

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет аграрної економіки і менеджменту**

*Кафедра обліку та економіко-  
правового забезпечення агропромислового бізнесу*

**МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА**

**на тему:**

**«Організація бухгалтерського обліку  
необоротних активів»**

Студента 1 курсу, ОПЗм – 1 групи  
Напряму підготовки – облік і аудит  
Спеціальності 8.03050901 – облік і аудит  
Магістерської програми  
Облік і правове забезпечення АПБ  
**Семчишин Володимир**

Національна шкала \_\_\_\_\_  
Кількість балів: \_\_\_ Оцінка ECTS \_\_\_\_\_

**Члени комісії** \_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)  
\_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)  
\_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)

**Тернопіль 2017**

## ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Економічна суть необоротних активів та принципи організації їх обліку.....	5
1.1. Суть та класифікація необоротних активів підприємства.....	5
1.2. Основні принципи оцінки необоротних матеріальних активів.....	13
1.3. Нормативне регулювання обліку необоротних матеріальних активів.....	24
Розділ 2. Стан обліку необоротних активів на підприємстві.....	26
2.1. Характеристика підприємства.....	26
2.2. Організація обліку надходження і наявності основних засобів та інших необоротних активів.....	36
2.3. Організація обліку зносу і вибуття необоротних матеріальних активів.....	47
Розділ 3. Шляхи удосконалення організації обліку необоротних матеріальних активів.....	53
3.1. Удосконалення організації обліку необоротних активів.....	57
Висновки.....	63
Список використаних джерел.....	65

## ВСТУП

Управління необоротними матеріальними активами є однією з найважливіших задач. Від точності і своєчасності рішення цієї задачі залежить нормальна забезпеченість будь-якого підприємства основними засобами.

Разом з тим, на наш погляд, з погляду методології бухгалтерського обліку і звітності необоротних матеріальних активів недостатньо повно вивчене наступне:

- 1) використовувана термінологія в обліку;
- 3) міжнародні стандарти обліку основних коштів з погляду можливості їх застосування в практиці організацій України;
- 4) методики нарахування амортизації способом зменшеного залишку, по сумі чисел років строку корисного використання і пропорційно виконаним роботам (зробленим послугам), реєстри для відображення нарахованої амортизації;
- 5) фінансова звітність по необоротних матеріальних активах і її відповідність вимогам внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Об'єктом дослідження є організація обліку необоротних матеріальних активів в приватному малому підприємстві “Любава” Снятинського району смт. Заболотів.

Метою курсової роботи є вивчення стану організації обліку необоротних матеріальних активів, бухгалтерської звітності стосовно до специфіки виробництва.

Відповідно до поставленої мети вирішені наступні завдання:

- 1) уточнена економічна сутність необоротних матеріальних активів , основних фондів, їх зношування, амортизації;
- 2) вивчені теоретичні основи бухгалтерського обліку і звітності необоротних матеріальних активів ;

4) проаналізовані міжнародні стандарти обліку необоротних матеріальних активів з погляду можливості їх застосування в практиці;

5) уточнені методики нарахування амортизації необоротних матеріальних активів способом зменшеного залишку, по сумі чисел років строку корисного використання й пропорційно виконаним роботам (зробленим послугам).

## РОЗДІЛ 1

### ЕКОНОМІЧНА СУТЬ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ЇХ РОЛЬ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Суть та класифікація необоротних активів підприємства

Згідно визначенню, капітал є самозростаюча вартість. "Капітал є рух, процес кругообігу, що проходить різні стадії, процес, який в свою чергу, заключає в собі три різні форми процесу кругообігу. Тому капітал можна розуміти лише як рух, а не як річ, що перебуває у спокої" [27, с. 121].

Окремі елементи капіталу по-різному впливають на швидкість його руху. Одна частина виробничого капіталу, яка повністю бере участь в процесі виробництва, переносить свою вартість на продукт частинами, у міру зносу впродовж ряду кругообігів і повертається в грошовій формі частинами.

К.Маркс назвав її основним капіталом. Це засоби праці, будівлі та споруди, передавальні пристрої, обладнання.

Вони упродовж ряду років зберігають свою натурально-речову форму і споживну вартість.

Вартість іншої частини виробничого капіталу, що була витрачена на придбання предметів праці (сировини, палива, допоміжних матеріалів), у процесі виробництва повністю переноситься на виготовлений продукт і повертається в грошовій формі після кожного кругообороту. К.Маркс назвав її оборотним капіталом.

У більш широкому розумінні до засобів праці належать і всі матеріальні умови, що необхідні для здійснення процесу праці: земля, виробничі споруди, канали, транспортні засоби (повітряні, залізничні, автомобільні тощо), а також всі інші матеріальні умови, без яких процес праці або зовсім неможливий, або може здійснюватися лише в нездійсненному вигляді.

Засоби праці характеризуються такими двома ознаками:

1. Використовуються у суспільному виробництві як предмети, за допомогою яких людина діє на предмет праці (сировину, матеріали

тощо), або як матеріальні умови, що необхідні для здійснення процесу праці.

2. На відміну від предметів праці засоби праці передають свою вартість знову створеному продукту частинами (у міру зносу), При цьому вони зберігають свою споживну вартість, поки повністю не зносяться [27, с. 176-179].

Включення того чи іншого предмету до складу засобів праці визначається не зовнішніми ознаками, а їх роллю в процесі виробництва.

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.99 р. не дано визначення необоротних матеріальних активів і основних засобів — є лише визначення активів, до яких належать ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, спричинить у майбутньому економічні вигоди.

Відповідно до ПСБО 7 необоротні активи – всі активи, що не є оборотними [5].

На це ж Положення (стандарт) посилається Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затверджена наказом Мінфіну №291 від 30.11.99 р. Згідно з нею до основних засобів належать матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Зверніть увагу: у визначенні нічого не говориться про мінімальну вартість предметів, що не включаються при придбанні (спорудженні, виготовленні) до складу основних засобів. Таку мінімальну вартість Мінфін визначив у Наказі №258 від 17.12.98 р. «Про зміни граничної вартості предметів» у розмірі до 500 гривень.

Вважаємо, що необоротні матеріальні активи підприємства – це сукупність матеріальних і майнових цінностей, діючих в натуральній формі, як в сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері тривалий час, протягом якого їх вартість по частинах передається на вартість продукції, виконаних робіт та наданих послуг.

Необоротні активи потребують постійного управління. Це управління здійснюється в різноманітних формах і різних функціональних підрозділах підприємства.

МСБО 16 поширюється на всі види активів, які відповідають цьому визначенню, крім лісів та подібних відтворюваних природних ресурсів. Вітчизняна практика ведення бухгалтерського обліку прагне наблизитися до міжнародних стандартів, однак наш законотворчий процес при спрощенні однієї сторони методології обліку одночасно ускладнює іншу. Так, у п.5 П(С)БО 7 "Основні засоби" у складі основних засобів по групі "Інші необоротні активи" зазначені малоцінні необоротні матеріальні активи. Отже, при надходженні засобів праці на підприємство бухгалтеру потрібно визначити передусім, чи належать ці матеріальні цінності до малоцінних швидкозношуваних предметів у складі оборотних засобів за строком корисного використання до одного року. Якщо згадані засоби мають строк використання більше одного року або операційного циклу, то необхідно з'ясувати чи це основні засоби чи малоцінні необоротні активи.

Для правильної організації бухгалтерського обліку основних засобів і нарахування амортизації, для складання статистичної звітності про рух і склад, а також для аналізу їх використання всі основні засоби об'єднують в однорідні групи. Таке групування називається класифікацією.

При вивченні основних засобів як об'єктів обліку слід виходити з того, що економічне визначення змісту основних засобів є узагальнюючим і природно-базовим при визначенні їх складу. В ході детального визначення складу основних засобів у системі бухгалтерського обліку це положення конкретизується, уточнюється, виходячи із практичної доцільності.

Обґрунтоване визначення переліку засобів праці, які відображуються з обліку в складі основних засобів, сприяє удосконаленню обліку, аналізу, планування і спрямоване на підвищення ефективності їхнього використання.

Основні засоби складаються із засобів праці. Одні з них беруть участь у виробничому процесі, інші створюють умови виробництва. Без тих і інших нормальний процес виробництва неможливий. Звідси, засоби праці по-різному беруть участь у процесі виробництва, виконують у ньому неоднакову роль. Крім того, не зважаючи на тривалий період функціонування, характерний для всіх основних засобів, строки служби різних видів засобів праці різні. Ця властивість потребує особливого підходу до обліку їх зносу і нарахування амортизації.

Посилаючись на досвід зарубіжних країн (Німеччини, Словенії, Польщі), вони пропонують продуктивну худобу виключити із групи основних засобів і включити її в групу молодняку тварин на відгодівлі. Автори припускають, що в цьому разі відпадуть такі проблеми, як нарахування амортизації по продуктивній худобі, обліку її приросту, будуть спрощені розрахунки показників використання основних засобів, їх складу.

Виходячи з викладеного, цілком виправданим вважати віднесення до складу основних засобів продуктивної худоби, а отримані доходи від реалізації вибракуваних тварин розглядати як доходи від ліквідації основних засобів, з попереднім віднесенням до складу дорослої худоби, що вибракувала з основного стада.

Крім того, можна вважати виправданими погляди тих авторів, які вважають, що певним недоліком обліку основних засобів було віднесення до їх складу молодих багаторічних насаджень (не експлуатаційних) [20, с.47-48]. Оскільки цей вид насаджень є предметом праці, він поки що не бере участі в процесі виробництва як засіб праці, це дає змогу уточнити склад основних засобів, що в свою чергу, дозволить поглибити економічний аналіз ефективності використання основних засобів.



Ряд авторів [13, с.16], визначаючи об'єкти обліку основних засобів, що обліковуються на субрахунку 108 "Багаторічні насадження", зазначають, що молоді багаторічні насадження усіх видів враховуються окремо від насаджень, що досягають повного розвитку, тобто віку початку плодоношення. Це є підставою для того, що основні молоді багаторічні насадження обліковуються окремо в складі основних засобів по субрахунку 108 "Багаторічні насадження".

На наше переконання, на сьогодні, молоді багаторічні насадження не включаються до складу основних засобів. Такий висновок можна зробити з таких міркувань:

1. Молоді багаторічні насадження не відповідають критеріям визначення об'єкту основних засобів згідно з П(С)БО 7, як такі, що неспроможні виконувати самостійні функції плодоносного саду, а тому він не є закінченим засобом праці.

2. Молоді багаторічні насадження не є об'єктом амортизації, а в П(С)БО 7 визначено, що об'єктом амортизації є основні засоби (крім землі).

Отже, багаторічні насадження можуть бути включені до складу основних засобів тільки після введення їх в експлуатацію.

При розгляді складу основних засобів слід урахувати те, що поняття основних засобів за економічним змістом є ширшим порівняно з його тлумаченням у практиці бухгалтерського обліку.

Отже, класифікація має будуватися так, щоб групування засобів праці розкривало найбільш повно і правильно їхній економічний зміст що сприятиме підвищенню ефективності управління виробництвом.

Для правильного і однакового групування основних засобів при плануванні, обліку і звітності розроблена типова їх класифікація

Різноманітність видів та елементів необоротних активів підприємства визначає необхідність їх попередньої класифікації з метою забезпечення цілеспрямованого управління ними (таблиця 1.1.)

Таблиця 1.1

## Класифікаційні ознаки необоротних активів

з/п	Види ознак	Групи необоротних активів
	За функціональними видами	1. Необоротні матеріальні активи . 2. Нематеріальні активи. 3. Незавершені капітальні вкладення. 4. Устаткування, призначене для монтажу. 5. Довгострокові фінансові вкладення. 6. Інші види необоротних активів
	За характером обслуговування окремих видів діяльності підприємства	1. Операційні необоротні активи. 2. Інвестиційні необоротні активи. 3. Невиробничі необоротні активи
	За характером володіння	1. Власні необоротні активи. 2. Орендовані необоротні активи
	За формами заставного забезпечення кредиту й особливостями страхування	1. Рухомі необоротні активи. 2. Нерухомі необоротні активи

1. За функціональними ознаками необоротні активи у сучасній практиці підрозділяються на такі групи:

а) Необоротні матеріальні активи характеризують сукупність матеріальних активів підприємства у формі засобів праці, що багаторазово беруть участь у виробничому процесі та переносять на продукцію свою вартість частинами;

б) нематеріальні активи характеризують необоротні активи підприємства, що не мають матеріальної форми, але забезпечують здійснення всіх основних видів його господарської діяльності;

в) незавершені капітальні вкладення характеризують обсяг фактично здійснених витрат на будівництво і монтаж окремих видів необоротних матеріальних активів із початку цього будівництва до його завершення;

г) устаткування, призначене для монтажу, характеризує ті види устаткування, придбаного підприємством, що призначені для установки в

будівлях і спорудах шляхом їх монтажу (складання, прикріплення до фундаментів або опор тощо), а також контрольно-вимірювальну апаратуру й інші прилади, що монтуються в складі устаткування;

д) довгострокові фінансові вкладення характеризують усі придбані підприємством фінансові інструменти інвестування з терміном використання більше одного року незалежно від розміру їх вартості.

*2. За характером обслуговування окремих видів діяльності підприємства* виділяють такі групи необоротних активів активів:

а) операційні необоротні активи характеризують групу довгострокових активів підприємства (основних засобів, нематеріальних активів), які безпосередньо використовуються у процесі здійснення його виробничо-комерційної діяльності. Дана група активів відіграє головну роль у загальному складі необоротних активів активів підприємства;

б) інвестиційні необоротні активи характеризують групу довгострокових активів підприємства, сформовану в процесі здійснення ними реального і фінансового інвестування: незавершені капітальні вкладення, устаткування, призначене для монтажу, довгострокові фінансові вкладення;

в) невиробничі необоротні активи характеризують групу об'єктів соціально-побутового призначення, сформованих для обслуговування працівників даного підприємства і знаходяться в його володінні: спортивні споруди, оздоровчі комплекси, дошкільні дитячі заклади тощо.

*3. За характером володіння* необоротні активи підприємства підрозділяються на такі групи:

а) власні необоротні активи, до яких належать довгострокові активи підприємства, що належать йому на правах власності та володіння, відображені в складі його балансу;

б) арендовані необоротні активи характеризують групу активів, яку підприємство використовує відповідно до договору оренди (лізингу), що узгоджений із їх власником.

4. За формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування виділяють такі групи необоротних активів активів:

а) рухомі необоротні активи характеризують групу довгострокових майнових цінностей підприємства, що у процесі застави можуть бути вилучені з його володіння з метою забезпечення кредиту (машини й устаткування, транспортні засоби, довгострокові фондові інструменти тощо);

б) нерухомі необоротні активи, до яких належить група довгострокових майнових цінностей підприємства, що не можуть бути вилучені з його володіння в процесі застави, що забезпечує кредит: земельні ділянки, будівлі, споруди тощо.

Відповідно до цієї класифікації диференціюються форми і методи фінансового управління позаоборотними активами підприємства в процесі здійснення різноманітних фінансових операцій.

Особливості управління операційними позаоборотними активами значною мірою визначаються специфікою циклу їх вартісного кругообігу. Необоротні операційні активи в процесі повного циклу вартісного кругообігу проходять три основні стадії:

- 1) вартість зносу необоротних активів, що переноситься на продукцію;
- 2) накопичена сума амортизації, що інвестується у необоротні активи;
- 3) первісна вартість необоротних активів.

Введення в дію П(С)БО 7 "Основні засоби", дало можливість класифікувати основні засоби за такими групами:

1. Основні засоби:

1.1. Земельні ділянки.

1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель.

1.3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.

1.4. Машини та обладнання.

1.5. Транспортні засоби.

1.6. Прилади, інвентар, інструменти.

1.7. Тварини.

1.8. Багаторічні насадження.

1.9. Інші основні засоби.

Інструкція до Плану рахунків також містить таку класифікацію основних засобів у розрізі окремих субрахунків до рахунків бухгалтерського обліку 10 "Основні засоби". Водночас у балансі сальдо рахунків 10 "Основні засоби" та 11 "Інші необоротні матеріальні активи" відображують загальною сумою за статтею "Основні засоби". Це потребує розмежування цих засобів в обліку, методів нарахування амортизації на них і водночас свідчить про відсутність такого відокремленого відображення.

Нова класифікація основних засобів, на нашу думку, вдосконалює (уточнює) економічну інформацію про склад, наявність, стан і можливості використання основних засобів, що міститься на рахунках бухгалтерського обліку.

## **1.2. Основні принципи оцінки необоротних матеріальних активів**

Процеси економічної інтеграції в Україні потребують гармонізації вітчизняної і міжнародної системи обліку, тому проблеми оцінки основних засобів набувають особливої актуальності.

Необхідність розгляду нових підходів щодо проблем оцінки основних засобів зумовлена появою нових форм господарювання, операцій, пов'язаних і купівлею-продажем об'єктів основних засобів, кредитуванням, страхуванням, оподаткуванням, реалізацією інвестиційних проектів.

Важливість і значення достовірної оцінки для обліку основних засобів важко переоцінити, адже від того, наскільки правильно вона здійснена, залежить точність характеристики обсягу, стану і руху основних засобів. "Якщо класифікація основних фондів служить меті якісної характеристики, - вказував В.Д.Новодворський, - то їх оцінка необхідна для кількісної характеристики" [35, с. 35].

Неправильна оцінка основних засобів може привести до таких негативних наслідків:

1. Викривленого відображення в балансі діючих обсягів основних засобів та їх співвідношення з оборотними засобами.
2. Неточного обчислення сум зносу, а отже і собівартості виробленої за їх допомогою продукції.
3. Недостатнього визначення суми амортизаційних відрахувань для їх відтворення.
4. Перекручення показників прибутковості та рентабельності підприємства, об'єктивної характеристики ефективності виробництва.

Визначення єдиних принципів оцінки основних засобів у масштабах країни дасть змогу порівнювати показники однорідних засобів різних галузей народного господарства, робити їх узагальнення. За вартісною оцінкою основних засобів можна визначити їх обсяг, галузеву структуру, величину амортизації, зносу тощо.

Вартісним вираженням вартості будь-якого товару (в тому числі основних засобів) є ціна. Через це слід пам'ятати, що за своєю економічною сутністю використання терміну "початкова (первісна) вартість основних фондів" має на увазі ціну, за якою можливо придбання їх у виробника. Ця ціна формується на ринку виробниками, що виготовляють переважну частину товарів цього виду з урахуванням усіх атрибутів ринку - попиту, пропозиції, конкуренції.

На нашу думку розглядаючи питання оцінки основних засобів слід вирішити два кола питань: на який момент її встановлювати і на якому рівні.

Момент оцінки може бути встановлений: на момент придбання (за первісною вартістю), на поточний момент і на майбутнє.

Найбільш важливе значення має оцінка на поточний момент, оскільки вона передбачає визначення вартості майна на момент прийняття управлінських рішень і дає змогу провести зіставлення вартості об'єктів, що відображені в обліку. Майбутня оцінка має значення для розробки

прогнозуючих розрахунків, визначення можливого прибутку та ефективності підприємства.

Первісною вартістю основних засобів вважають суму витрат що складається з витрат на будівництво або придбання основних засобів з урахуванням витрат доставки в господарство і монтажу, закладення і вирощування багаторічних насаджень, формування основного стада. У разі, коли при оприбуткуванні основних засобів або під час переоцінки в первісній оцінці допущені помилки, первісна вартість може змінюватись. Вона також змінюється при реконструкції або частковій ліквідації об'єкта.

Відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби" первісною вартістю вважається історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих) на дату придбання (створення) необоротних активів.

П(С)БО 7 не містить визначення справедливої вартості. Таке поняття ми знаходимо в П(с)БО 19 "Об'єднання підприємств". Отже, справедлива вартість - сума за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язань в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Проте таке визначення для практичного використання не досить конкретне і потребує додаткових роз'яснень.

Склад затрат, що формують первісну вартість об'єктів основних засобів, залежить від каналів їх надходження: придбання, побудова чи виготовлення; отримання в обмін на інше майно (по договору обміну); внесок засновниками як вклад в статутний капітал; безоплатне одержання; виявлення необліковуваних об'єктів основних засобів під час інвентаризації [32, с. 11-18].

Цілком виправданим є те, що не включаються до первісної вартості нараховані відсотки за користування кредитом, якщо основні засоби були придбані (створені) повністю або частково за рахунок позикового капіталу, тобто ці витрати не відносяться до інвестиційної діяльності, оскільки умови залучення коштів для придбання основних засобів зовсім не пов'язані із вартістю цих основних засобів. Виходячи із пояснень Інструкції до Плану

рахунків до субрахунку 951 "Відсотки за кредит" вказані витрати відносяться до фінансових витрат.

Якщо основні засоби внесені до статутного капіталу підприємства, первісна їх вартість є погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Первісна вартість безоплатно одержаних основних засобів дорівнює їхній справедливій вартості на дату отримання.

Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо, дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з П(С)БО 9 "Запаси" та П(С)БО 16 „Витрати”.

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

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

Варіанти оцінки основних засобів, що надходять на сільськогосподарські підприємства, схематично подані на рис. 1.1.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція, тощо), яке призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісне очікуваних від його використання.





Рис. 1.1. Варіанти оцінки в обліку основних засобів

Витрати, що були здійсненні для забезпечення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів, включаються до складу витрат звітного періоду. Це означає, що згідно П(с)БО 7 ремонт не збільшує первісну вартість об'єкту, як і в інших країнах світу.

Тепер на балансах підприємств вартість основних засобів викривлена сумою витрат на ремонт. Деякі бухгалтери рекомендують відкоригувати (відняти) суми проведених ремонтів за весь період, коли на збільшення

первісної вартості об'єктів основних засобів відносились витрати на проведення їх ремонту.

Одержані основні засоби в порядку пайових внесків підприємства оцінюють за балансовою вартістю, зафіксованою в обліку підприємства, яке передає їх збільшеною на суму витрат на доставку і монтаж.

Одним із можливих варіантів оцінки основних засобів виступає відновлювана вартість, яка після переоцінки замінює первісну. Відновлювана вартість основних засобів залежить від зміни рівня цін на промислову продукцію, тарифів на вантажні перевезення, кошторисних норм, цін та тарифів будівництва.

Відновлювана оцінка також широко використовується в практиці обліку багатьох інших країн, таких як Велика Британія, Нідерланди, Нова Зеландія. Оцінка основних засобів за відновлюваною вартістю, як зазначає Н.Ф.Огійчук, дозволяє привести їх до рівня, що відповідає діючим цінам [36 с.128].

У П(С)БО 7 "Основні засоби" закріплено поняття "переоцінена вартість", що трактується як вартість необоротних активів після їх переоцінки. Отже, можна сказати, що відновлювана вартість - це вартість основних засобів, переоцінена за діючими цінами на момент переоцінки, тобто вартість об'єкта в сучасних умовах виробництва. Розрахунки відновлюваної вартості здійснюються на основі переоцінки основних засобів в період їх інвентаризації. Відновлювана вартість збігається з первісною в період введення об'єкта в експлуатацію. У міру віддалення від моменту введення в дію основних засобів вона все більше відрізняється від первісної вартості знову введених аналогічних основних засобів, оскільки змінюється суспільно-необхідні витрати на їх виробництво.

В сучасних умовах господарювання власнику необхідно знати реальну вартість основних засобів. Для визначення реальної вартості за певний період обчислюють залишкову вартість, яку визначають як різницю між первісною вартістю основних засобів і сумою зносу цих засобів на той самий момент [18].

Як відомо, зносом називається втрата основними засобами своїх техніко-економічних якостей.

Залишкова вартість постійно змінюється, адже постійно змінюється сума зносу, який в балансі обліковується окремо. Такий вид оцінки основних засобів характеризується їх залишковою вартістю, яка ще не перенесена на готовий продукт. Співвідношення між сумою зносу і первісною вартістю показує ступінь зношеності основних засобів.

В балансі вказується як вартість діючих основних засобів, так і тих, що знаходяться на консервації або в запасі. Сума зносу вказується як власних основних засобів так і інших, тобто які взяті в оренду.

Варто звернути увагу на те, що включення до балансової вартості основних фондів витрат по поточному і капітальному ремонту в сумі, що перевищує 5% балансової вартості відповідної групи основних засобів на початок періоду, економічно не виправдано.

Кількість проведених ремонтів знаходиться в прямій залежності від якості основних засобів, а величина витрат змінюється під дією ряду чинників: попиту, пропозиції тощо. Як правило витрати по поточному ремонту мають разовий характер, не змінюють споживчої вартості основних засобів, а лише підтримують їх у робочому стані. Тому зазначені витрати мають відноситись до витрат виробництва (валових витрат).

Водночас є цілком обґрунтованим накопичення витрат на модернізацію, що змінює споживчу вартість основних засобів, а тому і збільшує їх балансову вартість.

Використання сьогодні в бухгалтерському обліку таких оцінок основних засобів як первісна, відновна, залишкова і балансова, не суперечить встановленню в окремих випадках ринкової ціни об'єкта. Нажаль, методика формування ринкової ціни на даний час чітко не сформована, тому використання її обмежене, так як не має необхідної кількості оцінюючих фірм та спеціалістів, а законодавче врегулювати ці питання неможливо. Як ринкову

ціну, часто використовують ймовірну реалізаційну ціну - що визначається на основі оцінки існуючих ринкових умов, поведінки покупців та продавців.

Ринкова ціна необхідна для визначення ліквідності підприємства, щоб одержати можливість мати в своєму розпорядку інформацію про стан, який можна досягти, якщо продати всі активи підприємства в даний час, і вірно обрахувати реалізаційну ціну, оскільки собівартість в умовах ринку не може служити основою ціноутворення.

На поточний момент в Україні, коли не існує стабільної грошової одиниці, модель обліку затрат слід модифікувати одним із двох способів:

- 1) будувати весь облік господарської діяльності по поточних ринкових цінах;
- 2) проводити переоцінку товарно-матеріальних цінностей, в тому числі і основних засобів.

Сьогодні в бухгалтерському обліку переоцінка основних засобів здійснюється відповідно до пунктів 16-21 П(С)БО 7 "Основні засоби" та Інструкції до Плану рахунків, затверджених 21.11.1999р.

Згідно до цих положень, підприємство має право переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Але, це не означає, що до всіх об'єктів цієї групи застосовується один і той же коефіцієнт, розрахований виходячи із справедливої вартості об'єкту, що переоцінюється. Будь-який інший об'єкт групи має бути перевірений на відповідність його справедливої вартості і тільки на випадок встановлених розходжень, він має бути дооцінений.

Відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби", переоцінена вартість та сума зносу об'єкта основних засобів, визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс

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

При переоцінці основних засобів, головною проблемою, що постає перед підприємством, є визначення справедливої вартості об'єкта. На нашу думку, оцінка основних засобів за справедливою вартістю повинна здійснюватися експертним шляхом відповідними спеціалістами зі сторони, тобто незацікавленою стороною.

Для уточнення згаданих методів розглянемо їх сутність за даними табл. 1.2 [7, с.28].

Таблиця 1. 2.

Методи обліку вартості основних засобів

Види оцінок	Визначення вартості основних засобів відповідно до МСБО
Чиста первісна вартість	Основні засоби відображаються по їх первісній вартості потім визначається амортизація (знос) за найбільш економічний строк корисного використання згідно з передньою оцінкою
Модифікована первісна вартість	Основні засоби обліковуються за їх первісною вартістю, але потім можуть переоцінюватися, а різниця відноситься в резерв переоцінки. Амортизація чи знос визначаються із суми переоцінки
Вартість у поточних цінах	Основні засоби вказуються за їх поточною вартістю в кінці кожного облікового періоду

Який би метод обліку вартості не використовувався іноземними фірмами, основні засоби повинні списуватися за їх реалізаційною вартістю, якщо їх вартість постійно зменшується. Згідно з МСБО при обліку за первісного вартістю цього не треба, якщо очікується лише тимчасове зниження вартості.

Первісною оцінкою основних засобів є собівартість їх придбання або створення.

Собівартість основних засобів - це сума сплачених грошових коштів або їх еквівалентів чи справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для придбання активу на час його придбання або створення [30, с. 249].

При визначенні собівартості основних засобів з ціни їх придбання вираховують будь-які торговельні знижки.

Собівартість придбання основних засобів звичайно не включає:

- адміністративні та інші загальні накладні витрати (якщо вони безпосередньо не пов'язані з придбанням активу та приведенням його в робочий стан);

- підготовчі та інші витрати, здійснені перед початком виробництва (якщо вони не є необхідними для приведення активу в робочий стан);

- початкові операційні збитки, понесені перед досягненням активу планової продуктивності.

Оцінка та облік окремих видів основних засобів мають деякі особливості, а саме:

а) в первісну вартість землі включають: купівельну вартість; комісійні, сплачені агентам з торгівлі нерухомістю; податки при придбанні; гонорар адвокатам; витрати на її покращення;

б) при придбанні будівель їх первісна вартість формується за загальною схемою; при їх самостійному будівництві окрім прямих витрат і матеріалів і праці, частки непрямих витрат, до первісної вартості (звичайно включають оплату архітектора до інших спеціалістів, вартість ліцензій на будівництво тощо;

в) первісна вартість устаткування звичайно містить купівельну ціну за рахунком-фактурою, витрати на встановлення і монтаж, на проведення контрольних випробувань тощо.

Основні засоби можуть бути придбані підприємством в результаті здійснення бартерної операції (або обліку з частковою оплатою (грошовими коштами).

Об'єкт основних засобів, отриманий в результаті обліку на неподібний об'єкт основних засобів або інший актив, оцінюють за справедливою вартістю переданого активу, скорегованою на будь-яку у грошових коштів та їхніх еквівалентів, які надійшли або були ;плачені в процесі цієї операції.

Коли ж один об'єкт основних засобів обмінюється на подібний, собівартістю отриманого об'єкта є балансова вартість переданого об'єкта. Оцінка основних засобів, створених власними силами, здійснюється з дотриманням тих самих загальних принципів, що й оцінка придбаних основних засобів.

Якщо об'єкт основних засобів виготовлений власними силами, а підприємство також виготовляє подібні активи (продукцію) для реалізації, собівартість такого об'єкта визначається відповідно до положень МСБО 2 "Запаси".

Витрати на сплату відсотків за позиками, які пов'язані з придбанням або будівництвом основних фондів, можуть бути включені до їхньої собівартості, якщо відповідають умовам передбаченим МСБО 23 "Витрати на позики".

Оцінка орендованих основних засобів здійснюється згідно з МСБО 17 "Оренда". Оцінка основних засобів, отриманих на умовах державних грантів, дозволяється МСБО 20 "Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу". Порядок оцінки основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств, визначає МСБО 22 "Об'єднання підприємств". Перерахунок вартості основних засобів в умовах гіперінфляції розглядається в МСБО 29 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляції". Коригування оцінки основних засобів внаслідок зниження їхньої корисності детально розглядається в МСБО 36 "Зниження корисності активів".

МСБО 16 містить два підходи до оцінки основних засобів у балансі після їхнього надходження — базовий та дозволений альтернативний [8,с.22].

Отже, балансовою вартістю основних засобів є сума, якою вони наведені у балансі після вирахування суми накопиченої амортизації (накопиченого зносу).

Балансова вартість основних засобів змінюється також при (проведенні переоцінки. Справедлива вартість землі та будівель, одиниць (машин та обладнання є їх ринковою вартістю, визначеною за допомогою експертної оцінки, яку здебільшого проводять оцінювачі, що мають професійну

кваліфікацію. Частота переоцінок залежить від коливань справедливої вартості об'єктів основних засобів, що переоцінюються. Може бути достатнім проводити переоцінку кожні 3 або 5 років. Якщо відбувається переоцінка, цей актив підлягає переоцінці.

### **1.3. Нормативне регулювання обліку необоротних активів**

В останні роки значно змінилася нормативна база по бухгалтерському обліку та нарахування амортизації основних засобів.

Поряд з виходом Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», введено Положення (стандарт) бухгалтерському обліку «Основні засоби» (П(С)БО 7).

Держкомстатом України розроблені і введені в дію типові міжгалузеві форми первинної облікової документації по обліку основних засобів.

Ці й інші нормативні документи внесли істотні зміни в техніку і методологію обліку й оподаткування основних засобів.

Методологію нарахування та відображення в обліку основних засобів в частині нарахування амортизації регулюються наступними нормативними актами та законами України:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (підписано Президентом України 16.07.99р. №129).

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Основні засоби» П(С)БО 7 (затверджено наказом Міністерства фінансів від 03.09.99 г. № 65).

3. План рахунків бухгалтерського обліку фінансово – господарської діяльності підприємств і Інструкція з його застосування (затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99.м. №291 і рекомендовані для застосування на території України листом Міністерства фінансів України з 2000 долі).



П(С)БО «Облік основних засобів» П(З)БО 7 (затв. Наказом Міністерства Фінансів України від 03.09.99 р. №65) визначає основні засоби як частину майна, використовувану як засоби праці при виробництві продукції, виконанні чи робіт надання послуг, або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, чи звичайний операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців.

Час, протягом якого передбачається одержати доход від експлуатації конкретного чи об'єкта виконання їм у даному періоді визначених функцій, розглядається в обліку як термін корисного використання.

Цей термін організація встановлює самостійно (якщо він не визначений у централізованому чи порядку не зазначений у технічних документах на конкретний об'єкт), приймаючи в увагу:

- ✓ конкретні умови експлуатації об'єкта з урахуванням планованої кількості змін роботи, планово – попереджувальних ремонтів, наявності агресивного середовища й інших факторів;
- ✓ очікувану продуктивність об'єкта з обліком його техніко – економічних показників;
- ✓ діючі обмеження на експлуатацію (наприклад, термін оренди).

П(С)БО також визначає терміни, що використовуються при нарахуванні амортизації об'єктів:

Відновлювальна вартість – вартість відтворення експлуатованих основних засобів, виходячи із сучасних цін і сучасних умов виготовлення аналогічних об'єктів.

Залишкова вартість розглядається як реальна вартість (без обліку сучасних умов їхнього відтворення) на визначену дату. Вона обчислюється шляхом вирахування з первісної вартості об'єкта суми його зносу за період експлуатації.

Ліквідаційна вартість – вартість корисних відходів (металобрухт, запасні частини, дрова і т.п.), отриманих після чи ліквідації реалізації об'єкта і прийнятих до обліку в умовній оцінці.

## РОЗДІЛ 2

### СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 2.1. Характеристика підприємства

Досліджуване ТОВ «Золота Нива» Борщівського району Тернопільської області розташоване на заході Хотинського району Чернівецької області.

Землі товариства належать до західної частини Правобережжя України і знаходяться в межах Буковинської височини. Рельєф місцевості переважно долинно-балковий пересічний. Ґрунти представлені переважно чорноземами, трапляються сірі, світло-сірі та суглинкові.

Тривалість періоду необхідного для вегетації основних сільськогосподарських культур, коли температура повітря вища +5 оС – 200-219 днів і біля 165 днів з температурою повітря вищою +10 оС. Сума добових температур при цьому становить 2530-2700 оС.

Підприємство знаходиться в зоні достатнього зволоження, середньорічна сума опадів коливається в межах 530-620 мм. Найбільша кількість опадів коливається в межах 530-620 мм. Найбільша кількість опадів випадає на період вегетації рослин. Сніговий покрив утворюється в другій половині грудня, останніми роками як правило не останній, товщиною 10-15 см.

Таким чином, розміщення підприємства, кліматичні умови, ґрунти дають можливість успішно займатися вирощуванням основних районованих сортів сільськогосподарських культур, в тому числі і цукрових буряків.

В більшості, спеціалізація господарства визначається структурою його грошових надходжень від реалізації товарної продукції, в якій відображаються характер його економічних зв'язків з народногосподарським комплексом.

Враховуючи вище написане, визначимо спеціалізацію ТОВ «Золота Нива» за допомогою аналізу структури його товарної продукції.

Головною метою діяльності ТОВ «Золота Нива» є отримання прибутку шляхом виробництва сільськогосподарської продукції, її переробки, реалізації та здійснення інших видів діяльності.

Предметом діяльності ТОВ «Золота Нива» є:

- Сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції і сировини.
- Переробка сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і придбаної.
- Оптова і роздрібна торгівля товарами власного виробництва
- Садівництво
- Насінництво та селекційна робота в рослинництві.
- Експлуатація готелів, автостоянок, автозаправних станцій в сільській місцевості та містах.

Постачання товаровиробникам:

- насіння, племінної, продуктивної худоби і птиці, інших товарно-матеріальних цінностей сільськогосподарського призначення.
- Надання послуг і консультацій фізичним і юридичним особам в обробітку землі, вирощуванні сільськогосподарських культур, ремонті і технічному обслуговуванні автомобілів, сільськогосподарської техніки.
- Надання ветеринарних послуг.
- Інші види діяльності, які не заборонені законом.

Для здійснення окремих видів діяльності Товариство отримує у встановленому чинним законодавством порядку спеціальні дозволи (ліцензії, сертифікати). В штатному розкладі вказані посади, кількість штатних одиниць, посадові оклади. Оплата праці працівників підприємства проводиться згідно «Положення по оплаті праці робітників ПП «Слава».

Володіння і користування землею і природними ресурсами Товариство здійснює у встановленому порядку за плату, а у випадках, передбачених законодавчими актами України – на пільгових умовах.

ТОВ «Золота Нива» складають самостійно звітність, подають її до встановлених Міністерством фінансів формах звітності. ТОВ «Золота Нива» є платником податків.

Структурний підрозділ ТОВ «Золота Нива» заключає договори з іншими організаціями на основі довіреностей на поставку та транспортування сільськогосподарської продукції.

Грошові кошти необхідні для забезпечення господарської діяльності, підприємство зберігаються у своїй касі. Частина грошових коштів видається під звіт співробітникам підприємства для витрат, що виникають у зв'язку з виконанням доручень адміністрації підприємства.

Структурною одиницею керує керівник. Обов'язки керівника мають як юридичний, так і моральний характер. Керівник застосовує систему стимулювання сумлінної праці: заохочення, пільги для працівників, які успішно й сумлінно виконують свої трудові обов'язки.

За останні три роки не пройшло суттєвих змін у землекористуванні сільськогосподарського підприємства.

В сучасних умовах господарювання необхідною умовою ефективної діяльності виробничих процесів в сільськогосподарському підприємстві є використання в практиці управління схеми його організаційної структури, яка дозволяє зрозуміти формальну ієрархію товариства, в тому числі структуру процесів управління і звітності.

Організаційна структура є базисом оптимізації функціонування підприємства та використання його виробничо-технологічного потенціалу.

Для кожної з працівників формується ієрархія служб, за якої основні функціональні служби поділяються на дрібніші підрозділи, що вирішують вузькоспеціалізовані завдання. Це дає змогу підібрати у відділи кваліфікованих фахівців, що забезпечує організації мінімізацію виробничих витрат.

Результати роботи кожної функціональної служби оцінюють за відповідними показниками. Наприклад, робота виробничого відділу характеризується показниками виконання графіка посадки рослин, витрат

ресурсів, продуктивності праці, використання обладнання, знарядь праці тощо. Відповідно будується і система матеріального стимулювання, яка зорієнтована на досягнення високих показників кожної служби. При цьому кінцевий результат ніби відходить на задній план, оскільки вважається, що всі служби працюють на його отримання.

Перевагами функціональної структури є:

- ефективний централізований контроль за досягненням результатів у відповідних сферах діяльності;
- висока якість управління операціями у відносно стабільних сферах бізнесу;
- ефективне досягнення ефекту масштабу на базі функціональної спеціалізації.

Однак надмірне зосередження на вдосконаленні закріпленої функції звужує управлінське мислення, спричиняє розмежування в роботі окремих функціональних служб, ускладнює між функціональну координацію, перешкоджає залученню в організацію інновацій. Крім того, у працівників функціональних відділів розвивається «синдром вищості» щодо персоналу інших підрозділів, який проявляється у постійному намаганні втрутитися в їхню роботу. Це спричиняє надходження у виробничі підрозділи суперечливих вказівок з різних функціональних служб і виникнення між функціональних конфліктів. Порушується принцип єдиновладдя, ефективність управління знижується.

Виробнича програма ТОВ «Золота Нива» з рослинництва включає в себе план структури посівних площ, урожайності, план виробництва продукції певного асортименту, кількості та якості, а також комплекс агротехнічних заходів щодо виконання плану виробництва продукції (сорти, баланси насіння, добрив, пестицидів, план меліорації).

Розробка виробничої програми рослинництва починається з розробки балансу земельних угідь і визначення напрямів цільового їх використання у

плановому періоді. При цьому враховуються законодавчо-правові особливостей користування землями (власні, паї, орендовані).

Планування використання земельних угідь передбачає розробку структури посівних площ з дотриманням вимог науково-обґрунтованого чергування культур в сівозмінах та забезпечення максимальної їх віддачі (критерій оптимальності).

Обов'язковим елементом виробничої програми підрозділів рослинництва є розробка технологічної карти для кожної культури та технології.

При прогнозуванні урожайності користуються методом екстраполяції: знаходження наступних її рівнів за аналізом попередніх тенденцій та чинників, що визначали її зміну.

Відповідно до запланованих обсягів виробництва продукції рослинництва розробляють натуральні баланси насіння, мінеральних добрив (за окремими поживними речовинами), засобів захисту рослин, паливо-мастильних матеріалів, з розробкою календарних планів їх постачання та використання.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві створено відділ бухгалтерії в кількості 3 чоловік, який очолюється головним бухгалтером і є самостійним структурним підрозділом (службою) підприємства.

ТОВ «Золота Нива» застосовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.1

Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ТОВ «Золота Нива»

№ п/п	Показники, одиниці виміру	Рік		Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
		2015	2016		
1	Випуск продукції в діючих цінах, тис. грн.	793,2	956	+162,8	20,5
2	Випуск продукції в порівняльних цінах, тис. грн.	623,1	830	+206,9	33,2
3	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	14256,7	14055,2	201,5	27,5
4	Кількість промислово-	160	112	-48	-30,0

	виробничого персоналу, осіб				
5	Фонд оплати праці, тис. грн.	617,0	714	+97	15,7
6	Продуктивність праці на одного працівника ПВП, тис. грн. (2/4)	3,9	7,4	+3,5	89,7
7	Середньорічна оплата праці, тис. грн. (5/4)	3,8	6,37	+2,57	67,3
8	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	775,5	722,5	-53	-6,9
9	Фондовіддача, грн. (2/8)	0,8	1,14	+0,34	42,5
10	Середньорічні залишки обігових коштів, тис. грн.	3030,9	2951,7	-79,2	-2,7
11	Коефіцієнт оборотності обігових коштів (3/10)	4,7	6,1	+1,4	29,7
12	Середньорічна вартість активів тис. грн.	5264,0	5127,8	-136,2	-2,6
13	Власний капітал, тис. грн.	-739,1	444,5	1183,6	601,1
14	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	14175,8	13719,7	-456,1	-27,1
15	В т.ч. матеріальні витрати, тис. грн.	10224,1	10852,0	+627,9	1,06
16	Частка матеріальних витрат в собівартості, % (15/14)	0,7	0,78	+0,08	11,4
17	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, грн. (14/3)	0,99	0,99	-	-
18	Валовий прибуток від реалізації продукції, тис. грн.	80,9	335,5	+255,6	414,7
19	Прибуток (збиток) від основної діяльності, тис. грн.	-491,8	-106,6	385,2	88,2
20	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	-1184,6	-828,3	356,3	85,9

Одним із показників роботи підприємства є фондовіддача, яка в звітному році, порівняно з минулим, зросла на 0,34 тис. грн. Про що свідчить темп зростання в 42,5%.

Показник середньорічних залишків оборотних коштів зменшився на 79,2 тис. грн. Коефіцієнт оборотності обігових коштів збільшився на 1,4 тис. грн.

Середньорічна вартість активів, яка в попередньому році становила 5264,0 тис. грн., в звітному знизилась до 5127,8 тис. грн. Позитивним показником є зростання власного капіталу, який за звітний рік зріс на 1183,6 тис. грн.

Позитивним показником є і зменшення собівартості реалізації продукції. Вона зменшилась на 456,1 тис. грн., темп якої дорівнює 27,1 %.

Матеріальні витрати ТОВ збільшились, що негативно впливає на розмір прибутку підприємства. Але, не дивлячись на цей показник, валовий прибуток на птахокомбінаті дорівнює 335,5 тис. грн. В порівнянні з минулим роком, коли прибуток склав 80,9 тис. грн., відхилення склало +255,6 тис. грн. Збиток від основної діяльності зменшився порівняно з минулим роком, і склав 106,6 тис. грн. Відхилення в порівнянні з минулим роком +385,2 тис. грн.

Також, зменшився чистий прибуток ТОВ. В звітному році фінансовим результатом є збиток, який становить 828,3 тис. грн., відхилення дорівнює - 356,3 тис. грн.

Таблиця 2.2

## Аналіз показників ефективності використання основних засобів

Показник	2015 рік	2016 рік	Звітний рік у відсотках до базового
Товарна продукція в порівняльних цінах, тис. грн.	623,1	830,0	+33,2
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	775,5	722,5	-6,9
Середньооблікова кількість працівників, осіб	160	112	-30
Фондовіддача, грн.(1ряд/2ряд)	0,80	1,14	+42,5
Фондозабезпеченість, грн.(2ряд/4ряд)	969,37	633,77	-34,63

Ефективність використання основних виробничих засобів характеризується співвідношенням темпів зростання обсягу виробництва і темпів зростання основних засобів, а також показників фондовіддачі, фондоємності, фондоозброєності, технічної озброєності. Дані таблиці свідчать, що в ТОВ спостерігається збільшення об'єму товарної продукції на 33,2 % та зменшення вартості основних засобів на 6,9%. Фондовіддача досить висока, в 2016 році порівняно з 2015 роком вона збільшилась на 42,5%. Висока фондовіддача свідчить про ефективне використання основних засобів. Фондоємність продукції знизилась на 29,1%, а фондозабезпеченість на 34,63%., фондоозброєність праці зросла на 33,26%.



З метою покращення використання основних засобів пропоную ліквідувати зайві основні засоби, підвищити питому вагу активної частини основних засобів, інтенсивність загрузки обладнання.

Таблиця 2.3

## Аналіз якості продукції за 2015-2016 роки

Показники	План			Звіт		
	К-сть	Сума, тис. грн.	Питома вага	К-сть	Сума, тис. грн.	Питома вага
М'ясо I категорії	1667,0	70,0	63,1	1447,0	60,8	54,6
М'ясо II категорії	625,0	20,0	18,0	990,0	29,7	26,7
Субпродукти I категорії	732,0	8,2	7,4	983,0	11,8	10,6
Субпродукти II категорії	1454,0	12,8	11,5	1023,0	9,0	8,1
Разом	-	111,0	100	-	111,3	100

В сучасних умовах господарювання великого значення набуває поліпшення якості виробленої продукції.

По м'ясу I категорії та субпродуктах II категорії план по асортименту не виконано, тому що фактична сортність нижча ніж планова.

По м'ясу II категорії та субпродуктах I категорії план по асортименту виконаний, тому що фактична сортність вища ніж планова.

Таблиця 2.4

## Аналіз показників продуктивності праці за 2015-2016 роки

Показник	2015 рік	2016 рік	%
Товарна продукція в порівняльних цінах, тис. грн.	623,1	830,0	133,2
Середньооблікова кількість працівників, осіб	160	112	70,0
Середньорічний виробіток одного працівника, грн.	3894,4	7410,7	190,3
Відпрацьовані людино-дні	41440	28224	68,1
Відпрацьовані людино-години	331520	225792	68,1
Середньоденний виробіток одного працівника, грн.	15,04	29,4	195,5
Середнього динний виробіток одного працівника, грн.	1,88	3,68	195,7

Показники продуктивності праці характеризують якісний бік використання робочої сили на підприємстві. Продуктивність праці визначають кількістю продукції, випущеної за одиницю робочого часу.

Дані таблиці свідчать, що на Підприємстві спостерігається зростання продуктивності праці: середньоденний виробіток збільшився на 95,5%, а середнього динний на 95,7 %, що позитивно характеризує роботу підприємства.

Показники платоспроможності (коефіцієнти абсолютної, швидкої та поточної ліквідності) характеризують здатність підприємства розрахуватись за поточними зобов'язаннями і визначаються як відношення попередньо згрупованих за ступенем ліквідності активів до загальної величини поточних зобов'язань, обчислених на момент складання балансу. До найбільш загальних показників комплексної оцінки фінансового стану підприємства належать показники доходності та рентабельності.

Таблиця 2.5

## Аналіз показників ліквідності за 2015-2016 роки

Показник	2015 рік	2016 рік
Коефіцієнт загальної заборгованості (480/640)	-	-
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (230+220+240/620)	4,3	0,21
Коефіцієнт поточної ліквідності (260/620)	0,5	0,4
Коефіцієнт загального покриття (260+270/620)	0,5	0,4
Коефіцієнт критичної ліквідності(260-(100+110+120)/620)	7,4	0,06

Аналіз ліквідності, який поданий у таблиці 2.5, дає змогу охарактеризувати здатність підприємства виконувати свої поточні зобов'язання за рахунок власних активів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності на ТОВ «Золота Нива» протягом 2015– 2016 років є вищим за нормативне значення (>0,2), що свідчить про достатню суму грошових коштів і готовність підприємства у будь-який момент часу погасити свої поточні зобов'язання. Достатність всіх оборотних засобів для покриття боргів підприємства характеризує коефіцієнт покриття, але рівень його на ТОВ «Золота Нива» є нижчим за нормативне значення (>2).

Абсолютним показником прибутковості - є сума прибутку. Відносним показником прибутковості – є рівень рентабельності. У збільшенні прибутку та високою рентабельністю зацікавлене підприємство, в тому числі і ТОВ «Золота Нива», оскільки це є прямим показником виробничого і соціального розвитку підприємства.

Таблиця 2.6.

## Аналіз фінансових результатів підприємства і рентабельності на ТОВ

Показники	2016 рік	2015 рік
Чистий дохід від реалізації	14055,2	14256,7
Собівартість реалізованої продукції	(13719,7)	(14175,8)
Валовий прибуток	335,5	80,9
Інші операційні доходи	152,1	0,5
Адміністративні витрати	(278,0)	(302,8)
Витрати на збут	(3,6)	-
Інші операційні витрати	(312,6)	-
Фінансові результати від операційної діяльності	-	-
Інші фінансові доходи	-	-
Фінансові витрати	-	-
Інші витрати	-	-
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування - збиток	(106,6)	(491,8)
Фінансові витрати	(551,7)	(570,1)
Податок на прибуток від звичайної діяльності	-	-
Фінансові результати від звичайної діяльності: Прибуток	-	-
Збиток	(828,3)	(1184,6)
Надзвичайні : Доходи	-	-
Витрати	-	-
Чистий Прибуток	-	-
Збиток	(828,3)	(1184,6)

З таблиці видно, що у 2015 та 2016 роках фінансові результати підприємства мають від'ємне значення, що свідчить про збитковість діяльності підприємства.

В процесі аналізу фінансової стабільності підприємства особливу увагу слід приділяти фінансовій стабільності, яка обумовлена станом розрахунків з дебіторами, кредиторами та інвесторами. Вона характеризується співвідношенням власних і залучених коштів. Даний показник показує загальну

оцінку фінансової стабільності. Основні показники фінансової стабільності подано в табл.2. 7.

Таблиця 2.7

Аналіз відносних показників фінансової стійкості за 2015-2016 роки

Показник	2015 рік	2016 рік
Коефіцієнт фінансової незалежності (380/280)	-0,1	-0,2
Коефіцієнт фінансової залежності (280/380)	-7,1	-3,5
Коефіцієнт фінансового ризику (430+480+620+630/380)	-8,1	-4,55
Коефіцієнт фінансової стійкості (480+620+630/380)	-8,1	-4,55
Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу (480+620/380)	-8,1	-4,55
Коефіцієнт концентрації залученого і власного капіталу (480+620/380)	-8,1	-4,55

Аналіз відносних показників фінансової стійкості Підприємства за 2015-2016 роки на основі таблиці 2.9. Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) визначається як відношення загальної суми власних коштів до підсумку балансу (нормативне значення  $>0,5$ ). Оберненим до коефіцієнта автономії є коефіцієнт фінансової залежності (нормативне значення  $<2$ ), який показує суму загальної вартості майна, що припадає на 1 грн. власних коштів.

Однак в Підприємстві в 2016 році та 2015 році фінансовим результатом є збиток підприємства, а відтак, підприємство є фінансово нестійким та залежним від запозичених коштів.

## **2.2. Організація обліку наявності і надходження основних засобів та інших необоротних активів**

В бухгалтерському обліку інформація про основні засоби повинна містити дані про надходження і вибуття основних засобів, стан їх збереження і використання, правильне і своєчасне нарахування зносу (амортизації), визначення результатів від реалізації, ліквідації основних засобів, відображення витрат на ремонт.

Первинні документи по руху основних засобів – це вихідний пункт бухгалтерського обліку. Основою для будь-якого бухгалтерського запису, що відображує господарську операцію та її наслідки, може бути лише первинний документ, який складається безпосередньо в процесі здійснення тієї чи іншої операції. Він стає самим першим письмовим свідоцтвом її здійснення.

До введення в експлуатацію об'єктів основних засобів витрати підприємства на їхнє придбання (створення) відображаються в складі незавершених капітальних інвестицій — рахунок 15. Введення в експлуатацію об'єктів основних засобів в обов'язковому порядку повинне супроводжуватися оформленням облікової документації, передбаченої наказом Мінстату України від 29 грудня 1995 року N 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку». До таких типових форм відносяться:

03-1 «Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;

03-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів (заповнюється в одному екземплярі на підставі «Акту (накладної) прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів » (форма N 03-1), технічної й іншої документації);

03-7 «Реєстр інвентарних карток по обліку основних засобів » (застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів (форма N 03-6);

03-8 «Картка обліку руху основних засобів »;

03-9 «Інвентарний список основних засобів » (застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх перебування (експлуатації) по матеріально відповідальних особах).

При надходженні основних засобів на підприємство або внутрішнього їх переміщення складається Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, який затверджується керівником підприємства і передається до бухгалтерії, де зберігаються протягом 3-х років і одного місяця після списання з обліку за умови,

якщо за цей термін діяльності проведена документальна ревізія. 1-й примірник акту 03-1 передають до бухгалтерії, де на його підставі роблять запис в інвентарній картці, На підставі примірника працівник, що здає основний засіб, робить відповідний запис в інвентарному списку 03-9.

Інвентарні картки, а також картки обліку руху основних засобів сумарно звіряють з даними синтетичного обліку. В кінці звітнього року за даними карток обліку руху основних засобів та за даними синтетичного обліку заповнюється річна звітність по основних засобах.

Після ліквідації основних засобів і складання актів форми 03-3 або 03-4 перший примірник акту передається до бухгалтерії, де на його підставі роблять запис до форми 03-9, також вилучають відповідну інвентарну картку, що додатково відображають в описі 03-7. 2-й примірник акту залишається у матеріально відповідальній особі і є підставою для здачі на склад запчастин, матеріалів тощо, які залишилися в результаті ліквідації об'єкта. Вилучена картка на списанні з обліку основні засоби зберігається в бухгалтерії протягом встановленого терміну зберігання документів.

На підставі первинних документів визначається кореспонденція рахунків для ведення синтетичного обліку основних засобів, що здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби».

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

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

дооцінки вартості об'єкта основних засобів. За кредитом - вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у ряді часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів [11].

Основні засоби можуть надходити на підприємство в результаті їх придбання, створення власними силами або безоплатного отримання (рис. 2.13.).

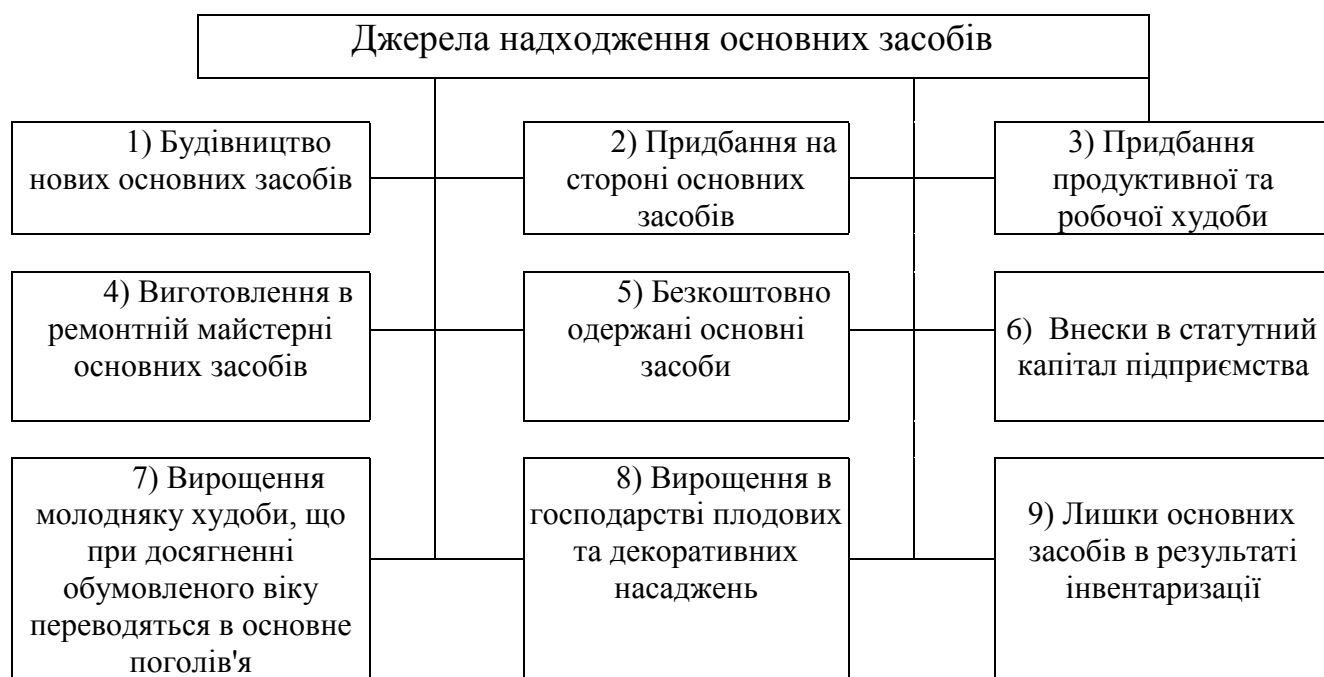


Рис.2.1. Джерела надходження основних засобів

Рахунок 10 "Основні засоби" має слідуючі субрахунки:

<input checked="" type="checkbox"/> Основні засоби	- рахунок 10
Інвестиційна нерухомість	100
Земельні ділянки	101
Капітальні витрати на поліпшення земель	102
Будинки, спорудження і передатні устрої	103
Машини і устаткування	104
Транспортні засоби	105
Інструменти, прилади, інвентар	106
Тварини	107
Багаторічні насадження	108
Інші основні засоби	109

Балансова вартість основних засобів може також зростати внаслідок дооцінки основних засобів та витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкту.

На сьогодні, поняття капітальних вкладень в бухгалтерському обліку не використовується, замість нього введено нове поняття "Капітальні інвестиції". Під капітальними інвестиціями слід розуміти витрати на придбання і створення матеріальних необоротних активів.

Для обліку капітальних інвестицій призначений рахунок 15 "Капітальні інвестиції", на якому визначається собівартість придбаних, збудованих, виготовлених і вирощених об'єктів основних засобів.

Обсяг капітальних інвестицій визначається не лише потребою у відповідних об'єктах основних засобів, а й наявністю джерел їх фінансування. Звичайно купити основні можна тоді, коли є кошти. Щоб вирішити питання, чи можна купити основні засоби, потрібно проаналізувати наявність джерел, тобто правильно і реально оцінити свої можливості.

Усі об'єкти закінченого будівництва приймають в експлуатацію, як правило, державні приймальні комісії з попереднім прийманням їх робочими комісіями господарств.

Державна приймальна комісія на основі актів робочої приймальної комісії та інших документів після огляду об'єкта складає Акт прийняття-передачі основних засобів (ф.№ 03-1). У ньому зазначаються дані актів робочої комісії, відповідність об'єкта технічним вимогам, результати випробування, висновки комісії, кошторисна вартість об'єкта. Тут фіксують також вартість інвентарного об'єкта і основні показники, що характеризують його технічні особливості, місце використання тощо.

На підставі Акту для аналітичного обліку будівель складають інвентарну картку (форма №03-6). Ця форма містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та інше [32, с.98].



Як уже зазначалося, основні засоби можуть надходити на підприємство внаслідок їх будівництва. Будівництво основних засобів може здійснюватись підрядним чи господарським способом. Від способу виконання робіт значною мірою залежить склад затрат, які формують вартість об'єкта основних засобів і сума, на яку буде збільшено балансову вартість основних засобів.

Якщо виготовлення (будівництво) здійснюється підрядним способом, то до таких витрат відносяться головним чином витрати на оплату робіт (послуг), що виконані (надані) підприємством-підрядчиком.

Якщо виготовлення здійснюється господарським способом, то до витрат на виготовлення відносяться: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи, що нараховані на заробітну плату робітників, зайнятих виготовленням основних засобів; матеріальні витрати (вартість матеріалів, палива, обладнання, запасних частин, які використовуються для виготовлення основних засобів); оплата послуг сторонніх організацій і підприємств, які були залучені для виконання окремих видів робіт (проектно-конструкторських, монтажних тощо). Цей перелік можна було б продовжувати, проте назвати всі витрати, які можуть бути віднесені до витрат на виготовлення основних засобів, навряд чи можливо [34].

Значна частина основних засобів надходить в господарство зі сторони. Підприємства купують робочі машини, обладнання, передавальні пристрої, господарський інвентар тощо.

І при будівництві основних засобів, і при їх придбанні всі затрати, що пов'язані безпосередньо з даними процесами обліковуються по дебету рахунку 15 "Капітальні Інвестиції" в розрізі відповідних субрахунків. І лише після введення об'єкта основних засобів в експлуатацію у регістрах бухгалтерського обліку можна буде зробити записи: дебет 10 "Основні засоби" і кредит 15 "Капітальні інвестиції" - відповідно до актів введення в експлуатацію.

В країнах з ринковою економікою не ведуть облік витрат по будівництву, придбанню основних засобів, тобто не застосовують рахунок 15 "Капітальні інвестиції". При придбанні об'єктів основних засобів роблять бухгалтерський

запис: Дебет рахунку 10 "Основні засоби" і кредит рахунку 31 "Рахунки в банках" [41]. Такий порядок обліку дає можливість підприємствам одразу після придбання основних засобів нараховувати знос, а тим самим зменшувати оподатковуваний прибуток.

Щодо основних засобів, що виготовляються в ремонтних майстернях господарства, то витрати на їх виготовлення акумулюються по дебету рахунку 23 "Виробництво". Після процесу виготовлення сума затрат списується в дебет рахунку 15 "Капітальні інвестиції" і лише при передачі виготовленого об'єкта основних засобів в експлуатацію робиться бухгалтерський запис: Дебет рахунку 10 "Основні засоби" і кредит рахунку 15 "Капітальні інвестиції" в сумі понесених витрат.

Об'єкти основних засобів, що надійшли в господарство як безоплатно отримані чи як внески до статутного фонду, обліковуються відразу по дебету рахунку 10 "Основні засоби" в кореспонденції з відповідними рахунками бухгалтерського обліку. Витрати ж на транспортування, монтаж таких основних засобів відображаються транзитом через рахунок 15 "Капітальні інвестиції".

Переміщення основних засобів (машин, дорослих тварин) оформляють бухгалтерським записом по дебету і кредиту рахунку 10 "Основні засоби", зі зміною субрахунків (матеріально відповідальних осіб). А витрати на переміщення списуються на витрати виробництва [42, с.93].

Для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку і звітності про наявність та стан основних засобів підприємства повинні періодично проводити їх інвентаризацію [25, с.123]. За діючим положенням інвентаризацію проводять не менш як один раз на рік (крім тварин) перед складанням річних звітів і балансів, але не пізніше як 1 листопада звітного року. Інвентаризацію будівель, споруд, проводять один раз на 2-3 роки, дорослу і продуктивну худобу перевіряють не менше одного разу на квартал.

Одним із джерел поповнення складу основних засобів є закладка і вирощування багаторічних насаджень. Багаторічні насадження зараховують до

складу основних засобів при введенні його в експлуатацію на підставі акту на приймання багаторічних насаджень і передачу їх в експлуатацію (ф.№54). Витрати на закладання і вирощування молодого саду збираються по дебету рахунку 15 "Капітальні Інвестиції" і при переведенні в плодоносний сад, їх списують на рахунок 10 "Основні засоби",

Специфікою обліку надходження продуктивної та робочої худоби є те що витрати на формування основного стада відображають на субрахунку 155 "Формування основного стада" (раніше рахунок 35). До них належать витрати по вирощуванню в своєму господарстві тварин; вартість купленої дорослої та робочої худоби для основного стада, включаючи витрати по їх доставці.

При поповненні основного стада тваринами, придбаними зі сторони, доцільність використання субрахунку 155 "Формування основного стада" цілком виправдана, оскільки до балансової вартості таких тварин, що формується на субрахунку 155, входить закупівельна вартість і витрати на транспортування, оплата праці робітників, зайнятих доставкою; відрахування на соціальні заходи; витрати зі страхування ризиків доставки тощо).

Коли ж розглядати канали поповнення основного стада за рахунок переведення молодняка тварин в основне стадо в межах одного господарства, то на нашу думку, використання субрахунку 155 "Формування основного стада" не виправдовує себе, а лише дублює інформацію.

Слід відмітити, що є певні особливості при надходженні основних невиробничих засобів. При формуванні первісної вартості інвентарних об'єктів основних невиробничих засобів слід звернути увагу на податок на додану вартість, сплачений (нарахований) в зв'язку зі спорудженням, придбанням, виготовленням таких об'єктів.

Вартість (первісна або переоцінена), по якій основні засоби відображаються в балансі, в обов'язковому порядку відображається в примітках до фінансової звітності при розкритті інформації про основні засоби.

Оскільки операції з основними фондами відносяться до інвестиційної діяльності підприємства, то інформацію про розрахунки з постачальниками

основних засобів рекомендується оформляти із застосуванням субрахунків:

377 «Розрахунки з різними дебіторами» - для оформлення в обліку перерахованих авансів на придбання основних засобів;

685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - для оформлення в обліку операцій у випадку одержання об'єктів основних засобів до оплати.

Таблиця 2.7

Оформлення в обліку операцій по придбанню основних засобів з попередньою оплатою

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Постачальник й одержувач - платники ПДВ		
Перераховано аванс в оплату об'єкта, що придбається	377	311
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	644
Отримано об'єкт ОЗ від постачальника	15	685
Списано податковий кредит по ПДВ	644	685
Проведено залік заборгованості по перерахованому авансу	685	377
Придбаний об'єкт вводиться в експлуатацію	10(11)	15
Постачальники/або одержувач - неплатники ПДВ		
Перераховано аванс в оплату об'єкта, що придбається	377	311
Отримано об'єкт ОЗ від постачальника	15	685
Проведено залік заборгованості по перерахованому авансу	685	377
Придбаний об'єкт вводиться в експлуатацію	10(11)	15

Таблиця 2. 8

Оформлення в обліку операцій по придбанню основних засобів до оплати

<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
Постачальник й одержувач – платники ПДВ		
Отримано об'єкт основних засобів від постачальника	15	685
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	685
Придбаний об'єкт вводиться в експлуатацію	10(11)	15
Перераховано кошти в оплату придбаного об'єкта	685	311
Постачальник й/або одержувач - не платники ПДВ		
Отримано об'єкт основних засобів від постачальника	15	685
Придбаний об'єкт вводиться в експлуатацію	10(11)	15
Перераховано кошти в оплату придбаного об'єкта	685	311

Таблиця 2.9

## Оформлення в обліку операцій по створенню основних засобів

<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
Підприємство - платник ПДВ		
Використання власних матеріалів на виготовлення об'єкта	15	20
Нарахована заробітна плата включається до складу капітальних інвестицій	15	661
Нарахування на фонд оплати праці включаються до складу капітальних інвестицій	15	65
Інші витрати включаються до складу капітальних інвестицій	15	68
Нараховано податковий кредит по ПДВ у сумі податку, сплаченого при придбанні послуг підрядника	641	685
Створений об'єкт уводиться в експлуатацію	10(11)	15
Підприємство - неплатник ПДВ		
Використання власних матеріалів на виготовлення об'єкта	15	20
Нарахована заробітна плата включається до складу капітальних інвестицій	15	661
Нарахування на фонд оплати праці включаються до складу капітальних інвестицій	15	65
Інші витрати включаються до складу капітальних інвестицій	15	68
Створений об'єкт уводиться в експлуатацію	10(11)	15

Об'єкти основних засобів, внесені в статутний капітал підприємства, зараховуються на баланс по первісній вартості, якою визнається погоджена засновниками (учасниками) їхня справедлива вартість із урахуванням витрат, що враховують при визначенні первісної вартості придбаних засобів. При цьому підприємство не проводить капіталізацію власних к засобів, відповідно в цьому випадку рахунок 15 «Капітальні інвестиції» не застосовується.

Таблиця 2.10

## Оформлення в обліку основних засобів, внесених у статутний капітал підприємства

<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
Відображено оголошений розмір статутного капіталу (відповідно до установчих документів)	46	40
Погашено заборгованість засновника (учасника) шляхом внесення в статутний капітал об'єкта основних засобів	10(11)	46

У випадку придбання основних засобів за рахунок використання коштів цільового фінансування підприємство може відображати капіталізацію таких засобів на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (з виділенням спеціального субрахунку третього порядку). Витрати коштів цільового фінансування в

момент придбання основних засобів з рахунку 48 «Цільове фінансування й цільові надходження» списується на рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів».

Таблиця 2.11

Оформлення в обліку основних засобів, придбаних за рахунок коштів цільового фінансування (постачальник й одержувач - платники ПДВ)

<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
Отримані на розрахунковий рахунок підприємства кошти цільового фінансування для придбання основних засобів для основного виробництва	311	480
Зроблено перерахування авансу в оплату об'єкта основних засобів	377	311
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	644
Отримано об'єкт основних засобів від постачальника	15	685
Списано податковий кредит по ПДВ	644	685
Проведено залік заборгованості по перерахованому авансу	685	377
Введений в експлуатацію об'єкт основних засобів, придбаний за рахунок коштів цільового фінансування	10	15
Витрати коштів цільового фінансування віднесено на доходи майбутніх періодів	48	69

Безкоштовно отримані об'єкти основних засобів зараховуються на баланс по первісній вартості, що дорівнює їхній справедливій вартості на дату одержання з урахуванням витрат, що враховуються при визначенні первісної вартості придбаних засобів. При цьому підприємство не проводить капіталізацію власних коштів, відповідно в цьому випадку рахунок 15 «Капітальні інвестиції» не застосовується.

Таблиця 2.12

Оформлення в обліку безкоштовно отриманих об'єктів основних засобів

<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
Збільшення додаткового капіталу у зв'язку з безкоштовним одержанням об'єкта основних засобів	10(11)	424

Оформлення в обліку основних засобів, придбаних на умовах фінансової оренди (фінансового лізингу).

Основні засоби, придбані на умовах фінансової оренди (фінансового лізингу), зараховуються на баланс по первісній вартості, що дорівнює

справедливій вартості активу, визначеної в договорі фінансового лізингу.

Таблиця 2.13

Оформлення в обліку об'єкта основних засобів, придбаного на умовах фінансової оренди (фінансового лізингу)

<i>Зміст</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
Зарахований до складу основних засобів об'єкт, придбаний на умовах фінансової оренди (лізингу)	10(11)	531

Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на забалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, зазначеною в договорі оренди.

Таблиця 2.14

Оформлення в обліку об'єкта основних засобів, отриманого на умовах операційної оренди

<i>Зміст</i>	<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
<b>Орендодавець й орендар - платники ПДВ</b>		
Зарахована на забалансовий рахунок вартість об'єкта основних засобів, отриманого за договором операційної оренди	01	
Нараховано орендну плату по напрямках використання орендованого об'єкта	23 (91,92,949)	63
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	63
<b>Орендодавець й/або орендар - не платники ПДВ</b>		
Зарахована на забалансовий рахунок вартість об'єкта основних засобів, отриманого за договором операційної оренди	01	
Нараховано орендну плату по напрямках використання орендованого об'єкта	23 (91,92,949)	63

### **2.3. Організація обліку зносу і вибуття необоротних матеріальних активів**

Кожне підприємство прагне раціонально використовувати основні засоби. Якщо основні засоби йому мало потрібні, неефективно використовуються, то це призводить до заморожування коштів, зниження фондоддачі.

Згідно до П(С)БО 7, амортизація основних засобів - поступове систематичне списання вартості основних засобів в процесі їх корисного використання, пов'язане з їх фізичним і моральним зносом. До вартості основних

засобів, що підлягають амортизації, включаються витрати на їх придбання, виготовлення і покращання (ремонт, реконструкція, модернізація тощо).

*Строк корисної експлуатації основних засобів* - це період, протягом якого підприємство передбачає використовувати відповідний об'єкт, або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від його використання.

Строк корисної експлуатації визначає саме підприємство з врахуванням таких чинників:

- очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта;
- очікуваного фізичного зносу;
- морального зносу (внаслідок технічного прогресу або зміни попиту на продукцію);
- правових або аналогічних обмежень щодо використання об'єкта (наприклад, строк оренди, передбачений угодою, або законодавство, що визначає граничний строк безпечної експлуатації певних об'єктів тощо).

Оскільки строк корисної експлуатації визначають, виходячи з корисності об'єкта основних засобів для конкретного підприємства, він може бути коротший, ніж нормативний (технічний, економічний) строк експлуатації.

Згідно закону суми амортизаційних відрахувань звітного періоду визначаються шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду. Таким чином, при застосуванні податкового методу первісна вартість об'єкту буде вартістю, яка амортизується, ліквідаційна вартість, строк корисного використання не визначаються.

Можна виділити наступні основні вимоги до амортизації основних засобів:

- вартість об'єкту, що амортизується, повинна списуватись систематично протягом строку корисної служби;
- метод амортизації, який використовується, повинен відображати процес споживання підприємством економічних вигод, що одержуються від об'єкта;



➤ амортизаційні відрахування за кожний період часу повинні визнаватись як дохід, крім випадків, коли вони включаються до балансової вартості іншого активу.

Знос основних засобів — сума амортизації об'єкта основних засобів, накопичена з початку строку їх корисного використання.

Як було вище зазначено, згідно чинного законодавства, амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

- 1) прямолінійного;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивного;
- 5) виробничого.

Розглянемо детальніше кожний з цих методів.

За *прямолінійним методом* вартість об'єкта, що амортизується, рівномірно списується (розподіляється) протягом строку його служби. При цьому річна норма та річна сума амортизації залишаються постійними на весь строк корисної служби об'єкта, накопичена амортизація збільшується, а балансова вартість об'єкта зменшується.

Метод зменшення залишкової вартості полягає у визначенні річної суми амортизації об'єкта основних засобів, виходячи із залишкової вартості такого об'єкта на початок звітної року. Сума амортизаційних відрахувань визначається шляхом множення залишкової вартості об'єкта основних засобів на річну норму амортизації

У перший рік експлуатації об'єкта основних засобів базою для нарахування амортизації такого об'єкта буде його первісна вартість.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості виходить з того, що корисність і продуктивність основних засобів в перші періоди використання є значно вищими, ніж в наступні. Норма амортизації застосовується не до вартості, що амортизується, а до балансової (залишкової) вартості об'єкта на кінець попереднього періоду. Фіксована норма амортизації приймається рівною річній

нормі амортизації за прямолінійним методом, помноженою на коефіцієнт прискорення, який, як правило, дорівнює двом.

Кумулятивний метод, який ще за кордоном називають методом суми років, визначається сумою років строку служби відповідного об'єкта за допомогою коефіцієнтів, в чисельнику яких зазначаються роки, що залишаються до кінця строку служби об'єкта (в зворотному порядку), а в знаменнику - загальна сума років експлуатації. Перемноживши кожний дріб на вартість об'єкту, що амортизується, визначають суму амортизації.

Виробничий метод заснований на передбаченні, що функціональна корисність об'єкта залежить не від часу, а від результатів його використання. При цьому строк корисної служби визначається кількістю продукції та обсягом послуг, які підприємство планує виготовити або надати з використанням об'єкта. При застосуванні цього методу амортизація розраховується шляхом розподілу вартості об'єкта, що амортизується, прямо пропорційно кількості продукції (обсягу послуг), яку підприємство очікує виготовити за відповідні періоди протягом строку його корисної служби.

Метод амортизації основного засобу переглядається, якщо відбулися суттєві зміни в очікуваному способі надходження економічних вигод від використання цих активів. Необхідність зміни методу амортизації може бути пов'язана, наприклад, з прискоренням морального старіння обладнання через появу на ринку нового виду обладнання, яке здатне ефективніше виконувати ті ж функції.

Способи амортизації, викладені в П(З)БО 7 діють з 1 січня 2000 року. Однак вони можуть застосовуватися при веденні бухгалтерського обліку.

Облік основних засобів та нарахування амортизації по них у бухгалтерії ведеться по класифікаційних групах у розрізі інвентарних об'єктів. Таким чином, інвентарний об'єкт є одиницею обліку основних засобів. Кожному об'єкту привласнюється інвентарний номер по серійно-порядковій системі кодування, що зберігається за ним на весь період його перебування на підприємстві, в об'єднанні, організації. Інвентарні номери приводяться в актах приймання-передачі, актах про ліквідацію й в інших первинних документах,

службовців підставою для обліку руху основних засобів. Інвентарний номер позначають на кожному об'єкті.

Основні засоби різноманітні по складу і групуються по визначених класифікаційних ознаках.

Для обліку зносу (амортизованої вартості) основних засобів на підприємствах усіх форм власності передбачений пасивний, регулюючий рахунок 13. Даний рахунок має такі субрахунки: 131 “Знос основних засобів”, 132 “Знос інших необоротних матеріальних активів”, 133 “Знос нематеріальних активів”.

Згідно до Інструкції до Нового плану рахунків за кредитом рахунку 13 відображається нарахування амортизації та індексації зносу необоротних активів, за дебетом – зменшення суми зносу.

На субрахунку 131 узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 “Основні засоби”.

На субрахунку 132 “Знос інших необоротних матеріальних активів” узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи”.

На субрахунку 133 “Знос нематеріальних активів” узагальнюється інформація про суму зносу нематеріальних активів.

Нарахування зносу основних засобів здійснюється на підставі розрахунків бухгалтерії та оформляється наступними записами на рахунках бухгалтерського обліку:

Таблиця 2.15

## Нарахування зносу основних засобів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
на суму нарахованого зносу відповідно до обраного методу (розрахунок бухгалтерії)	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати" 92 "Адміністративні витрати" 93 "Витрати на збут" 94 "Інші витрати операційної діяльності"	131 Знос основних засобів	2500

Схема проведення з відображення в обліку нарахування амортизації на базовому підприємстві (1) виглядає наступним чином:

Таблиця 2.16

Відображення в обліку нарахування амортизації на базовому підприємстві

	Зміст операції	Дебет	Кредит
	Списано знос основних засобів в зв'язку з їх вибуттям	13	10
	Зменшено знос об'єкта основних засобів в зв'язку з його уцінкою	13	10

Таблиця 2.17

Типові кореспонденції за кредитом рахунку 13 “Знос необоротних активів”

	Зміст операції	Дебет	Кредит
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються в будівництві	15	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються в основній виробничій діяльності	23	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються в роботах, пов'язаних з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості, з освоєнням нових виробництв та агрегатів	39	13
	Збільшена сума зносу в зв'язку з дооцінкою	42	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються у загальногосподарській діяльності	91	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються у діяльності, пов'язаній з управлінням підприємством	92	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються у діяльності, пов'язаній з реалізацією продукції	93	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які відносяться до соціальної сфери	94	13
	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються при ліквідації наслідків надзвичайних подій	99	13

Облікові реєстри на базовому підприємстві для обліку амортизації основних засобів – застарілої форми. Тут використовується журнал-ордер 13-АПК. Розрахунки бухгалтерії для нарахування амортизації бухгалтер з

матеріальних ресурсів креслить вручну. Нещодавно було вирішено забезпечити підприємство бланками первинних документів через роздрібну торгівлю.

Діюча практика ведення бухгалтерського обліку процесу ліквідації основних засобів передбачає для відображення витрат по ліквідації основних засобів та їх залишкової вартості використовувати субрахунок 976 "Списання необоротних активів", по дебету цього рахунку відображають і суму нарахованих податків (ПДВ - виходячи із залишкової вартості об'єкта, що ліквідується). Доходи від ліквідації основних засобів (в основному це матеріали, цінності, що отримують внаслідок розукомплектування об'єктів основних засобів) відображають спочатку по субрахунку 746 "Інші доходи від звичайної діяльності". Для визначення ж результату від ліквідації основних засобів передбачено субрахунок 793 "Фінансовий результат від іншої звичайної діяльності".

Таким чином, нормативними документами був введений порядок бухгалтерського обліку вибуття основних засобів дещо різний для процесів реалізації і ліквідації основних засобів. Для обліку витрат і доходів від згаданих операцій передбачені різні рахунки.

Одним з каналів вибуття основних засобів є безоплатна передача об'єктів основних засобів іншим підприємствам чи організаціям. Порядок списання з балансу таких необоротних активів такий же як і при ліквідації основних засобів, тобто по дебету субрахунку 131 "Знос основних засобів" списують суму нарахованого зносу, по дебету рахунку 976 "Списання необоротних активів" списують залишкову вартість і на всю суму кредитують рахунок 10 "Основні засоби". При цьому, якщо безоплатно передаються основні засоби виробничого призначення, то сума нарахованого ПДВ (виходячи із залишкової вартості основних засобів) відображається по дебету субрахунку 976 і кредиту субрахунку 641 "Розрахунки по податках". Основні засоби, що передаються безоплатно, списуються з балансу лише після одержання письмового повідомлення про зарахування на баланс іншого

підприємства. Безоплатна передача об'єктів необоротних активів оформляється актом.

У нових умовах господарювання набуває свого розповсюдження такий канал вибуття основних засобів з господарства, як передача їх у вигляді внеску до статутного капіталу іншого підприємства. При цьому списання зносу по вказаних основних засобах відбувається як і у розглянутих вище випадках вибуття основних засобів. Залишкова ж вартість основних засобів відображається по кредиту рахунка 10 "Основні засоби" і дебету рахунка 14 "Довгострокові фінансові інвестиції" як вартість довгострокових інвестицій. Якщо в обмін на переданий об'єкт основних засобів підприємство одержує цінні папери, що підтверджують його участь у створенні іншого підприємства, на суму, що перевищує залишкову вартість внесених у статутний капітал основних засобів, то на суму перевищення робиться запис по дебету рахунка 14 "Довгострокові фінансові інвестиції і кредиту субрахунку 746 "Інші доходи від звичайної діяльності". Вказана сума виступає фінансовим результатом від вигідно вкладених засобів, тому вона повинна бути зарахована до складу фінансових результатів від звичайної діяльності на субрахунок 793.

Таким чином, процес передачі об'єкта основних засобів, як внеску до статутного капіталу іншого підприємства, представляє собою добре налагоджену і оптимально направлену на одержання прибутку господарську діяльність що і знайшло своє відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Особливим каналом вибуття основних засобів в сільськогосподарських підприємствах є списання з балансу багаторічних насаджень. Багаторічні насадження списують внаслідок повної втрати виробничого призначення внаслідок закінчення біологічного періоду плодоношення, а також внаслідок стихійного лиха. Крім того, вони можуть бути списані і в тих, випадках коли їх подальша експлуатація є економічно неефективною (морально застарілі сортові насадження, зрушена посадка рослин, що експлуатуються понад 70% норми на один гектар тощо). Списуються багаторічні насадження актом на списання

багаторічних насаджень (ф. № 58). Порядок обліку процесу списання вказаних основних засобів аналогічний бухгалтерському обліку ліквідації об'єктів основних засобів.

До введення в дію П(С)БО 7 "Основні засоби" в законодавчих документах було чітко визначено, що знос на продуктивну худобу не нараховується. Пунктом 22 П(С)БО 7 "Основні засоби" зазначено, що об'єктом амортизації є основні засоби (крім землі), тобто якщо необоротний актив визнано об'єктом основних засобів, то він автоматично стає об'єктом амортизації. Пункт 5 цього ж положення розглядає продуктивну і робочу худобу як один із видів основних засобів. Отже, можна з певністю сказати, що по продуктивній худобі основного стада нараховується знос.

Щодо обліку нестач основних засобів, виявлених при інвентаризації, то головною умовою правильності відображення результатів інвентаризації є встановлення вини матеріально-відповідальної особи у допущенні нестачі, крадіжок, псування чи загибелі певного об'єкту основних засобів. У разі, коли винна особа не встановлена нестачі основних засобів списуються з кредиту рахунку 10 "Основні засоби" у сумі зносу в дебет субрахунку 131 "Знос основних засобів" і у сумі залишкової вартості у дебет субрахунку 976 "Списання необоротних активів". В даному випадку залишкова вартість об'єкту основних засобів, що визнаний як нестача при інвентаризації, визнається сумою збитку від надзвичайних подій і буде відображена по дебету рахунку 79 "Фінансові результати".

При встановленні винної особи розмір збитків, завданих підприємству від нестачі, крадіжки, псування, загибелі основних засобів, визначається відповідно до діючого законодавства. Сума відшкодування винною особою відображається в бухгалтерському обліку по дебету субрахунку 375 "Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків" і кредиту субрахунку 746 "Інші доходи від звичайної діяльності". По дебету субрахунку 746 відображають суми нарахованих обов'язкових платежів до бюджету (ПДВ, акцизний збір тощо). Сума відшкодування зменшена на розмір обов'язкових платежів повинна бути

відображена по дебету рахунку 746 і кредиту рахунку 79 "Фінансові результати" субрахунок 793 "Результат іншої звичайної діяльності"; попередньо по дебету субрахунку 793 була відображена залишкова вартість нестачі основних засобів. Таким чином, субрахунок 793 став рахунком на якому визначається фінансовий результат по відшкодуванню винними завданих збитків підприємству.

Майно, передане за договором оперативної оренди (лізингу), залишається на балансі орендодавця (рахунок 10), у орендаря ж таке майно обліковується поза балансом (рахунок 01 "Орендовані необоротні активи"). Майно, що передане за договором фінансового лізингу, зараховується на баланс орендаря (дебет рахунку 10 "Основні засоби" і кредит рахунку 53 "Довгострокові зобов'язання з оренди"). У орендодавця передача вказаного майна обліковується по дебету субрахунку 161 "Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду" і кредиту рахунку 10 "Основні засоби". Передача і повернення орендованого об'єкта оформлюється актом приймання-передачі основних засобів.

Операції по вибуттю основних засобів є досить складними, а правильне відображення їх - дискусійним. Постійні зміни в законодавчих нормативних документах нажалі не дозволяють підприємствам ефективно управляти основними засобами, тому що весь час зазнає змін економічна інформація, що відображається на бухгалтерських рахунках обліку основних засобів. Звичайно, щойно введена система бухгалтерського обліку основних засобів, дозволяє дещо спростити і вдосконалити облік зносу та вибуття основних засобів, проте ряд проблем залишається так і не вирішеними.



## **РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

### **3.1.Удосконалення організації обліку необоротних активів на підприємстві**

Зміни необхідні насамперед у частині підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління основними засобами підприємства, що вимагає вирішення наступних завдань:

- дослідження сутності основних засобів, їх складу класифікації в різних галузях економічної науки;

- узагальнення та систематизація класифікації основних засобів;

- дослідити діючу методику нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів, встановити її ефективність і доцільність застосування на підприємствах кондитерської галузі;

- проаналізувати діючу організацію та методику бухгалтерського обліку основних засобів, вплив на них змін податкової політики та виявити шляхи її вдосконалення;

- удосконалити методику аналізу матеріально-технічної бази підприємства;

- розробити рекомендації з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Вирішення поставлених завдань передбачає:

- удосконалення методики обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів;

- розробки бухгалтерської моделі економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського обліку амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;

- удосконалення методики обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;

- розробки моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Це дасть змогу удосконалити організацію та методику облік основних засобів, підвищити його інформативність і прогнозувати ефективність використання на підприємстві.

Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує певного вдосконалення [8].

Так, у ході вивчення облікового процесу на підприємстві були виявлені певні недоліки:

- у первинних документах з обліку основних засобів не всі реквізити заповнені, значна кількість інвентарних карток мають тільки електронний вигляд;

- внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів тощо.

Не завадило б посилити контроль за збереженням та використанням основних засобів, а також контроль за документальним оформленням операцій з ними.

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених свідчать, що облік та аналіз основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести:

- різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування, принципів їх оцінки;

- проблеми вдосконалення системи амортизації;

- проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;
- проблема інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на підприємстві системою обліку, аналізу, аудиторського контролю;
- проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо [5].

Окремою групою є проблеми складності оцінки основних засобів, які полягають у виборі вартості, за якою слід їх вимірювати.

Згідно норм П(С)БО 7 „Основні засоби” підприємства можуть використовувати два види оцінки вартості основних засобів: за первісною або за справедливою вартістю [1].

Традиційним і найбільш методично розробленим способом оцінки в національній обліковій практиці є відображення основних засобів за первісною вартістю, яка складається з фактичних витрат на їх виробництво і придбання.

Проте при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими. Основні засоби, які придбані в різний час і мають однакові характеристики, матимуть різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому результаті впливає на його фінансовий результат.

Основними проблемами, що виникають в процесі оцінки за справедливою вартістю основних засобів, є:

1. На сьогодні відсутні методичні основи обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів, що є досить важливим.
2. Використання поняття «справедлива вартість» в П(С)БО, оскільки ринкові ціни не можна назвати справедливими, так як вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку – продавця і покупця.

3. При виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності [6].

Відповідно дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку та аналізу основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

Варто звернути увагу на зміни, насамперед, у частині підвищення оперативності та ефективності аналізу основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань:

- дослідження сутності основних засобів, їх складу, класифікації в різних галузях економічної науки;
- узагальнення та систематизації класифікації основних засобів;
- дослідження діючої методики нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів;
- аналіз діючої організації та методики обліку основних засобів, впливу на них змін податкової політики та виявлення шляхів її вдосконалення;
- удосконалення методики аналізу матеріально-технічної бази підприємства;
- розроблення рекомендацій з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Для вирішення поставлених завдань варто здійснити такі дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського обліку амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;

– розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів [5], [4].

Реалізація вищенаведених дій дасть змогу удосконалити організацію та методику обліку та аналізу основних засобів, підвищити їх інформативність і прогнозувати ефективність їх використання на підприємстві.

Отже, створення підприємства передбачає інвестування значної частини капіталу в матеріальні цінності, що призначаються для довгострокового використання як засоби праці, становлять основу виробничих потужностей підприємства та є його основними засобами. Економічна сутність і матеріально-речовий зміст основних засобів слугують визначальними характеристиками ідентифікації їх значення в забезпеченні відтворювальних процесів, функціонуванні та розвитку виробництва. Тому важливе значення в дослідженні ефективності використання основних засобів відіграє оцінювання їх сучасного стану, забезпечення адекватної класифікації, виходячи із сучасних умов господарювання, та проведення об'єктивного аналізу.

На підприємствах необхідно забезпечити постійне оновлення основних засобів не тільки тому, що вони зношуються, а й для забезпечення як вищого рівня фондооснащеності виробництва та впровадження досягнень науково-технічного прогресу – єдиного фактору, який дає змогу кардинально підвищити рівень ефективності виробництва. У зв'язку з цим на підприємства надходять основні засоби в результаті будівництва, придбання чи навіть безоплатної передачі або фінансової оренди. Такі операції відображаються як у фінансовому, так і в управлінському обліку одночасно на основі актів приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

З позицій потреб ринку, на нашу думку слід переглянути існуючі підходи до аналізу основних засобів. Насамперед ще на етапі придбання чи побудови об'єкта необхідно аналізувати вартість будівництва чи придбання, визначати період окупності, вірогідність одержання майбутнього доходу та його величину. При здійсненні аналізу доцільності придбання чи побудови

нерухомості слід урахувати її специфіку: тривалий період функціонування, закріпленість на певній території, неможливість пересування.

В основу складання кошторису на будівництво чи придбання основних засобів, має бути закладений бюджетний принцип, коли на цьому етапі уже можна приймати рішення по довгостроковому плануванню інвестицій та їх фінансуванню.

Дуже важливо, щоб після закінчення процесу вибору проекту капіталовкладень, його реалізація контролювалася. Зроблені припущення можуть бути проаналізовані з метою перевірки правильності прийняття рішень щодо майбутніх капітальних інвестицій.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами роботи можна зробити теоретичні та практичні висновки і внести пропозиції.

Кожне підприємство повинно здійснювати фінансово-господарську діяльність відповідно до свого статуту. Для цього йому необхідно мати основні й оборотні засоби, нематеріальні активи, певні кошти, здійснювати фінансові вкладення тощо. Інформація про наявність і рух майна та джерела його утворення має надходити своєчасно, а періодично її треба узагальнювати для більш ефективного використання в управлінні, для здійснення контролю за збереженням засобів виробництва, вивчення складу та цільового використання господарських засобів.

Суб'єктом дослідження обрано ТОВ «Золота Нива» ( Снятинський район смт. Заболотів вул. Відродження, 2), яке було створене 23 квітня 1999 року. На момент створення підприємства статутний капітал складав 1562300 грн.

Фактично предметом діяльності підприємства є м'ясна промисловість, заготівля сільськогосподарської продукції, оптова та роздрібна торгівля, транспортні послуги, зовнішня торгівля. З них одним з найважливіших виробничих напрямів є переробка м'яса і виготовлення м'ясопродуктів.

У своїй роботі бухгалтерія також використовує комплекс програм автоматизації бухгалтерського обліку та звітності, адаптованих підспецифіку діяльності підприємства. На підприємстві комп'ютеризовані операції, пов'язані з реалізацією готової продукції, у базах даних відображаються операції по розрахунках з банком, каса, журнали-ордери тощо. За допомогою комп'ютерних операцій здійснюється розноска м'яса, обробка матеріальних звітів, щоденні зведення. Бухгалтерський облік ведеться методом подвійного запису господарських операцій згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку №291 (без використання 8 класу рахунків «Витрати за елементами»).

Термін "основні засоби", що застосовується в бухгалтерському обліку, фактично не співпадає з економічним терміном "засоби праці",

оскільки не включає в себе значну частину засобів - малоцінних і швидкозношуваних предметів та інших необоротних матеріальних активів.

Існує необхідність з метою вдосконалення і підвищення аналітичності обліку основних засобів до акту приймання-передачі основних засобів (ф. 03.1) та інвентарної картки (ф. № 03-6) додатково ввести показники: строк корисного використання (експлуатації) об'єкта; ліквідаційна вартість; справедлива вартість; сума дооцінки або уцінки об'єктів; метод нарахування амортизації.

В сучасних умовах, окрім традиційних методів оцінки ефективності використання основних засобів, виникає необхідність застосування поглибленого аналізу вкладення капіталу в основні засоби, проведення оцінки ефективності їх функціонування не лише в цілому по підприємству, а й по окремій групі чи окремих об'єктах за звітний період.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерський облік у документах / Л. М. Чернелевський (ред.). — К.: Пектораль, 2008. — 396 с.
2. Даньків Й.Я., Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік. — К.: Знання, 2014. — 469с.
3. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки. — К.: Знання-Прес, 2003. — 206 с.
4. Дерій В. А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві. — Т.: Джура, 2004. — 92 с.
5. Должанський М. І. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. — Львів: ЛБІ НБУ, 2003. — 494 с.
6. Загородній А.Г., Партии Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики. — К.: Т-во "Знання", КОО, 2004. — 377 с.
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996— XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Верховна Рада України — Режим доступу: // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996—14&myid=SE7MfTNFZoCh8P/MZi53Ue4.HI4h.s80msh8Ie6>.
8. Інструкція „Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції з його застосування" Наказ МФУ від 30.11.99. №291 (із змінами від 12.12.2003р. № 671 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EА%2F96—%E2%F0&myid=4/UMfPEGznhh8P/.Zi53Ue4.HI4h.s80msh8Ie6>.
9. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік. — К.: Центр навчальної літератури, 2008. — 528 с.
10. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік. — К.: Кондор, 2008. — 504 с.

11. Партин Г. О., Загородній А. Г., Корягін М. В., Хом'як Р. Л., Височан О. С. Бухгалтерський облік. — Л.: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2008. — 246 с.
12. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс] / Верховна Рада України — Режим доступу: // [http://advokat-ua.com.ua/podatkovy\\_kodeks\\_proekt.html](http://advokat-ua.com.ua/podatkovy_kodeks_proekt.html).
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28. 05. 1999 р. № 137 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0392>— 99.
14. Пушкар М. С. Фінансовий облік. — Тернопіль: Карт— бланш, 2002. — 628 с.
15. Серікова Т. М., Понікаров В. Д. Бухгалтерський облік. — Х.: ВД "Інжек", 2009. — 392 с.
16. Словник-довідник фінансиста АПК / За ред. П.Т. Саблука та М.Я. Дем'яненка. — К.: Ін-т аграрної економіки УААН, 2014. — 324 с.
17. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. / 3-тє вид., перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2014. — 578 с.
18. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. — К.: Видавництво А.С.К., 2008. — 784 с.
19. Чорнявська Т.А. Особливості аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств / Чорнявська Т.А. // Наукові записки. — Чортків. — 2010. — Вип. 2. — С. 45-47.
20. Чупир Т.Я. Фінансова звітність підприємств: Навчальний посібник. — Х.: Видавничий будинок "Фактор", 2015. — 444 с.
21. Янок Д.А. Результати діяльності у фінансовій звітності підприємств // Економіка АПК — 2012 — № 4.



