні з минулим роком простежується зниження на 5,3% і 17,2% відповідно. Зокрема, якщо в 2022 році на підприємстві ТОВ «БАКАЙ-АГРО» з кожної гривні вартості основних засобів отримували 0,47 грн прибутку, то в 2023 році цей показник склав 0,42 грн. Для активної частини основних засобів рентабельність склала 0,53 грн прибутку на кожну гривню вкладеної в сільськогосподарську техніку вартості, проти 0,7 грн у попередньому році.

Попри негативну динаміку рентабельності основних засобів, їхні значення все ще залишаються на досить високому рівні.

Наступним кроком у вивченні основних засобів ТОВ «БАКАЙ-АГРО» є проведення факторного аналізу. Оскільки фондовіддача відіграє ключову роль у визначенні обсягу валової продукції підприємства, важливо детально розглянути фактори, які на неї впливають.

Аналіз розпочинається з дослідження змін фондовіддачі під впливом таких показників, як частка активної частини основних виробничих засобів та їх ефективність використання, оцінюваних за допомогою відповідної формули (3.1).

$$f = \text{АЧ}_{\text{оз}} \cdot f_{\text{ач}}, \tag{3.1}$$

де $\text{АЧ}_{\text{оз}}$ – активна частина основних засобів;

$f_{\text{ач}}$ – фондовіддача активної частини основних засобів.

Загальне відхилення фондовіддачі становить:

$$\Delta f = f_1 - f_0 = 1{,}56 - 1{,}86 = 0{,}3$$

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

$$f_0 = 0{,}67 \cdot 2{,}32 = 1{,}56$$

$$f_{\text{АЧ}_{\text{оз}}} = 0{,}788 \cdot 2{,}32 = 1{,}83$$

$$f_{f_{\text{ач}}} = 0{,}788 \cdot 2{,}36 = 1{,}86$$

Визначимо відхилення під впливом зміни частки активної частини основних засобів:

$$\Delta f_{\text{АЧ}_{\text{оз}}} = 1{,}83 - 1{,}56 = 0{,}27$$

Визначимо відхилення під впливом зміни фондовіддачі активної частини:

$$\Delta f_{f_{\text{ач}}} = 1{,}86 - 1{,}83 = 0{,}03$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу матиме наступний вигляд:

$$\Delta f = \Delta f_{\text{АЧ}_{\text{оз}}} + \Delta f_{f_{\text{ач}}} = 0{,}27 + 0{,}03 = 0{,}3$$

Таким чином, у 2023 році вдалося досягти зростання загальної фондовіддачі на 0,27 завдяки збільшенню частки активної складової (сільськогосподарської техніки) на 13,5%.

Додатково, підвищення фондовіддачі активної частини основних засобів на 0,3 сприяло збільшенню загального показника ще на 0,03. Отже, обидва чинники позитивно вплинули на зростання фондовіддачі ТОВ «БАКАЙ-АГРО», однак основним драйвером змін стало зростання частки сільськогосподарської техніки в структурі основних засобів компанії, тобто екстенсивний фактор переважав.

Після проведення факторного аналізу фондовіддачі доцільно здійснити додатковий аналіз, використовуючи факторну модель для оцінки впливу на зміну обсягу валового виробництва. В якості ключових факторів пропонується розглянути середньорічну вартість основних засобів та рівень їхньої фондовіддачі. Використаємо наступну факторну модель (формула 3.2):

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

Відповідно до даних таблиці 3.4 загальне відхилення обсягу продукції становить:

$$\Delta Q = 2229{,}8 - 1633{,}7 = 596{,}1 \text{ тис. грн.}$$

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

$$Q_0 = 1050 \cdot 1{,}56 = 1638 \text{ тис. грн.}$$

$$Q_{\overline{\text{оз}}} = 1201{,}5 \cdot 1{,}56 = 1874{,}3 \text{ тис. грн.}$$

$$Q_f = 1201{,}5 \cdot 1{,}86 = 2234{,}1 \text{тис. грн.}$$

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

$$\Delta Q_{\overline{\text{оз}}} = 1874{,}3 - 1638 = 236{,}3 \text{ тис. грн.}$$

Визначимо відхилення під впливом зміни фондовіддачі:

$$\Delta Q_f = 2234{,}1 - 1874{,}3 \ = 359{,}8 \text{ тис. грн.}$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу матиме наступний вигляд:

$$\Delta Q = 236{,}3 + 359{,}8 = 596{,}1 \text{ тис. грн.}$$

Виходячи з результатів проведеного факторного аналізу, можна дійти висновку, що обидва досліджувані чинники справили позитивний вплив на збільшення обсягу валової продукції. Зокрема, зростання середньорічної вартості основних засобів на 154,5 тис. грн. сприяло додатковому приросту продукції в обсязі 236,3 тис. грн. Крім того, підвищення загальної фондовіддачі основних засобів на 0,3 забезпечило збільшення обсягу валової продукції ще на 359,8 тис. грн. Таким чином, у 2023 році відзначено зростання валової продукції, яке здебільшого було досягнуто за рахунок інтенсивного фактору, що свідчить про позитивну тенденцію в розвитку господарської діяльності.

На завершальному етапі факторного аналізу здійснимо розрахунок

впливу змін у сумі прибутку та середньорічній вартості основних засобів на показник рентабельності основних засобів.

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

$$R_{\text{оз}} = \frac{\text{П}}{\overline{\text{ОЗ}}} \cdot 100\ \%. \qquad (3.3)$$

Загальне відхилення рівня рентабельності основних засобів становить:

$$\Delta R_{\text{оз}} = R_{\text{оз}_1} - R_{\text{оз}_0} = 41{,}9 - 47{,}2 = -5{,}3\%$$

Визначимо зміни рентабельності під впливом ключових факторів використовуючи метод ланцюгових підстановок,:

$$R_{\text{оз}_0} = \frac{495{,}8}{1050} \cdot 100\ \% = 47{,}2\ \%,$$

$$R_{\text{оз}_{\text{п}}} = \frac{503{,}6}{1050} \cdot 100\% = 47{,}9\ \%,$$

$$R_{\text{оз}_{\overline{\text{оз}}}} = \frac{503{,}6}{1201{,}5} \cdot 100\ \% = 41{,}9\ \%.$$

Визначимо відхилення під впливом зміни прибутку:

$$\Delta R_{\text{оз}_{\text{п}}} = 47{,}9 - 47{,}2 = 0{,}7\%.$$

Визначимо відхилення під впливом зміни середньорічної вартості основних засобів:

$$\Delta R_{\text{оз}_{\overline{\text{оз}}}} = 41{,}9 - 47{,}9 = -6{,}0\%$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу:

$$\Delta R_{\text{оз}} = 0{,}7 + (-6{,}0) = -5{,}3\%.$$

Отже, можна зробити висновок, що в 2023 році спостерігалося зменшення рентабельності основних засобів на 5,3%, незважаючи на збільшення обсягу отриманого прибутку. Це свідчить про те, що навіть зростання суми прибутку на 7,8 тисяч гривень мало незначний вплив, забезпечуючи лише незначне підвищення рентабельності основних засобів на 0,7%. Основним фактором, який сприяв загальному зниженню цього показника, стало зростання середньорічної вартості основних засобів на

значну суму –154,5 тисяч гривень. Саме цей фактор привів до зменшення рентабельності основних засобів ще на 6%. Таким чином, незважаючи на позитивну динаміку прибутку, підвищення вартості основних засобів стало визначальною причиною загального зниження ефективності їхнього використання.

На підприємстві ТОВ «БАКАЙ-АГРО» спостерігається зростання ефективності використання основних засобів, що підтверджується підвищенням показників загальної фондовіддачі, а також ефективності використання активної частини, зокрема сільськогосподарської техніки. Однак темпи покращення ефективності активної частини залишаються повільнішими порівняно із загальним зростанням фондовіддачі. Крім того, викликає занепокоєння зниження рівня загальної рентабельності як основних засобів загалом, так і їх активної частини. У зв’язку з цим перед ТОВ «БАКАЙ-АГРО» постає важливе завдання – впровадження заходів для підвищення ефективності управління основними засобами, які є ключовою складовою ресурсного потенціалу підприємства.

3.3 Напрями підвищення ефективності управління основними засобами

Оптимізація управління основними засобами є актуальним завданням не лише для ТОВ «БАКАЙ-АГРО», а й для всього аграрного сектора. Проблема зношеності основних фондів та необхідність їх своєчасного й якісного оновлення набувають особливого значення у сфері сільськогосподарського виробництва. Водночас сучасний процес оновлення основного капіталу характеризується низькими темпами зростання та уповільненням модернізації обладнання, що негативно впливає на ефективність його використання.

Рівень забезпеченості сільськогосподарських підприємств власною технікою в країнах ЄС суттєво варіюється. Найвищі показники

спостерігаються в Чехії, Німеччині, Франції, Люксембурзі, Австрії, Словенії, Фінляндії та Швеції, що пов’язано з кількістю діючих господарств [77]. У середньому для Європейського Союзу найбільш поширеними видами техніки є чотириколісні трактори, гусеничні трактори, знаряддя для обробки ґрунту та навісні агрегати, тоді як зернозбиральні комбайни та повністю механізоване обладнання менш доступні чи використовуються рідше [74].

Підвищення ефективності виробництва та забезпечення стабільного розвитку можливе лише за умови інтенсифікації процесів відтворення й раціонального використання наявних основних засобів і виробничих потужностей підприємств. Такий підхід сприяє підтриманню високого технічного рівня кожного підприємства, збільшенню обсягів випуску продукції, покращенню її якості та зміцненню конкурентних позицій суб’єктів господарювання як на внутрішньому, так і на світовому ринках.

Сьогодні одним із ключових завдань управління підприємством є забезпечення фінансових ресурсів для оновлення основних засобів, значна частина яких перебуває в стані зношення та потребує модернізації.

Варто підкреслити, що важливу роль у формуванні оптимальної структури джерел фінансового забезпечення потреб, пов’язаних із відтворенням основних засобів, відіграє низка ключових чинників:

– темпи зростання обсягів виробництва та реалізації продукції;

– структура активів підприємства та їхній технічний стан;

– ситуація на ринку основного капіталу;

– кредитна політика комерційних банків, зокрема рівні відсоткових ставок;

– стратегічні підходи до управління фінансовими ресурсами підприємства.

Аналіз цих чинників є необхідним, оскільки він дає змогу комплексно оцінити критерії, що охоплюють різні аспекти діяльності підприємства. Це, у свою чергу, сприяє формуванню обґрунтованих висновків щодо реальних потреб у фінансових ресурсах для забезпечення ефективного відтворення

основних засобів. Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарського підприємства згруповані на рисунку 3.5.

Основний акцент зроблено на використанні власних фінансових ресурсів підприємства. Недостатність коштів для відновлення та модернізації основних засобів значною мірою зумовлена недоліками чинної системи обліку амортизації. Зокрема, система не передбачає акумулювання коштів в амортизаційному фонді підприємства.



Рисунок 3.5 – Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств

У результаті, за його відсутності, амортизаційні відрахування спрямовуються в господарський обіг і часто використовуються для вирішення поточних операційних завдань, які нерідко не відповідають їхньому цільовому призначенню.

Для підвищення ефективності використання амортизаційних відрахувань доцільно розміщувати ці кошти на депозитних рахунках із

нарахуванням відповідного відсотка. Це сприятиме їх збереженню та примноженню, водночас забезпечуючи джерело фінансування для оновлення основних засобів.

За умови резервування амортизаційних відрахувань їхнє накопичення в амортизаційному фонді (АФ) до кінця терміну служби об'єкта можна визначити за формулами 3.4 (простий відсоток) та 3.5 (складний відсоток) [70].

$$\text{АФ} = \sum_{i=1}^{\text{Т}} A_i[1 + E \times (T - i)], \tag{3.4}$$

$$\text{АФ} = \sum_{i=1}^{\text{Т}} A_i(1 + E)^{T-i}, \tag{3.5}$$

де A_i – сума амортизаційних відрахувань в і–му періоді;

Е – коефіцієнт приведення, з розрахунку річної ставки депозиту,

Т – термін служби об'єкта основних засобів.

Витрати на ремонт, модернізацію та інші покращення основних засобів протягом їх експлуатаційного періоду, згідно з чинним законодавством, включаються до собівартості продукції або покриваються за рахунок прибутку, резервних чи спеціальних фондів цільового використання.

У ТОВ «БАКАЙ-АГРО» було придбано зернову калібровочну віялку MVI 0688 вартістю 58 тисяч гривень із заявленим терміном експлуатації 4 роки. Амортизація цього обладнання здійснюється за прямолінійним методом.

Підприємство співпрацює з ПАТ «ПРОКРЕДИТ БАНК», який пропонує ставку депозитних вкладень для юридичних осіб на рівні 16% річних. Оскільки щорічні амортизаційні нарахування розміщуються на депозитному рахунку протягом усього періоду експлуатації віялки, результат розрахунків представлено на рисунку 3.6.

У результаті проведених розрахунків можна зробити висновок, що завдяки амортизаційним відрахуванням, накопиченим підприємством протягом першого року експлуатації основних засобів, на депозитному

рахунку вдалося отримати певну дохідність. Якщо використовується принцип простих відсотків, сума доходу склала 21 460 грн, у той час як за рахунок складних відсотків вона збільшилася до 22 633 грн. Проаналізувавши сукупний ефект від реалізації аналогічного підходу за чотири роки, можна зазначити, що загальна сума прибутку становила 71 920 грн при вкладеннях під простий відсоток і 73 464 грн – за умови застосування складних відсотків.

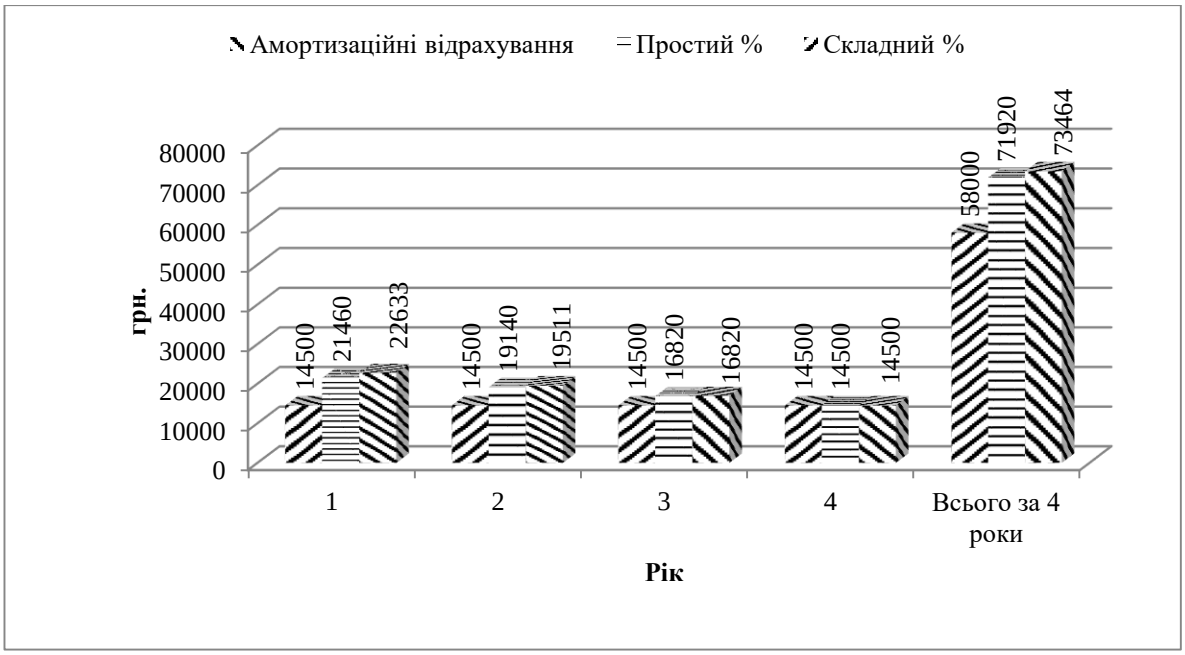


Рисунок 3.6 – Результат резервування амортизаційних відрахувань на депозитному рахунку

Таким чином, спрямування амортизаційних відрахувань не на поточні господарські витрати, а на їх цільове збереження та примноження через депозитні інструменти дозволяє підприємству накопичувати значні фінансові ресурси. Ці кошти можуть бути використані наприкінці терміну служби об’єкта відповідно до їхнього прямого призначення – як ефективне джерело оновлення та відтворення основних засобів. Такий підхід запобігає швидкому «проїданню» накопичень на щоденні потреби та забезпечує фінансову стабільність у довгостроковій перспективі.

Водночас для якісного оновлення та модернізації основних засобів

необхідно розробити продуману, стратегічно обґрунтовану політику фінансування. Вона має базуватися на детальному аналізі потреб підприємства та бути спрямованою на досягнення оптимального балансу між залученням фінансових ресурсів і витратами на їх використання. Важливо створити умови, за яких фінансування буде не лише достатнім для покриття поточних потреб підприємства, а й максимально ефективним у реалізації його довгострокових завдань.

Основною метою фінансування основних засобів є формування достатньої кількості коштів, які можуть бути спрямовані на придбання, модернізацію або заміну виробничого обладнання та інших активів. Водночас важливим завданням є мінімізація супутніх витрат на залучення цих фінансів, що дозволяє підприємству заощаджувати власні ресурси і спрямовувати їх на подальший розвиток та розширення виробництва. Збалансований підхід до вибору джерел фінансування забезпечить не лише вирішення актуальних проблем відновлення основних засобів, але й закладе надійний фундамент для стійкого розвитку та конкурентоспроможності підприємства на ринку.

Політика фінансування основних засобів включає чотири ключові етапи, які реалізуються в чіткій послідовності:

– визначення напрямів і обсягів фінансування;

– встановлення способів залучення джерел фінансування;

– пошук і вибір найбільш відповідних джерел фінансування;

– оптимізація використання залучених фінансових ресурсів [70].

Таким чином, усі технічні, організаційні та економічні заходи, спрямовані на покращення ефективності використання основних засобів підприємства, умовно поділяються на дві основні групи:

– збільшення екстенсивного використання;

– підвищення рівня інтенсивного навантаження.

Слід зазначити, що впровадження заходів екстенсивного характеру зазвичай не вимагає значних капіталовкладень. Водночас підвищення інтенсивності використання виробничих потужностей супроводжується

суттєвими інвестиційними витратами. Однак такі вкладення мають тенденцію до швидкої окупності завдяки отриманому додатковому економічному ефекту від інтенсифікації виробництва.

Ключовою умовою для підвищення економічної ефективності використання основних засобів є оптимізація їхньої структури. На формування структури основних засобів у сільськогосподарських підприємствах впливають економічні та природні чинники, спеціалізація господарств, а також рівень розвитку їхньої матеріально-технічної бази. Забезпечення раціональних співвідношень між окремими елементами основних засобів відповідно до їхнього значення для виробничого процесу є одним із головних факторів, що забезпечує стабільну ефективність роботи підприємства.

Будь-який комплекс заходів, спрямований на покращення ефективності використання основних засобів підприємства, повинен бути орієнтований на досягнення зростання обсягів виробництва продукції. Це має забезпечуватись шляхом максимально повного та раціонального залучення внутрішньогосподарських резервів, а також інтенсивнішого використання наявного обладнання і подальшої оптимізації виробничих процесів.

У сучасних умовах ринкової економіки виживання та розвиток бізнесу можливі лише для тих підприємств, які володіють потужною технічною базою, інноваційними технологіями та сучасним обладнанням, що дозволяє зберігати конкурентоспроможність. Загалом, варто підкреслити, що рівень забезпеченості підприємства основними засобами та ефективність їх використання безпосередньо впливають на отримання прибутку та визначають загальний показник рентабельності підприємства.

ВИСНОВКИ

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

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

Дослідження питання класифікації основних засобів дозволило виокремити основні сучасні ознаки класифікації та запропонувати нову класифікацію основних засобів, яка є результатом синтезу економічної, бухгалтерської та податкової класифікацій. На наш погляд, така класифікація є більш логічною й придатною для практичного застосування.

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

правові акти, якими необхідно керуватися в процесі практичної діяльності, а також виявити наявність певних відмінностей між національною та міжнародною нормативною базою щодо досліджуваного питання. Основні відмінності стосуються оцінки та переоцінки основних засобів, нарахування амортизації, а також шляхів надходження та вибуття об'єктів основних засобів на підприємство.

З'ясовано основні напрями методики аналізу використання основних засобів, для застосування якої сформовано систему ключових показників. Кожному з них надано сутнісну характеристику та методику розрахунку. Визначено основні фактори, які впливають на стан використання основних засобів, а також стратегічні напрями підвищення ефективності їх управління в умовах ринкової економіки.

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

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

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

пов’язаних із створенням кваліфікованого активу основного засобу);

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

У результаті проведеного аналізу стану та ефективності використання основних засобів встановлено, що підприємство ТОВ «БАКАЙ-АГРО» забезпечене основними засобами в повному обсязі, проте процес їх оновлення та модернізації не є достатнім. Зазначено, що технічний стан основних засобів погіршився: коефіцієнт зносу випереджає коефіцієнт оновлення. Водночас зростає вартість активної частини основних засобів, що є позитивним фактором для підприємства. Підвищилась фондовіддача наявних основних засобів, проте віддача активної частини зростає повільніше, ніж загальна фондовіддача. Рентабельність основних засобів зменшилася, хоча залишається на достатньо високому рівні.

Обґрунтовано шляхи підвищення ефективності управління основними засобами на ТОВ «БАКАЙ-АГРО» шляхом формування політики фінансування оновлення основних засобів. Запропоновано, на підставі проведених розрахунків, накопичувати амортизаційні відрахування шляхом розміщення на депозитних рахунках. Визначено очікуваний сумарний ефект від розміщення депозитних вкладень під прості та складні відсотки. Накопичені кошти можуть бути використані відповідно до призначення як внутрішнє джерело відтворення основних засобів.

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

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Андрійчук В. Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу : підручник. Київ : КНЕУ, 2015. 779 с.

2. Бабій В. Роль основних засобів у процесі виробництва. *Наукові записки*. Серія: економіка. 2015 р. № 10. С. 200–202.

3. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в обліку. Київ : КНТЕУ, 2016. 362 с.

4. Білоусов А. Про проблеми практичного застосування нового порядку переоцінки основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2022. №9. С. 21–23.

5. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит. Київ : Українська академія оригінальних ідей, 2015. 888 с.

6. Бондар М. І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області) : дис. … канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2001.

7. Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2011. 411 с.

8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : ПП «Рута», 2001. 224 с.

9. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / за ред. Огійчука М. Ф. Київ : Вища освіта, 2006. 878 с.

10. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. 7–е видання, перероб. та доп. Житомир : ПП «Рута», 2006. 832с.

11. Виговська Н. Г. Господарський контроль в соціально–орієнтованій економіці : проблеми теорії і методології. Житомир : ЖДТУ, 2006. 288 с.

12. Войтенко Т. Все об учете основних средств. Харьков : Фактор, 2017. 361с.

13. Гарасим П. М., Кізима А. Я. Фінансовий облік і звітність на

підприємствах різних галузей : навч. посіб. / за ред. Хомина П. Я. Тернопіль : Астон, 2022. 288с.

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

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

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

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

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

19. Інструкція з журнально–ордерної форми обліку на сільськогосподарських підприємствах : Інструкція від 16 липня 1996 р. № 222. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0222244–96#Text (дата звернення: 18.09.2024)

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

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

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

23. Кляцкий М. Журнально–ордерна форма бухгалтерського обліку за умовнової облікової політики. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. №9. С. 52–

59

24. Костенко В. В. Удосконалення обліку основних фондів – необхідність здійснення процесів відтворення. *Статистика України*. 2016. № 1. С. 73–75.

25. Кужельний М., Лінник В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 352 с.

26. Кузьома В. В. Проблемні аспекти та напрями удосконалення обліку основних засобів в аграрних підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Миколаїв. 2017. Вип. 4. С. 1080–1083.

27. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Основи аудиту : навч. посіб. Київ : Каравелла, 2012. 504с.

28. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2015. 528 с.

29. Лупенко Ю. О., Захарчук О. В., Могилова М. М. Наукове забезпечення техніко–технологічного оновлення аграрного виробництва в Україні. *Економіка АПК*. 2017. № 5. С. 5–12.

30. Малюга Н. М., Зеленіна О. О. Об’єкти бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємства і організацій : словник. Житомир : ЖДТУ, 2009. 56 с.

31. Мармуль Л. О., Федорчук О. М. Ефективність використання основних засобів аграрних підприємств. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2015. 208 с.

32. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно–матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, затв. листом Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 р. № 37–27–12/14023. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1402555–03#Text(дата звернення 23.09.2022)

33. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр

навчальної літератури, 2004. 464 с.

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

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

36. Оренда : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487–00#Text (дата звернення 24.09.2024)

37. Основні засоби : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). URL: http://zakon.rada.gov.ua/go/929_014(дата звернення: 24.09.2024).

38. Основні засоби : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7, затв. наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288–00#Text (дата звернення 24.09.2024)

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

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

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

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

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

44. Пиріжок С. Є. Нормативно–правове регулювання обліку

експлуатації та вибуття основних засобів. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2012. № 1 (59). С. 160–162.

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

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

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

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

49. Поліщук В. Л. Оцінка основних засобів згідно з національними та міжнародними стандартами : переваги та недоліки. URL: http://archive.nbuv. gov.ua /portal /Chem_Biol/Vnuvgp/ekon/2018_3_2/v47ek077f (дата звернення 26.09.2022)

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

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

52. Практикум з бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах за національними стандартами : навч. посіб. / за ред. М. Ф. Огійчука. Київ : Вища освіта, 2003. 464 с.

53. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно–правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ

Міністерства фінансів України від 02.04.2014 року №372 (дата звернення: 26.09.2022)

54. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 196. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996–14#Text (дата звернення: 24.09.2024)

55. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Положення, затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168–95#Text (дата звернення 24.09.2024)

56. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ v0356201–00#Text (дата звернення 26.09.2024)

57. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892–99#Text(дата звернення 26.09.2024)

58. Про затвердження типових форм первинного обліку : Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95 р. №352. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202–95#Text (дата звернення 26.09.2024)

59. Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, зат. постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1997 року №1183 зі змінами та доповненнями URL: https://pravo.uteka.ua/doc/pro–poryadok–konservaciiosnovnix–virobnichix–fondiv–pidpriyemstv(дата звернення 02.10.2024)

60. Сирота О. В. Проблематика визначення економічної сутності категорії «основні засоби». URL: http://www.economy.in.ua/pdf/2_2015/16.pdf

61. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : Центр навчальної

літератури, 2009. 260 с.

62. Стельмах Х. П., Кузьмін О. Є. Класифікація основних засобів підприємств. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. 1 Вип. 20.14. С. 263–268.

63. Стрельченко А. В. Напрями удосконалення організації обліку основних засобів. *Управління розвитком*. №1(122). 2016. С. 121–123.

64. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік. Київ : Університет «Україна», 2007. 453 с.

65. Сухарський В. С. Економічний словник–довідник. Тернопіль : Богдан, 2002. 56 с.

66. Танчин А. І. Ефективність використання основних засобів на підприємстві: система показників оцінки та напрями їх підвищення. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*.Сер.: Економіка. 2017. Вип. 4. С. 77–80.

67. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : навч. посіб. Київ : АСК, 2012. 380 с.

68. Тузова А. О. Документальне оформлення основних засобів в умовах технічного переозброєння.*Управління розвитком*. 2012. №18(139). С. 158–161.

69. Усач Б. Контроль і ревізія : підручник. Київ : Знання, 2012. 253 с.

70. Харченко Н. В. Ефективність використання основних засобів виробництва на підприємствах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. №11. С. 16–18.

71. Ценклер Н. І. Міжнародні стандарти в бухгалтерському обліку. Ужгород : Поліграфцентр «Ліра», 2006. 170 с.

72. Шадан Т. А., Лозова Н. В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. URL: http://global–national.in.ua/archive/8–2015/233.pdf

73. Яловега Л. В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект. URL: http://irbis–nbuv.gov.ua/cgi–bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe.

74. Accounting Information Systems by Marshall B. Romney, Paul J.

SteinbartHardcover, TenthEdition, 2005. 805 pp..

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

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

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

78. Managerial Accounting: ToolsforBusinessDecisionMaking (Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso). 2004. 728 pp.

ДОДАТОК А

Наукові підходи до визначення поняття «основні засоби»

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

Продовження ДОДАТКУ А

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

Продовження ДОДАТКУ А

Щербина А.	матеріальні активи, що функціонують в натуральній формі як у виробничій сфері, так і в невиробничій протягом довгого часу (більш за один рік)
Яловега Л.	сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально–речових об’єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти

ДОДАТОК Б

Класифікація основних засобів згідно Податкового Кодексу України

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

ДОДАТОК В

Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

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

Продовження ДОДАТКУ В

1	2	3
ОЗ–7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерській службі
ОЗ–8	Картка обліку руху основних засобів	застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерській службі в одному примірнику
ОЗ–9	Інвентарний список основних засобів	застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об’єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записам в інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ–14 ОЗ–15 ОЗ–16	Розрахунок амортизації основних засобів	використовується при нарахуванні зносу основних засобів

ДОДАТОК Д

Характеристика методів нарахування амортизації

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

ДОДАТОК Е

Інвентарна картка обліку основних засобів

_____

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Інвентарна картка обліку основних засобів № ___

Місцезнаходження об`єкта

дата	цех, відділ, дільниця, лінія	номер акта, накладної
1	2	3

_____

повне найменування об`єкта, модель, тип, марка

_____

найменування заводу–виготовлювача

_____

спосіб надходження (купівля, будівництво, безкоштовне надходження, внесок до статутного капіталу)

Стан об`єкту у момент надходження (новий, був у експлуатації)_____

Спосіб амортизації _____

Номер			Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна вартість	Очікуваний срок корисної експлуатації, міс.	Очікувана загальна продуктивність	Передбачувана ліквідаційна вартість
заводський	інвентарний	паспорта						
4	5	6	7	8	9	10	11	12

Продовження ДОДАТКУ Ж

Поліпшення				Відновлення				Консервація			
Дата		номер акта	Первісная вартість після поліпшення	Дата		номер акта	сума витрат	Початок		Кінець	
початку робіт	кінця робіт			початку робіт	кінця робіт			дата	№ документу	дата	№ документу
13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24

Зворотний бік форми

Переоцінка об`єкта							Вибуття об`єкту				
Дата переоцінки	Первісна вартість до переоцінки	Знос до переоцінки	Відхилення первісної вартості	Відхилення суми зносу	Первісна вартість після переоцінки	Знос після переоцінки	дата	№ акту	залишкова вартість на дату вибуття	продажна вартість	строк експлуата–ції
25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36
							Причина вибуття об`єкту_____				
							_____				

Картку заповнив_____ _____

посада *підпис* *прізвище, ім`я, по батькові*

«___» _____201__р.