

**ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ
НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
«БЕРЕЖАНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»**

Факультет «Економіки і природокористування»
Кафедра обліку і аудиту

**Пояснювальна записка
до магістерської роботи**

ОС «Магістр»

**на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення та
внутрішньогосподарський контроль
управління основними засобами»**

Виконала: студентка 6 курсу, групи О-61М
спеціальності

071 «Облік і оподаткування»

Ебель Ю.М.

Керівник Герчанівська С.В.

Рецензент Петренко Н.І.

Бережани - 2020 року

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ
НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
«БЕРЕЖАНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

Факультет «Економіки та природокористування»
Кафедра обліку і аудиту
Освітній ступінь «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

«Затверджую»
Завідувач кафедри обліку і аудиту
_____ к.е.н., доц. Герчанівська С.В.
« ____ » _____ 2019 р.

З А В Д А Н Н Я
НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Ебель Юлії Михайлівні

Тема роботи: Обліково-аналітичне забезпечення та внутрішньогосподарський контроль управління основними засобами

Керівник роботи Герчанівська Світлана Валеріївна

Затверджена наказом директора ВП НУБіП України «БАТІ» від 13.11.2019 р. № 351-С

Строк подання студентом роботи _____

Вихідні дані до роботи

1. Законодавчі та нормативні акти України.
2. Статистичні щорічники за останні три роки.
3. Праці вітчизняних та зарубіжних вчених.
4. Річні звіти об'єкта дослідження (підприємства) за останні три роки.

Зміст пояснювальної записки

Вступ

Розділ 1 Теоретичні основи обліку основних засобів

1.1. Економічна суть основних засобів та завдання їх обліку

1.2. Класифікація та оцінка основних засобів

Розділ 2 Організація і методика обліку основних засобів

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

2.2. Документальне оформлення обліку основних засобів

2.3. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

2.4. Порядок нарахування амортизації основних засобів та особливості відображення її в обліку

2.5. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

2.6. Шляхи удосконалення обліку основних засобів

Розділ 3 Аналіз і внутрішньогосподарський контроль основних засобів

3.1. Організаційні засади аналізу і контролю основних засобів

3.2. Аналіз стану, структури і ефективності використання основних засобів

3.3. Методичні аспекти внутрішньогосподарського контролю основних засобів

3.4. Узагальнення результатів аналізу і контролю основних засобів та шляхи їх поліпшення

Висновки

Список використаних джерел

Додатки

Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видала	завдання прийняла
1	Герчанівська С.В., доцентка кафедри		
2	Герчанівська С.В., доцентка кафедри		
3	Герчанівська С.В., доцентка кафедри		

Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів магістерської роботи	Строк виконання етапів роботи
1	Підготовка вступу	листопад
2	Написання першого розділу	грудень, січень, лютий
3	Написання другого розділу	березень, квітень, травень
4	Написання третього розділу	червень, вересень, жовтень
6	Підготовка висновків	листопад
7	Відгук керівника	листопад
8	Отримання рецензії та попередній захист	листопад
9	Захист перед ЕК	грудень

Студент _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Реферат
на здобуття освітнього ступеня «Магістр»
за темою «Обліково-аналітичне забезпечення та внутрішньогосподарський
контроль управління основними засобами»

У магістерській роботі розкриваються теоретичні основи обліку, аналізу і контролю управління основними засобами на практичних матеріалах ТОВ «Жива земля Потутори» Бережанського району Тернопільської області.

Метою магістерської роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку, аналізу, контролю основних засобів підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку, аналізу й контролю основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» Бережанського району Тернопільської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського обліку, аналізу й контролю основних засобів.

У вступі обґрунтовано актуальність питання обліку, аналізу і контролю основних засобів, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет та методи дослідження.

У першому розділі досліджено економічну сутність основних засобів, їх класифікацію та оцінку.

У другому розділі розглянуто організаційно-економічну характеристику ТОВ «Жива земля Потутори», документальне оформлення обліку основних засобів, синтетичний та аналітичний облік основних засобів, порядок нарахування амортизації основних засобів та відображення її в обліку, облік

витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, а також подано пропозиції щодо удосконалення обліку основних засобів.

У третьому розділі магістерської роботи вагоме значення відводиться аналізу основних засобів, їх контролю, узагальнено їх результати та наведено шляхи поліпшення.

У висновках узагальнено отримані результати дослідження та подано пропозиції щодо вдосконалення обліку основних засобів, поліпшення його аналізу і контролю.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг роботи становить 92 сторінки комп'ютерного тексту. Магістерська робота містить: 29 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел, що включає 75 найменування на 8 сторінках, 3 додатки.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: основні засоби; класифікація; оцінка; амортизація; знос, фондоддача, ремонт, поліпшення, фондомісткість, фондоозброєність, фондозабезпеченість, контроль.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
1.1. Економічна суть основних засобів та завдання їх обліку.....	6
1.2. Класифікація та оцінка основних засобів.....	10
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	17
2.2. Документальне оформлення обліку основних засобів	25
2.3. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів.....	33
2.4. Порядок нарахування амортизації основних засобів та особливості відображення її в обліку.....	37
2.5. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.....	43
2.6. Шляхи удосконалення обліку основних засобів.....	47
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
3.1. Організаційні засади аналізу і контролю основних засобів.....	55
3.2. Аналіз стану, структури і ефективності використання основних засобів.....	59
3.3. Методичні аспекти внутрішньогосподарського контролю основних засобів.....	67
3.4. Узагальнення результатів аналізу та контролю основних засобів та шляхи їх поліпшення.....	73
ВИСНОВКИ.....	79

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	85
ДОДАТКИ.....	93

ВСТУП

Актуальність теми. Однією з важливих проблем, що стоять перед системою управління сільськогосподарським підприємством, є створення на підприємстві дієвої системи управління його майном. Ефективність такої системи напряму визначається якістю інформації, що використовується для управління. Тому одним з найважливіших завдань, що впливають на побудову системи ефективного та результативного використання майна сільськогосподарських підприємств, є формування на підприємстві достовірної інформації про рівень забезпеченості використання основних засобів. Визначальне місце в такій системі належить бухгалтерській інформації.

Великий внесок у розроблення теоретичних основ і методологічних підходів до розв'язання проблеми обліку й контролю основних засобів та їх використання внесли Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, А.Г. Загородній, З.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, М.Ф. Огійчук, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н. О. Ткач, Б.Ф. Усач та інші вітчизняні і зарубіжні провідні вчені й економісти.

Однак, дослідження щодо пристосування наявних принципів та завдань бухгалтерського обліку до потреб ефективного та раціонального використання основних засобів потребують поглиблення в напрямі їх адаптації до міжнародних принципів та вимог.

Мета і завдання дослідження. *Метою магістерської роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку, аналізу, контролю основних засобів підприємства.*

Відповідно до сформульованої мети поставлено наступні завдання:

- дослідити економічну сутність основних засобів;

- обґрунтувати класифікацію та оцінку основних засобів для цілей бухгалтерського обліку;

- ознайомитися з нормативно-правовим забезпеченням обліку основних засобів сільськогосподарських підприємств в Україні;

- вивчити особливості організації первинного обліку основних засобів;

- розглянути особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів;

- дослідити діючу методику нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів;

- розглянути облік витрат на поліпшення та ремонт основних засобів;

- розкрити організаційні засади аналізу та контролю основних засобів;

- проаналізувати стан, структуру основних засобів, показники їх руху, забезпеченості та ефективності використання;

- розглянути методичні аспекти проведення контролю основних засобів;

- узагальнити результати аналізу та контролю основних засобів.

Об'єктом дослідження є процес обліку, аналізу й контролю основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» Бережанського району Тернопільської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського обліку, аналізу й контролю основних засобів.

Методи дослідження. Теоретичною й методичною основою дослідження є наукові методи, які ґрунтуються на діалектичному методі пізнання та об'єктивних законах економіки. При дослідженні теоретичних аспектів обліку основних засобів сільськогосподарського підприємства проведено дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом (з метою виявлення їхньої відповідності існуючим стандартам та вимогам). В процесі виконання роботи були використані традиційні способи і прийоми економічного аналізу господарської діяльності: системний аналіз (для деталізації та розчленування об'єкта дослідження на окремі складові); синтез (з метою узагальнення різних

аспектів обліку та аналізу основних засобів); аналітичні розрахунки (з метою обчислення необхідних показників).

Інформаційною базою для написання роботи є: монографії зарубіжних та вітчизняних вчених; наукові матеріали щодо проблем обліку основних засобів сільськогосподарських підприємств.

Наукова новизна дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку основних засобів на сільськогосподарському підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямків і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку основних засобів, їх амортизації та ремонту, проведення аналізу ефективності використання основних засобів, що сприятиме подальшому вдосконаленню бухгалтерського обліку основних засобів, підвищенню його аналітичності та оперативності.

Основні результати дослідження, викладені в магістерській роботі, доповідалися й одержали схвалення на I Міжнародній науково-практичній конференції «Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення» (м. Бережани, 5 листопада 2020 р.), IX Міжнародній науково-практичній конференції «Інновації в обліково-аналітичному забезпеченні та управлінні фінансово-економічною безпекою в умовах діджиталізації» (м. Харків, 30 листопада 2020 р.), За результатами конференції опубліковано тези доповіді «Особливості обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів», «До питання удосконалення обліку основних засобів»,

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна суть основних засобів та завдання їх обліку

Основні засоби є важливою і невід’ємною складовою частиною фінансово-господарської діяльності підприємства, вони відіграють важливу роль, зокрема, в економічних процесах, саме через це термінологія відіграє значну роль у відображенні основних засобів у синтетичному й аналітичному обліку та зрештою у звітності. Сутність категорії «основні засоби» неодноразово ставали предметом дослідження науковців України та зарубіжних країн.

Роль основних засобів у процесі праці визначається тим, що у своїй сукупності вони утворюють виробничо-технічну базу і визначають можливості підприємства по випуску продукції, рівень технічної озброєності праці. Накопичення основних засобів і підвищення технічної озброєності праці, збагачують процес праці, надають праці творчий характер, підвищують культурно-технічний рівень суспільства.

В історичному плані принципи та завдання бухгалтерського обліку основних засобів постійно змінювалися, що визначалося зміною економічної ситуації та політичної системи в країні. Нині можна констатувати новий етап у розвитку бухгалтерського обліку, що пов’язаний з запровадженням Міжнародних стандартів фінансової звітності, переорієнтацією пріоритетів при підготовці фінансової звітності загалом і про майновий стан зокрема, появою справедливої вартості та поступовим впровадженням її в господарський та обліковий процеси підприємства.

У сучасних наукових дослідженнях вітчизняних вчених існує багато позицій щодо трактування поняття «основні засоби», найтипівіші з яких наведено в табл. 1.1.

Трактування поняття «основні засоби» в економічній літературі

Автор, джерело	Визначення
Й. Завадський [21]	Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи свою натуральну форму, а також можуть поступово, за ступенем зношення, переносити свою вартість на продукцію, що виробляється
С. Гречко [16, с. 24]	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності.
Н. Литнєва, Л. Малявкіна, Т. Федорова [38, с. 68]	Основні засоби – це частина майна, яка виступає в ролі коштів праці під час виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, чи звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців
А. Коваленко [6]	Основні засоби – це матеріальні активи з очікуваним терміном корисного використання більше одного року (або протягом операційного циклу, якщо він більше року), які підприємство утримує задля використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам, виконання адміністративних та соціальних функцій
О. Агрес [1, с. 6]	Основні засоби – це засоби праці у формі матеріальних активів, які утримує підприємство з метою використання у виробничому процесі або здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання яких становить більше одного року, не змінюючи своїх форм та розмірів, вартість яких не менше, ніж законодавчо встановлений розмір, а також поступово переноситься за ступенем фізичного спрацювання та (або) морального старіння на вартість готової продукції шляхом проведення амортизаційних відрахувань.
Н. Бабяк [2, с. 178]	Основні засоби – це активи з терміном корисного використання більше одного року, які використовуються на підприємствах у декількох операційних циклах з метою отримання економічної вигоди, не втрачаючи матеріально-речової форми, та можуть переносити свою вартість на знову створену продукцію частинами у вигляді нарахованих амортизаційних відрахувань
Ю. Неміш [47, с. 66]	Основні засоби – це вартісним чином виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів та послуг, здавання в оренду іншим особам або здійснення соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року чи визначається межами операційного циклу по-над одного року, вартість яких зменшується в процесі використання.

Аналіз наведених визначень поняття «основні засоби» дає змогу стверджувати, що більшість авторів, розкриваючи сутність цієї категорії, акцентує увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як матеріальність (наявність матеріально-речової форми), призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій), строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року).

Деякі автори під час визначення сутності основних засобів звужують сферу їх використання. Наприклад, Й. Завадський [21] вважає, що сферою використання основних засобів є лише виробничі процеси. Але основні засоби використовуються як у процесі виробництва, так і під час постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам, здійснення адміністративних функцій. Тому можна сказати, що таке визначення основних засобів є дуже вузьким, адже не враховує інші сфери використання основних засобів.

Інші автори, зокрема Н. Литнєва, Л. Малявкіна, Т. Федорова, О. Агрес, Ю. Неміш наголошують на необхідності конкретизації сфери використання основних засобів (виробнича або невиробнича діяльність підприємства).

Н. Литнєва, Л. Малявкіна, Т. Федорова поняття «основні засоби» не пов'язують з амортизацією. Підтвердження такого трактування поняття «основні засоби» можемо знайти у чинних нормативно-правових актах України.

Визначення поняття «основні засоби» в нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський облік, призводять до ще більшої плутанини щодо розуміння їх сутності, оскільки під час встановлення критеріїв віднесення об'єкта до основних засобів перевага віддається їх призначенню. Водночас норми податкового законодавства акцентують увагу на особливостях визнання об'єкта основних засобів активом, тобто лише тоді, коли його застосування відбувається виключно «для використання у господарській діяльності платника податку» [52].

На відміну від інших нормативно-правових актів, Господарський кодекс України [14] містить визначення лише основних фондів, до яких віднесено «будинки, споруди, машини та устаткування, обладнання, інструмент, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар та інше майно тривалого використання, що віднесено законодавством до основних фондів».

Визначення поняття основних засобів за основними нормативно-правовими актами подано в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Сутність поняття «основні засоби» згідно нормативно-правових актів

Нормативний документ	Визначення
П(С)БО 7 «Основні засоби» [54]	матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року.
Податковий кодекс України [52]	матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких не перевищує 20000 гривень (до 23.05.2020 – 6000 грн) і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік.
МСБО 16 «Основні засоби» [44]	матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для оренди іншим або для адміністративних цілей; будуть використовуватися, як очікується, протягом більше, ніж одного періоду.

На основі проведеного аналізу поняття «основні засоби» можна зробити висновок, що це матеріальні активи, придатні для використання у виробничій та невиробничій діяльності підприємства більше одного року або операційного циклу, які втрачають свою вартість поступово шляхом перенесення її на

вироблену продукцію, вартість яких не перевищує встановлений законодавством ліміт у 20000 гривень.

Пріоритетними завданнями обліку основних засобів є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів; контроль за збереженням основних засобів достовірне визначення вартості (оцінки) основних засобів;
- контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю використання основних засобів; правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації;
- отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження; виявлення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття.

Своєчасне і чітке виконання названих завдань та одночасне вдосконалення обліку основних засобів сприятимуть позитивному впливу системи бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю на ефективність використання всієї сукупності засобів виробництва сільськогосподарських підприємств.

1.2. Класифікація та оцінка основних засобів

Необхідною умовою раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікація. Її орієнтація на загальних для усіх галузей національної економіки ознаках – визначенні різних груп основних засобів та їх об'єднання по спільних функціях у виробничому процесі має домінуюче значення для організації бухгалтерського обліку. Завдяки цьому основні засоби розділяють по групах, які підлягають обліку та контролю на бухгалтерських рахунках. Також забезпечується єдність групування по видах об'єктів у всіх галузях

економіки, що дозволяє досягти співставлення облікових показників різних підприємств.

Класифікація основних засобів необхідна для вибору адекватної бази оцінки і правильного відображення переоціненої вартості кожного об'єкта основних засобів у системі бухгалтерського обліку. Тому при класифікації слід враховувати конкретні управлінські потреби підприємства з усіма його особливостями.

З метою бухгалтерського обліку основних засобів в П(С)БО 7 «Основні засоби» затверджена видова їх класифікація наведена на рис 1.1.

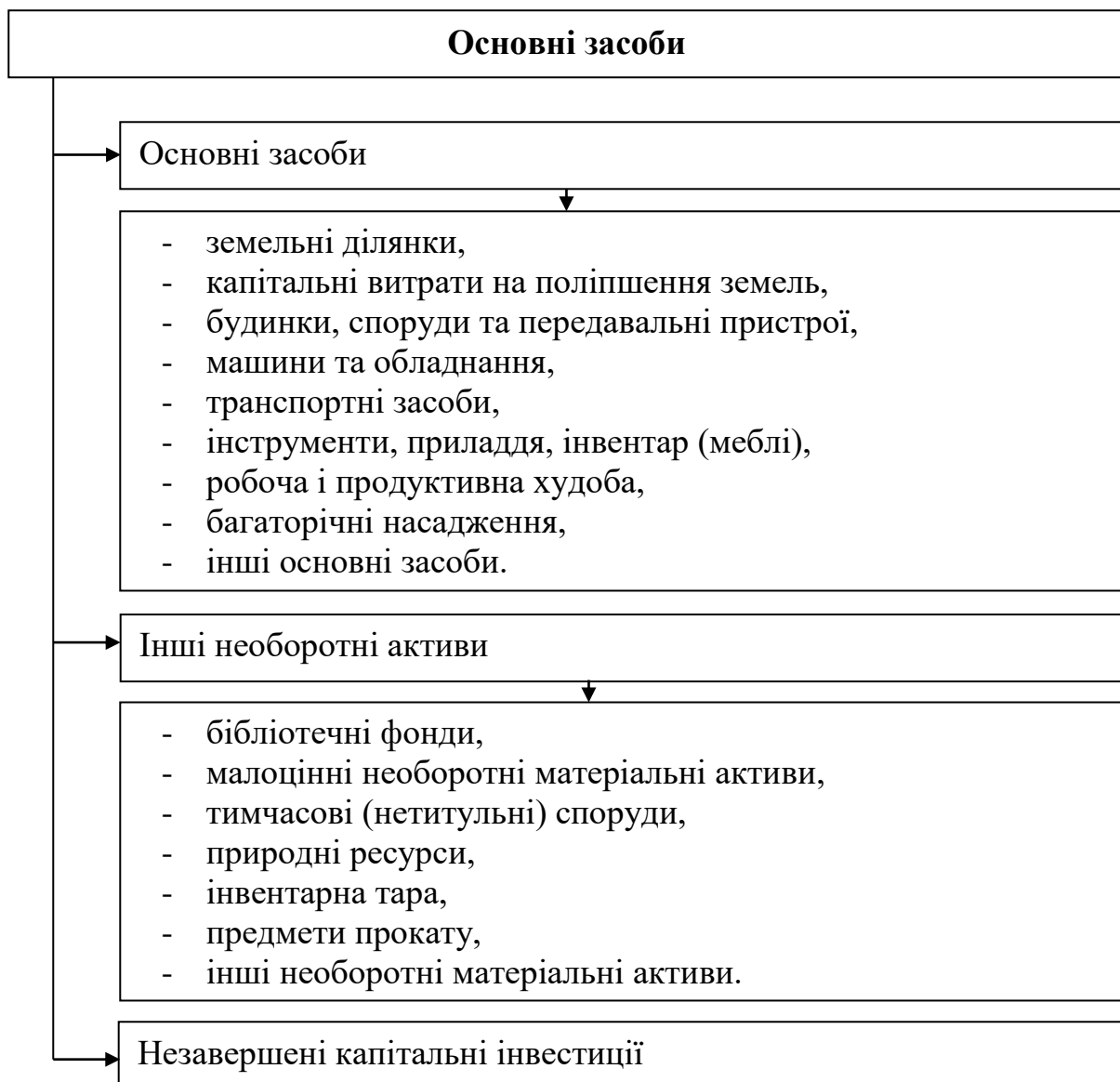


Рис. 1.1. Класифікація основних засобів згідно
П(С)БО 7 «Основні засоби»

Податковий кодекс України дає класифікацію основних засобів з метою нарахування амортизації. Основні засоби поділяються на 16 груп: біологічні активи; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди, передавальні пристрої машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби; бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; довгострокові біологічні активи. Тут класифікація проводиться по функціональному призначенню у відповідності зі структурою основних засобів підприємства, обумовленої вимогами бухгалтерського обліку [52].

Для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів та контролю за їх збереженням і використанням на підприємстві має бути розроблена економічно обґрунтована класифікація основних засобів. Класифікація основних засобів для цілей бухгалтерського обліку та ефективного управління основними засобами на підприємстві наведена на рис. 1.2.

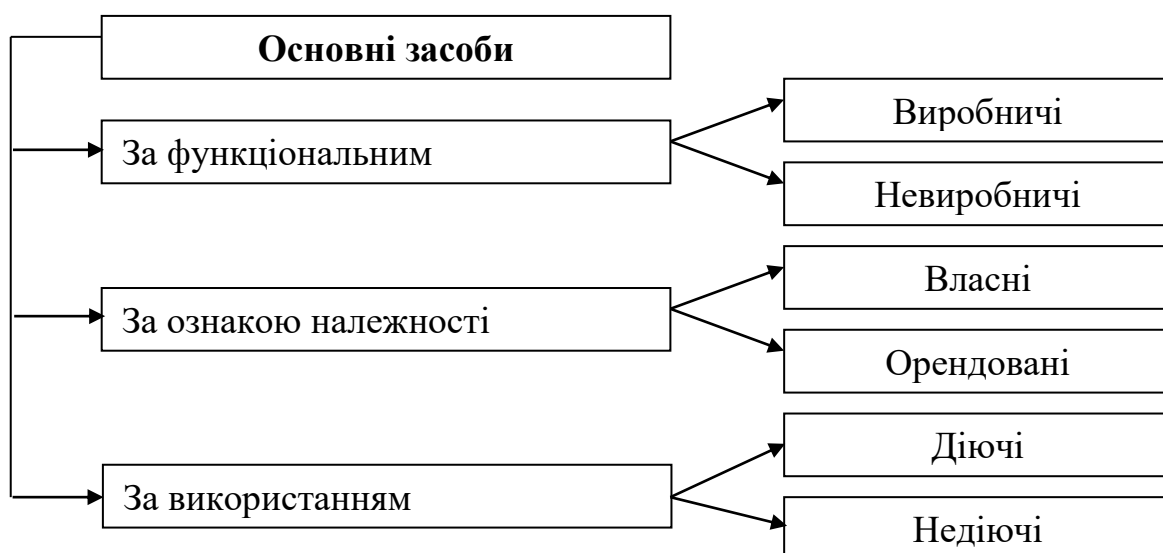


Рис. 1.2. Класифікація основних засобів

Із всієї сукупності класифікаційних ознак на нашу думку, доцільно виокремити наступні класифікаційні ознаки: за функціональним призначенням; за ознакою належності; за використанням.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» керівництво підприємства самостійно обирає та визначає міру використання класифікаційних ознак, за якими здійснюється диференціація основних засобів та методу амортизації, виходячи зі специфіки та рівня мінливості умов підприємницької діяльності [56]. До основних чинників, які впливають на структуру класифікації основних засобів того чи іншого підприємства можна віднести наступні: галузь в якій працює дане підприємство, його спеціалізація, обсяг виробництва, науково-технічний прогрес тощо.

Об'єктом обліку основних засобів у бухгалтерському обліку є закінчений пристрій з усіма приладдями до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно поєднаних предметів однакового чи різного призначення, які мають для обслуговування спільні пристрої, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожний із предметів може виконувати свої функції (а комплекс – певну роботу) лише у складі комплексу, а не самостійно [6].

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різні строки корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Це важливо для обліку устаткування і транспортних засобів, частини (деталі) яких можуть обліковуватися окремо, а також для будівель і приміщень, що постійно перебудовуються, поліпшуються, переобладнуються.

Крім того, у визначенні основних засобів наведені такі критерії їх визнання, як:

- 1) матеріальність (мають матеріальну форму);

2) призначення (утримуються з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій);

3) термін корисного використання (більше року або операційного циклу).

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, тобто об'єкт основних засобів визнається активом, коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, і його вартість може бути достовірно визначена.

Не можуть бути визначені активами, а звідси, і основними засобами об'єкти, не придатні до використання через фізичний і моральний знос.

Оцінка – це елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого можна виміряти вартість об'єкта бухгалтерського обліку у грошовому виразі, тобто це науково обґрунтована думка суб'єкта обліку про вартість об'єкта бухгалтерського обліку. Вона полягає в тому, що натуральні показники первинних документів переводяться в грошові множенням встановленої ціни на кількість цінностей [25].

Оцінка – це «присвоєння числових значень об'єктам і подіям за певними правилами». Вона охоплює три елементи: об'єкт або подію, властивість (якість, ознаку, характеристику), що підлягає кількісній оцінці, шкалу виміру чи сукупність одиниць, в яких можна виразити властивість [68, с.114].

Оцінка в бухгалтерському обліку необхідна в процесі господарювання, при надходженні і вибутті активів; при виникненні прав і зобов'язань; при здійсненні таких операцій, як: купівля-продаж, оренда майна, застава, страхування, інвестування, переоцінка основних засобів. Вона є невід'ємним способом грошового вираження всіх об'єктів обліку, адже в обліку знаходять відображення лише ті факти, які одержали грошову оцінку [25].

Сьогодні суб'єкти господарювання використовують різні види оцінок в залежності від шляхів надходження основних засобів на підприємство (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Оцінка основних засобів в залежності від шляхів їх надходження

Шляхи надходження основних засобів на підприємство	Види оцінок, що використовуються
1. Придбання основних засобів за плату	<p>За п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість придбаних об'єктів основних засобів складається з:</p> <ul style="list-style-type: none"> – суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); реєстраційних зборів, держмита та інших аналогічних платежів; сум ввізного мита; сум непрямих податків у зв'язку з придбанням (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі); витрат на страхування, ризиків доставки; витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження; інших витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні до використання. <p>Фінансові витрати, зокрема, відсотки за кредитом, не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень. Виняток – фінансові витрати, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»</p>
2. Отримання основних засобів в обмін на подібний об'єкт	Тоді первісна вартість дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю буде справедлива вартість переданого об'єкта із включенням різниці до витрат звітного періоду. Відповідно до п. 4 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснено обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами
3. Отримання основних засобів в обмін на неподібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана під час обміну
4. Безоплатне отримання основних засобів	Первісна вартість дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, наведених у п. 8 П(С)БО 7
5. Внесення основних засобів до статутного капіталу	Здійснюється за погодженою засновниками (учасниками) підприємства їх справедливою вартістю з урахуванням витрат, наведених у п. 8 П(С)БО 7
6. Переведення основних засобів з оборотних активів	Первісна вартість дорівнює собівартості таких активів, яка визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати»

Залежно від того, яким шляхом надходять основні засоби на підприємство, формується їх первісна вартість. Саме за первісною вартістю вони зараховуються на баланс підприємства. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта. Також первісна вартість зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Отже, для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів та контролю за їх збереженням і використанням на підприємстві має бути розроблена економічно обґрунтована класифікація основних засобів.. Розглянуті сутність та класифікація основних засобів дають змогу оптимізувати їхню структуру – забезпечити ефективно їх використання, сприяти покращенню стану сучасного виробництва. Проблема оцінки основних засобів є однією з основних у бухгалтерському обліку.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Жива земля Потутори» засноване у 2007 році у с. Потутори, Бережанського району, Тернопільської області. Засновниками Господарства є Іван Євгенович Бойко (директор), а також Райнер Сакс (віце-президент швейцарської асоціації Жива Земля). ТОВ «Жива земля Потутори» - це українсько-швейцарське підприємство з органічним і біодинамічним способом ведення господарства.

ТОВ «Жива земля Потутори» розташоване в лісостеповій зоні Тернопільщини на віддалі 7 км від районного центру м. Бережани і 60 км від обласного центру м. Тернопіль,.

Природно-кліматичні умови господарства цілком придатні для вирощування зернових, зернобобових та інших сільськогосподарських культур, а також для ефективного розведення тварин.

Основну роль у виробництві сільськогосподарської продукції відіграють земельні ресурси. Проведемо аналіз структури земельних ресурсів ТОВ «Жива земля Потутори» (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Види, розміри і структура земельних угідь ТОВ «Жива земля Потутори»

Види земельних угідь	2017 рік		2018 рік		2019 рік		зміна площі	зміна структури
	площа, га	в % до підсумку	площа, га	в % до підсумку	площа, га	в % до підсумку		
Всього с.г. угідь	351,09	100,0	341,5	100,0	354,17	100,0	3,08	0,9
з них								
Рілля	295,27	84,1	286,8	84,0	319,19	90,1	23,92	8,1

Показники табл. 2.1 свідчить про зростання загальної земельної площі господарства на 3,08 гектарів. Питома вага ріллі у структурі земельних угідь у 2019 р. становить 90,1 %, що на 6,0 % більше, ніж у 2017 році.

Проведемо аналіз динаміки розміру господарства, на основі якої проаналізуємо господарську діяльність підприємства протягом 2017-2019 рр. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Показники розмірів ТОВ «Жива земля Потутори»

Показники	Роки			Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	2019 р. в % до 2017 р.
	2017	2018	2019		
Площа сільськогосподарських угідь, га	351,09	341,5	354,17	3,08	100,9
Середньорічна кількість працюючих, осіб	15	18	18	3	120,0
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	3386,1	3567,1	3950,9	564,8	116,7
Середньорічна вартість довгострокових біологічних активів, тис. грн	639,3	684,5	636,3	-3,0	99,5
Вартість валової сільськогосподарської продукції, тис. грн	2396,9	2503,2	2327,1	-69,8	97,1
Вартість товарної продукції, тис. грн	2076,4	2342,5	2030,0	-46,4	97,8
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	-4749,1	-	22	4771,1	-

Аналізуючи дані таблиці видно, що чисельність працюючих зросла на 3 особи. Середньорічна вартість довгострокових біологічних активів збільшилась на 3,0 тис. грн, середньорічна вартість основних засобів на 564,8 тис. грн або на 16,7 %. У господарстві зменшилась вартість валової сільськогосподарської продукції (на 69,8 тис. грн). Вартість товарної продукції теж зменшилася за аналізований період на 46,4 тис. грн. Чистий збиток в 2017 р. становив 4749,1

тис. грн, у 2018 р. – 4324, 4 тис. грн, а у 2019 р. підприємство було прибутковим (22,4 тис. грн).

Загальний обсяг товарної продукції – це сума всієї продукції, реалізованої на сторону, включаючи внутрішньогосподарський оборот (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Обсяг і структура товарної продукції ТОВ «Жива земля Потутори»

Вид продукції	Вартість товарної продукції, тис. грн			В середньому у за 3 роки	Структура, %
	2017 р.	2018 р.	2019 р.		
Продукція рослинництва	1043,1	1426,1	1156,6	1208,6	55,3
Зернові та зернобобові з них	960,2	1166,7	1080,1	1069,0	48,9
пшениця	255,4	627,3	307,0	396,6	18,1
ячмінь	45,3	-	16,7	20,7	0,9
жито	108,4	8,3	54,2	57,0	2,5
овес	-	-	192,9	64,3	2,9
гречка	50,6	101,1	-	50,6	2,3
просо	17,5	292,5	295,2	201,7	9,2
інші зернові та зернобобові	500,5	137,5	214,2	284,1	12,9
Насіння олійних культур	11,4	91,4	2,9	35,2	0,8
Рослини лікарські	71,5	120,1	59,2	83,6	3,8
Овочі	-	48,4	14,3	20,9	1,0
Продукція тваринництва	963,8	976,7	995,1	978,5	44,7
ВРХ	267,9	296,3	267,1	277,1	12,6
молоко	695,9	680,4	728,0	701,4	32,1
Усього по господарству	2006,9	2402,8	2151,7	2187,1	100

З даної таблиці можна побачити, що досліджуване підприємство в основному спеціалізується на виробництві продукції рослинництва, питома вага якої в структурі товарної продукції у 2019 р. становить 55,3 %, продукція тваринництва займає 44,7 %. Основним є виробництво зернових культур (48,9 %). В тваринництві переважає виробництво молока, питома вага якого в

структурі товарної продукції становить у 2019 р. 32,1 %. Отже, у господарстві склався зерново-молочний виробничий напрям.

Узагальнюючим показником, який характеризує рівень спеціалізації є коефіцієнт спеціалізації.

$$K_c = 100 / (55,3 * (2 * 1 - 1) + 32,1 * (2 * 2 - 1) + 12,6 * (2 * 3 - 1) + 3,8 * (2 * 4 - 1) + 1,0 * (2 * 5 - 1) + 0,8 * (2 * 6 - 1)) = 0,39.$$

Отже, ТОВ «Жива земля Потутори» має середній рівень спеціалізації.

Не можна уявити виробництво без продуктивної участі трудових ресурсів. Дані про забезпеченість трудовими ресурсами ТОВ «Жива земля Потутори» наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Показники забезпеченості трудовими ресурсами
ТОВ «Жива земля Потутори»**

Показники	Роки			Відхилення	
	2017	2018	2019	2019 р. до 2017 р. (+,-)	2019 р. в % до 2017 р.
Середньорічна кількість працюючих, осіб	15	18	18	3	120,0
Припадає в середньому на одного працездатного					
а) сільськогосподарських угідь, га	23,4	19,0	19,7	-3,7	84,2
б) виробничих основних фондів основної діяльності, тис. грн	225,7	198,2	219,5	-6,2	97,3

Проаналізувавши дану таблицю можна зробити висновок, що середньорічна кількість працюючих в ТОВ «Жива земля Потутори» за аналізований період зросла на 3 особи. Щодо площі сільськогосподарських угідь, що припадає на одного працездатного, то вона у 2019 р. порівняно з 2019 р. зменшилася на 3,7 га, а вартість основних фондів, що припадає на одного працівника – на 6,2 тис. гривень.

Зробивши аналіз фінансових результатів виробничо-комерційної діяльності господарства, можна дати загальну оцінку ефективності виробництва (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Фінансові результати виробничо-комерційної діяльності

ТОВ «Жива земля Потутори»

Показники	Роки			Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	2019 в % до 2017
	2017	2018	2019		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	2076,4	2342,5	2030,0	-46,4	97,8
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	2006,9	2662,8	2218,4	211,5	110,5
Собівартість в % до виручки	96,7	113,7	109,3	12,6	-
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	-4749,1	-4324,4	22	4771,1	-
Рівень рентабельності, %	-236,6	-162,4	1,0	237,6	-

Дані табл. 2.5 свідчать про те, що протягом 2017-2019 рр. на 4771,1 тис. грн зріс чистий дохід (виручка) від реалізації продукції. Собівартість реалізованої продукції зросла на 211,5 тис. грн (або на 10,5 %). Підприємство у 2017-2018 рр. є збитковим. У 2019 р. чистий прибуток становив 22,0 тис. грн, а рівень рентабельності – 1 відсоток.

Фінансова стійкість – це такий стан фінансових ресурсів підприємства, за якого раціональне їх використання є гарантією наявності власних коштів, стабільної прибутковості та забезпечення безперервного процесу виробництва і реалізації продукції. Фінансово стійким можна вважати таке підприємство, яке за рахунок власних джерел спроможне забезпечити запаси та витрати, не допустити не виправданої кредиторської заборгованості, своєчасно розраховуватись за своїми зобов'язаннями (табл. 2.6).

Коефіцієнт автономії характеризує частку власників підприємства в загальній сумі коштів, авансованих у його діяльність і становить на кінець

2019 р. -4,45. Чим вищий цей показник, тим підприємство більш фінансово стійке, стабільне і незалежне від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частка власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, тобто вкладена в оборотні кошти, а яка капіталізована. Значення цього показника може змінюватись залежно від структури капіталу та галузевої належності підприємства (норматив становить 0,4-0,6), тоді як станом на кінець року на досліджуваному підприємстві він дорівнює 5,45. Зростання коефіцієнта співвідношення власних і залучених коштів свідчить про посилення залежності підприємства від зовнішніх інвесторів та кредиторів, тобто про зниження фінансової стійкості, і навпаки. Оптимальне значення 0,3-0,5. Критичне значення 1. Зменшення коефіцієнта фінансової залежності означає зменшення частки позичених коштів у фінансуванні підприємства. Якщо його значення наближається до 1 (або 100 %), то це означає, що власники повністю фінансують своє підприємство. Коефіцієнт фінансової стабільності за аналізований період не змінився, Коефіцієнт фінансового левериджу на кінець 2019 р. становив -1,1 і показує залежність підприємства від довгострокових зобов'язань.

Таблиця 2.6

**Показники фінансової стійкості ТОВ «Жива земля Потутори»
в 2019 році**

Показник	На початок року	На кінець року	Відхилення (+, -)
1. Коефіцієнт автономії	-4,64	-4,45	0,19
2. Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу	5,64	5,45	-0,19
3. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,01	-0,13	-0,12
4. Коефіцієнт співвідношення позикового та власного капіталу	1,22	1,23	0,01
5. Коефіцієнт фінансової залежності	-0,22	-0,23	-0,01
6. Коефіцієнт фінансової стабільності	-0,82	-0,82	-
7. Коефіцієнт фінансового левериджу	-1,21	-1,10	0,11

Розрахунок основних показників ліквідності та платоспроможності ТОВ «Жива земля Потутори» представлених вище наведений в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Аналіз ліквідності ТОВ «Жива земля Потутори»
(станом на кінець року)**

Показник	Нормативне значення	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+, -)
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	0,0007	0,039	0,017	-0,01
2. Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	0,130	0,739	0,037	-0,093
3. Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	4,361	10,155	0,587	-3,774

У ТОВ «Жива земля Потутори» за аналізований коефіцієнт абсолютної ліквідності період незначно зменшився (на 0,01). Коефіцієнт термінової ліквідності, який показує, яка частина поточної заборгованості підприємства може бути погашена за рахунок готівки та очікуваних надходжень від дебіторів, має тенденцію за аналізований період до зменшення і становить станом на кінець 2019 р. 0,739. Коефіцієнт загальної ліквідності становить 10,155, що на 3,774 менше, ніж у 2017 році. Це свідчить про негативні фінансові процеси на підприємстві.

Аналіз ділової активності полягає в дослідженні рівнів і динаміки різноманітних фінансових показників оборотності, які показують необхідний рівень капіталу для підтримки визначеного обсягу виробничо-комерційної діяльності (табл. 2.8).

Коефіцієнт оборотності активів визначає обсяг реалізованої продукції в цінах реалізації, для виробництва якого використовується майно підприємства і обчислюється як відношення чистого доходу від реалізації до валюти балансу зріс за 2017-2019 рр. на 0,01. Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів визначає кількість обігів коштів, інвестованих у запаси, за досліджуваний

період зменшився на 0,29. Оборотність дебіторської з заборгованості має тенденцію до зростання і становить у 2019 р. 23,16 днів, оборотність кредиторської заборгованості за аналізований період зменшилась на 0,19 днів. Оборотність власного капіталу становить 0,06. Його зниження за аналізований період говорить про те, що частина власних коштів знаходиться в бездіяльності і не залучена у процес створення доданої вартості.

Таблиця 2.8

Показники ділової активності ТОВ «Жива земля Потутори»

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення 2019 р. до 2017 р.(+;-)
1. Коефіцієнт оборотності активів	0,28	0,33	0,29	0,01
2. Коефіцієнт оборотності запасів	0,78	0,48	0,49	-0,29
3. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	15,24	17,79	15,76	0,52
4. Оборотність дебіторської заборгованості, днів	23,95	20,52	23,16	-0,79
5. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	16,57	16,30	16,43	-0,04
6. Оборотність кредиторської заборгованості, днів	22,03	22,39	22,22	0,19
7. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,07	0,08	0,06	-0,01

Показники прибутковості (рентабельності) показують наскільки ефективно використовують всі ресурси, які забезпечили отримання підприємством прибутку (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Показники рентабельності ТОВ «Жива земля Потутори»

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення (+,-)
1. Коефіцієнт рентабельності активів	-0,656	-0,610	0,003	0,659
2. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-0,171	-0,145	-0,001	0,170
3. Коефіцієнт рентабельності діяльності	-2,287	-1,854	0,011	2,298

З табл. 2.9 бачимо, що коефіцієнт рентабельності активів зріс на 0,659. Збільшення рівня рентабельності активів може свідчити про зростаючий попит на продукцію. Коефіцієнт рентабельності всього капіталу у 2019 р. склав - 0,001. Коефіцієнт рентабельності діяльності становить у 2019 р. 0,011, що на 2,298 більше, ніж у 2017 році. Зменшення цього показника свідчить про зниження ефективності господарської діяльності.

2.2. Документальне оформлення обліку основних засобів

У ТОВ «Жива земля Потутори» первинні документи містять всю інформацію, необхідну для обліку основних засобів, а саме, дані про їх надходження і вибуття, місцезнаходження, стан збереження, амортизацію, переоцінку, зменшення (відновлення) корисності. При цьому якісні характеристики інформації, що міститься в первинних документах, задовольняють вимогам та потребам усіх користувачів: як внутрішніх (управлінський персонал підприємства), так і зовнішніх (власники, аудитори та інші користувачі).

Особливості сільськогосподарського виробничого процесу вимагають, поряд із застосуванням загальних форм первинних документів, також застосування спеціалізованих. Первинний облік основних засобів сільськогосподарські підприємства ведуть у спеціалізованих формах ОЗСГ (табл. 2.10), затверджених наказом Міністерства аграрної політики України «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування» від 27.09.2007 р. № 701 [58].

Таблиця 2.10

**Первинні документи з обліку основних засобів у
ТОВ «Жива земля Потутори»**

№ з/п	Шифр	Назва первинного документу	Призначення
1	ОЗСГ-1	«Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	Застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку вводу їх в експлуатацію.
2	ОЗСГ-2	«Акт приймання-здачі відремонтованих (реконструйованих) модернізованих об'єктів»	Застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації.
3	ОЗСГ-3	«Акт на списання основних засобів»	Застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні.
4	ОЗСГ-4	«Акт на списання автотранспортних засобів»	Застосовується для оформлення вибуття автотранспортних засобів при повному або частковому їх списанні.
5	ОЗСГ-5	«Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»	Застосовують для нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів. Необоротні активи об'єднують за групами та видами об'єктів, а розподіл амортизації проводять за об'єктами обліку.
6	ОЗСГ-6	«Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули»	Зазначають вид основних засобів за класи - фіксаційними групами та кореспондуючими рахунками, суму амортизації по об'єктах, що надійшли і вибули.
7	ОЗСГ-7	«Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»;	Відображають розподіл амортизації по об'єктах обліку, нараховану суму амортизації за минулий місяць, зміни суми амортизації по об'єктах, що надійшли й вибули, та суму амортизації, нараховану в поточному місяці
8	ОЗСГ-8	«Відомість нарахування амортизації основних засобів за методом, передбаченим податковим законодавством»;	Відображають нарахування амортизації основних засобів за методом, передбаченим податковим законодавством за класифікаційними групами, відповідно до Податкового кодексу України.
9	ОЗСГ-9	«Відомість розподілу витрат з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку».	Застосовують для відображення інформації про витрати з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку.

Наведені у таблиці типові форми первинних документів ТОВ «Жива земля Потутори» застосовує для оформлення операцій пов'язаних з надходженням, внутрішнім переміщенням, списанням, ліквідацією, реалізацією та інші операції з основними засобами.

Введення в експлуатацію придбаних і створених і зарахування іншого надходження основних засобів проводиться згідно з Актом приймання-передавання основних засобів типової форми ОЗ-1, що складається комісією, призначеною наказом керівника підприємства. В Акті вказується: первинна вартість об'єкта, коротка технічна характеристика, місце експлуатації. До нього додається технічна документація об'єкта.

У ТОВ «Жива земля Потутори» у випадку передачі основних засобів іншому підприємству за плату акт складають у трьох примірниках: перші два для підприємства, яке здає, третій примірник передають особі, яка приймає основний засіб. Після чого акт приймання-передачі разом із технічною документацією передають до бухгалтерії, яка на їх підставі відкриває інвентарну картку. В акті зазначаються: найменування об'єкта, первісна вартість, присвоєний інвентарний номер, місцезнаходження та інші відомості для аналітичного обліку. При оприбуткуванні основних засобів, придбаних у постачальників, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів складається в одному примірнику, оскільки, крім нього, оформлюється товарно-транспортна накладна. Якщо ж об'єкт передано від одного центру відповідальності до іншого, даний акт складають у двох примірниках: один передають у бухгалтерію, а інший зберігають у підрозділі, що передав об'єкт основних засобів.

При оприбуткуванні основних засобів, придбаних у постачальників, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів складається в одному примірнику, оскільки, крім нього, оформлюється товарно-транспортна накладна. Якщо ж об'єкт передано від одного центру відповідальності до іншого, даний акт складають у двох примірниках: один

передають у бухгалтерію, а інший зберігають у підрозділі, що передав об'єкт основних засобів.

У ТОВ «Жива земля Потутори» кожному об'єкту основних засобів присвоюється інвентарний номер і відкривається інвентарна картка типової форми 03-6. Вона є реєстром аналітичного обліку. Інвентарні картки відкриваються на кожний інвентарний об'єкт або групу однотипних об'єктів, що мають однакову вартість, введені в експлуатацію в один час і перебувають в одному підрозділі підприємства. Інвентарні картки заповнюють на основі первинних документів з обліку руху основних засобів. У картках указують реквізити, номер картки і дату заповнення її, назву об'єкта, його інвентарний номер і коротку характеристику, первісну вартість, норму амортизаційних відрахувань, суму нарахованого зносу на момент введення в експлуатацію, дані про вибуття об'єкту його добудову, реконструкцію, проведені ремонти та ін.

Інвентарні номери прикріплюють до об'єктів на жетонах, або записуються на них незмивною фарбою. Ці інвентарні та номенклатурні номери записують у всіх документах по надходженню, переміщенню та вибутті об'єктів.

Інвентарний номер закріплюється за об'єктом основних засобів на весь час його перебування на даному підприємстві. Інвентарні номери вибулих об'єктів основних засобів не присвоюються іншим об'єктам основних засобів, що надійшли на підприємство, протягом періоду, який забезпечує виключення ідентифікації нових об'єктів з вибулими (наприклад, протягом строків зберігання документів). Орендовані об'єкти основних засобів можуть залишатися з інвентарним номером орендодавця (якщо такі інвентарні номери орендарем не присвоєні об'єктам основних засобів). У ТОВ «Жива земля Потутори» на кожну кваліфікаційну групу основних засобів відводять певну кількість номерів з резервом, що дає змогу привласнити номери цієї серії однотипним об'єктам, які надійдуть у господарство в майбутньому. Інвентарні номери наносять на об'єкт фарбою, татуюванням чи позначають на закріплених металевих або дерев'яних бирках і записують в усіх документах обліку руху основних засобів.

У разі, коли інвентарний об'єкт є складним і включає ті чи інші відокремлені елементи, що становлять разом з ним одне ціле, той самий інвентарний номер, що нанесений на основному об'єкті, проставляється на кожному такому елементі.

За допомогою документів з інвентаризації основних засобів здійснюється їх закріплення за матеріально-відповідальними особами, які проставляють свої підписи на одному екземплярі документів про прийняття на свою відповідальність основних засобів. Цей екземпляр документів здається до бухгалтерії для контролю інвентарного обліку основних засобів. Інвентарний облік основних засобів забезпечується другим екземпляром документів, що з підписами бухгалтера з обліку основних засобів, знаходиться у відповідально-матеріальних осіб.

Інвентарна картка містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та інше. У картках відображають коротку характеристику об'єкту та його конструкційних елементів і відображають індивідуальні особливості об'єкту. Картки складають в одному екземплярі і зберігають в бухгалтерії підприємства. Заповнення інвентарних карток та книг здійснюється на основі первинних документів на надходження, переміщення, вибуття основних засобів. Інвентарні картки відкривають і зберігають у бухгалтерії в спеціальній картотеці відповідно до типової класифікації основних засобів.

На однотипні об'єкти невеликої вартості (інструменти, виробничий і господарський інвентар тощо), що надійшли на підприємство в одному місяці та будуть експлуатуватися в одному підрозділі, а також мають однаковий строк корисного використання, доцільно відкривати одну загальну інвентарну картку.

Для обліку будівель, споруд, передавального устаткування, машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, багаторічних насаджень використовують інвентарні картки спеціальних форм. Заповнені інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів. Останні ведуть в одному екземплярі за класифікаційними

групах (видах) об'єктів основних засобів. Використання описів покращує контроль за збереженістю та повнотою обліку інвентарних об'єктів. При вибутті здійснюють відмітку в описах і закривають інвентарну картку.

Картки основних засобів систематизуються за їхніми класифікаційними групами та місцями експлуатації. У ТОВ «Жива земля Потутори» для забезпечення збереження інвентарні картки реєструються в спеціальних описах (ф. 03-7).

За місцями використання (знаходження) облік основних засобів ведеться в інвентарних списках (ф. 03-9). Щомісячно підсумкові дані інвентарних карток на об'єкти основних засобів, що надійшли на підприємство, заносяться в картки обліку руху основних засобів (ф. 03-8), які ведуться в розрізі груп останніх. Ці картки заміняють аналітичні відомості за рахунком 10 «Основні засоби». За даними картки ф. 03-8 складають оборотну відомість руху основних засобів, підсумки якої, звірені з даними синтетичного обліку, є підставою для складання звітності про наявність і рух основних засобів.

У ТОВ «Жива земля Потутори» контроль за збереження основних засобів забезпечують матеріально-відповідальні особи, які ведуть їх облік за інвентарними об'єктами, місцем використання або зберігання.

На дослідженому підприємстві створено постійно діючу приймальну комісію у складі керівника підприємства, механіка, представника бухгалтерії. В обов'язки цієї комісії входять огляд і прийняття в експлуатацію після спорудження чи надходження на підприємство та передачу в підзвіт певної особи об'єктів, транспортних пересувних засобів, верстатів, які вільно розміщуються, сільськогосподарських машин, будівельних механізмів і обладнання, що не потребує монтажу, дорослих робочих та продуктивних тварин, інструменту і інвентарю (крім тих, які належать до оборотних засобів). Постійно діюча комісія після огляду об'єктів складає Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, де наводиться характеристика об'єкта. Цей акт є підставою для зарахування об'єкта підзвіт матеріально-відповідальній особі.

За безоплатної передачі основних засобів іншому підприємству або продажу стороннім організаціям на кожний інвентарний об'єкт у ТОВ «Жива земля Потутори» складають акт за формою ОЗ-1. Відпуск об'єкта основних засобів у порядку реалізації оформлюють товарно-транспортною накладною (рахунком-фактурою), в якій бухгалтерія визначатиме первісну чи відновну вартість об'єкта, нараховуватиме знос за час експлуатації, відпускну ціну, ПДВ та ін. За необхідності до неї може додаватися технічна та інша документація.

У ТОВ «Жива земля Потутори» вибуття основних засобів оформляється Актом на списання основних засобів (ф. 03-3), в якому відображаються: первинна вартість об'єкта, що вибуває, сума нарахованого зносу, залишкова вартість, причини вибуття об'єкта, (реалізація, ліквідація, безоплатна передача тощо), витрати, пов'язані з вибуттям, а також результат від списання об'єкта. На основі акту здійснюються відповідні записи в інвентарних картках та інвентарному списку.

Регістри аналітичного обліку (інвентарні картки) реалізованих основних засобів додаються до документів, якими оформлені факти вибуття таких активів.

Акти про списання з обліку основні засоби на підприємстві зберігаються протягом трьох років і одного місяця за умови, що за цей час було проведено документальну перевірку.

Для списання непридатних об'єктів основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» також створюють спеціальну комісію.

Переміщення основних засобів усередині підприємства оформляється виписуванням накладної типової форми на внутрішнє переміщення основних засобів. Примірник накладної з розписками одержувача й того, хто здав, передається в бухгалтерію підприємства.

У разі внутрішнього переміщення частини основних засобів, що обліковуються на одній в інвентарній картці, бухгалтерія ТОВ «Жива земля Потутори» здійснює про це відповідну відмітку у примірнику картки, а також в описі інвентарних карток і одночасно виписує на передані об'єкти додаткові

примірники інвентарних карток, які розміщуються в картотеці за новим місцезнаходженням переданих основних засобів. Відповідні записи здійснюються в інвентарних картках об'єктів за місцем їх знаходження.

Ліквідація об'єкта основних засобів ТОВ «Жива земля Потутори» оформлюється актами на списання типової форми (ОЗ-3 Акт на списання основних засобів і ОЗ-4 Акт на списання автотранспортних засобів). В акті зазначають: найменування об'єкта, його інвентаризаційний номер, дату введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісну вартість, суму нарахованого зносу за час експлуатації, обґрунтування необхідності списання з балансу. В ньому також визначаються витрати на ліквідацію об'єкта та вартість матеріалів, що мають бути оприбутковані після проведення операції. В акті робиться розрахунок результатів від ліквідації.

Крім цього зазначають пробіг автомобіля, а при списанні основних засобів, що вибули внаслідок аварії, додають копію акту про аварію, а також пояснення причин аварії і зазначають заходи, вжиті до винних осіб. Акт на списання складають у двох примірниках. Після затвердження керівником підприємства перший примірник акту передають у бухгалтерію, другий залишають у матеріально відповідальній особи. Він є обґрунтуванням для здачі на склад матеріалів, отриманих у результаті ліквідації об'єкта.

Оформлений акт про ліквідацію основних засобів передається в бухгалтерію, яка здійснює відмітку про вибуття об'єкта в інвентарній картці, а також в описі інвентарних карток. Відповідні записи здійснюються в інвентарному списку основних засобів за місцем їх знаходження.

Якщо на одній картці обліковується кілька інвентарних об'єктів, частина з яких ліквідується, бухгалтерія відмічає вибуття об'єктів у картці, описі інвентарних карток і інвентарному списку.

Основні засоби експлуатуються у ТОВ «Жива земля Потутори», як правило, не один рік, тому часто доводиться нести витрати на ремонт, модернізацію та поліпшення основних засобів. Ремонт і поліпшення здійснюються на підставі рішення керівника підприємства, оформленого

наказом. Витрати, пов'язані із проведенням ремонтних робіт, оформляються первинними документами, що підтверджують проведення робіт, отримання послуг сторонніх організацій, придбання необхідних матеріалів, обладнання для ремонту та ін. Але після закінчення ремонту основних засобів (модернізації тощо) повинен бути оформлений Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів типової форми № ОЗ-2. Цей акт служить підставою для відображення в бухгалтерському обліку операцій із ремонту, модернізації або з інших поліпшень основних засобів.

Акт за типовою формою № ОЗ-2 у ТОВ «Жива земля Потутори» складається при прийманні об'єкта основних засобів після ремонту та підписується працівником, уповноваженим прийняти об'єкт, і представником підприємства, який виконував ремонт. Якщо ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороння організація, акт складається у двох примірниках – по одному для кожної сторони.

Отже, первинні документи є підставою для записів в регістрах бухгалтерського обліку та відображення фактів здійснення господарських операцій в фінансовому та податковому обліку. Кожна типова форма використовується відповідно до здійснюваних господарських операцій.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

Бухгалтерський облік основних засобів, що у використовуються у виробничій діяльності ТОВ «Жива земля Потутори» ведеться на рахунку 10 «Основні засоби». Він призначений для обліку господарських засобів, тобто узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів, які віднесені до складу основних засобів. Рахунок 10 «Основні засоби» активний, балансовий.

Обороти за дебетом – це надходження основних засобів на баланс підприємства (придбаних, створених, безоплатно отриманих) сума витрат,

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

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

Перелік груп основних засобів установлений П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає субрахунки до рахунку 10.

На субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» обліковується інвестиційна нерухомість.

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» обліковується земля, яка згідно з чинним законодавством придбана та/або надана для користування установі, в тому числі здавання в оренду.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» обліковуються капітальні витрати на покращання земель. До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо).

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» обліковуються за виділеними підгрупами будинки та споруди.

На субрахунку 104 «Машини та обладнання» обліковуються силові машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання з виділенням в окремі підгрупи.

На субрахунку 105 «Транспортні засоби» обліковують усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів незалежно від вартості. Виділені підгрупи транспортних засобів.

На субрахунку 106 «Інструменти, прилади та інвентар» обліковуються передавальні пристрої – лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи, інструменти, виробничий інвентар та приладдя за встановленими підгрупами.

По рахунку 107 «Тварини» обліковуються робочі, продуктивні, племінні, тварини, а також службові собаки, декоративні тварини, піддослідні тварини.

По рахунку 108 «Багаторічні насадження» обліковуються штучні багаторічні насадження, декоративні насадження на вулицях, парках, на території підприємства чи інше, штучні насадження ботанічних садів та інші багаторічні насадження.

На субрахунку 109 «Інші основні засоби» ведеться облік руху і наявності інших основних засобів, що не відображені на субрахунках 100-108.

У Плані рахунків для окремих видів основних засобів застосовується специфічний або спрощений порядок обліку. Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), термін експлуатації яких перевищує один рік, відображаються у складі необоротних активів на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи», по яких нараховується знос. У Балансі сальдо рахунків 10 «Основні засоби» і 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображається загальною сумою за статтею «Основні засоби».

Кореспонденцію рахунків з обліку придбання основних засобів ТОВ «Жива земля Потутори» показано у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

**Відображення в обліку операцій з придбання основних засобів
за грошові кошти в ТОВ «Жива земля Потутори»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Одержано компресор від постачальника	152	631	54000
2.	Відображується сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	9000
3.	Сплачено постачальнику	631	311	63000
4.	Сплачено витрати зі страхування ризиків з доставки об'єкта	377	311	1800
5.	Віднесено на витрати страхування об'єкта	152	377	1800
6.	Сплачено послуги транспортної організації за доставку компресора	685	311	3000
7.	Відображено суму податкового кредиту	641	643	500
8.	Відображено вартість транспортних послуг, пов'язані із придбанням компресора	152	685	3000
9.	Списується сума податкового кредиту	644	685	500
10.	Введено в експлуатацію об'єкт	10	152	58800

Кореспонденцію з обліку вибуття основних засобів наведено в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

**Господарські операції з обліку вибуття основних засобів
ТОВ «Жива земля Потутори»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Переведено автомобіль до складу необоротних активів з метою продажу	286	105	65500
2.	Списано суму накопиченої амортизації	131	105	23300
3.	Передано автомобіль покупцю	361	712	66000
4.	Нараховано суму ПЗ з ПДВ - виходячи з ціни продажу	712	641	11000
	- виходячи з різниці, отриманої між звичайною та продажною ціною	949	641	2400
5.	Списано собівартість реалізованого автомобіля	943	286	65500

Продовж. табл. 2.12

1	2	3	4	5
6.	Списано на фінансовий результат витрати від продажу автомобіля	791	943, 949	67900
7.	Списано на фінансовий результат дохід від продажу автомобіля	712	791	11000
8.	Отримано грошові кошти від покупця	311	361	66000

Аналітичний облік основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» відображує технічну і економічну характеристики об'єкту, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінену (індексацію) вартість, а також норму амортизаційних відрахувань (суму зносу). У аналітичному обліку відображують усі зміни, що сталися під час експлуатації основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» ведеться по кожному інвентарному об'єкту.

Синтетичний облік по рахунку 10 у ТОВ «Жива земля Потутори» ведеться в журналі-ордері № 4А с.-г. В цьому журналі вказується назва об'єкта, що поступив або вибув, первісна вартість, знос, залишкова вартість.

2.4. Порядок нарахування амортизації основних засобів та особливості відображення її в обліку

Амортизація основних засобів є однією з основних елементів витрат на виробництво сільськогосподарської продукції, вона являє собою систематичний розподіл вартості, що амортизується протягом строку їх корисного використання (експлуатації) і включена у собівартість продукції.

Відповідно до п. 22 П(С)БО 7 об'єктом амортизації є вартість усіх основних засобів, крім вартості землі, природних ресурсів і капітальних інвестицій. Вартість необоротних активів (зокрема основних засобів), що амортизується, є первісною вартістю таких активів, зменшеною на ліквідаційну вартість [1].

Амортизацію починають нараховувати з місяця наступного за місяцем вводу в експлуатацію об'єкта. Амортизація об'єкта основних засобів нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, установленого підприємством, помісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію і зупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших видів поліпшення та консервації.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). При визначенні строку корисного використання слід ураховувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта, та інші фактори.

Якщо окремі компоненти основних засобів мають строк корисного використання, який відрізняється від строку корисного використання всього об'єкта, вони амортизуються окремо від нього за іншими методами амортизації.

Нарахування амортизації окремого об'єкта припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем виведення з експлуатації такого об'єкта основних засобів або передачі його до складу невиробничих необоротних матеріальних активів за рішенням платника податку або суду.

Нарахування амортизації призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

Амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Згідно з п.п. 145.1.5 ПКУ нарахування амортизації основних засобів здійснюється із застосуванням таких методів (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Методи нарахування амортизації основних засобів

Метод амортизації	Переваги методу	Недоліки методу
Прямолінійного списання	Простота розрахунку і рівномірність розподілу суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує порівнянність собівартості продукції з прибутком від його реалізації	Не враховує моральний знос, розходження у використанні виробничої потужності основних засобів у різні роки їхньої експлуатації і необхідності збільшення витрат на ремонт в останні роки служби
Виробничий	Він забезпечує максимально рівномірний розподіл амортизації вартості на вироблену продукцію. Застосовується насамперед, для амортизації для основного технологічного устаткування.	Складно визначити сумарний виробіток об'єкта
Зменшення залишкової вартості (або зниження залишку)	Економічно обґрунтоване нарахування більшої суми амортизації в першому році використання об'єкта і поступове її зменшення надалі	Норма амортизації значно вище, ніж при прямолінійному, її значення залишається незмінним протягом усього терміну використання об'єкта. База для нарахування амортизації при цьому методі постійно (рік від року) змінюється
Прискореного зменшення залишкової вартості	Накопичуються кошти для заміни об'єкта, що амортизується, у разі його швидкого морального старіння та інфляції. Забезпечується можливість збільшення частки витрат на ремонт об'єктів, які амортизуються, що припадає на останні роки використання їх, без відповідного збільшення витрат виробництва	Норма амортизації при цьому методі значно вище, ніж при прямолінійному, її значення залишається незмінним протягом усього терміну використання об'єкта. База для нарахування амортизації постійно змінюється, що забезпечує швидку амортизацію об'єкта протягом перших років його експлуатації
Кумулятивний	Ефект від використання цього методу такий же, як і від використання методу зменшення залишкової вартості.	Зменшення залишкової вартості відбувається повільніше, ніж у методі зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості

Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби). Амортизація об'єктів груп 9, 12, 14, 15 нараховується за прямолінійним або виробничим методами, а на основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нараховується.

Відповідно до ст. 145.1. ПКУ основні засоби та інші необоротні активи поділяються на такі групи (табл. 2.14) [52].

Таблиця 2.14

Мінімально допустимі строки корисного використання і методи нарахування амортизації основних засобів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, роки	Пропонований метод нарахування амортизації за П(С)БО 7 та Податковим кодексом
1	2	3
група 1 – земельні ділянки	-	Не амортизується
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
група 3 – будівлі	20	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
споруди	15	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
передавальні пристрої	10	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
група 4 – машини та обладнання	5	Усі п'ять передбачених методів
З них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються	2	Усі п'ять передбачених методів

Продовж. табл. 2.14

1	2	3
нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень		
група 5 – транспортні засоби	5	Усі п'ять передбачених методів
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
група 7 – тварини	6	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
група 8 – багаторічні насадження	10	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості
група 9 – інші основні засоби	12	Прямолінійний, виробничий
група 10 – бібліотечні фонди	-	50 % вартості, що амортизується у першому місяці використання об'єкта та решта 50 % цієї вартості у місяці їх вилучення з активів (списані з балансу) або 100 % його вартості у першому місяці використання
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи		50 % вартості, що амортизується у першому місяці використання об'єкта та решта 50 % цієї вартості у місяці їх вилучення з активів (списані з балансу) або 100 % його вартості у першому місяці використання
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	-5	Прямолінійний, виробничий
група 13 – природні ресурси	-	Не амортизується
група 14 – інвентарна тара	-	Прямолінійний, виробничий
група 15 – предмети прокату	5	Прямолінійний, виробничий
група 16 – довгострокові біологічні активи	7	Передбачені методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості

У ТОВ «Жива земля Потутори» амортизація основних засобів відображається на рахунку 13 «Знос необоротних матеріальних активів» субрахунок 131 «Знос основних засобів». На даному рахунку відображається інформація про нараховану амортизацію у пооб'єктному розрізі.

Нарахуванням зносу робиться за кредитом рахунку в кореспонденції з рахунками обліку витрат на господарську діяльність. За дебетом 131 відображається знос по основних засобах, що вибули, у кореспонденції з відповідними рахунками.

Кореспонденцію з обліку зносу основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» показано у табл. 2.15.

Таблиця 2.15

**Господарські операції з обліку зносу основних засобів
ТОВ «Жива земля Потутори»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Нарахована амортизація основних засобів				
1.	об'єктів виробничого призначення, включаючи об'єкти, взяті у фінансову оренду	23 91	131	3500
2.	об'єктів, переданих у операційну оренду	949	131	4750
3.	об'єктів, що забезпечують збут продукції	93	131	7600
4.	об'єктів загально-господарського призначення	92	131	4400
5.	Дооцінка раніше нарахованого зносу пропорційно до зміни вартості основного засобу	432	131	4100
Списано суму зносу				
6.	за уціненими основними засобами	131	10	4980
7.	реалізованих основних засобів	131	10	5500
8.	ліквідованих основних засобів	131	10	6200
9.	переданих основних засобів до статутного капіталу	131	10	4870

Нарахування зносу здійснюється за рахунок витрат виробництва. Документами, що підтверджують право на списування нарахованого зносу на витрати, є Акт введення в експлуатацію основних засобів.

У ТОВ «Жива земля Потутори» для розрахунку сум амортизаційних відрахувань використовується типова форма № ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів», яка складається з чотирьох розділів: основні засоби у запасі (резерві); основні засоби в експлуатації; контрольні дані; розрахунок амортизації (зносу) основних засобів. Показники типової форми № ОЗ-14 є основою для відображення на відповідних рахунках сум нарахованої амортизації за звітний місяць та суми зносу основних засобів.

2.5. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Для підтримання основних засобів у робочому стані, а також для збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від їх використання, підприємства здійснюють їх ремонти та поліпшення.

Найпоширенішою ознакою, за якою класифікують ремонт основних засобів, це залежно від ролі у відтворенні та оновленні засобів, за якою ремонт поділяють на поточний, капітальний та середній.

Поточний ремонт – ремонт, який виконується для забезпечення або відновлення працездатності виробу і полягає в заміні і (або) відновленні окремих частин (може виконуватись заявочно або за результатами діагностування агрегатним, знеособленим та іншими методами). З допомогою поточного ремонту усуваються дрібні неполадки, ушкодження, замінюються окремі деталі, попереджається прогресуючий фізичний знос.

Капітальний ремонт зумовлений нормальним закономірним фізичним зносом основних засобів, у підсумку призводить до оновлення об'єктів основних засобів, і на відміну від поточного, складніший за обсягом

виконуваних робіт, потребує значних одноразових витрат і здійснюється значно рідше.

Середній ремонт – це ремонт, при якому змінюються зношені деталі, вузли, конструкції обмеженої номенклатури без повного розбирання об'єкта, що ремонтується.

При відображенні у бухгалтерському (фінансовому) обліку витрат на ремонти і поліпшення основних засобів слід враховувати вплив цих заходів на збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів. Зокрема:

1) первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта (п. 14 П(С)БО 7 «Основні засоби»);

2) витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат (п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби») [58].

Рішення про те, чи спрямовані роботи на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником ТОВ «Жива земля Потутори» з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат, що передбачено п. 29 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів.

До поліпшень належать:

а) модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою продовження строку його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

б) заміна окремих частин обладнання для підвищення якості продукції (робіт, послуг);

в) упровадження ефективнішого технологічного процесу, який дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати;

г) добудова (надбудова) будівлі, що збільшує кількість місць (площа) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) або умови їх виконання.

Витрати на технічні огляди або технічне обслуговування, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, згідно з п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби» включаються до складу витрат [54].

У ТОВ «Жива земля Потутори» витрати на ремонт відображаються за дебетом рахунку 23 «Виробництво», або рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності», а згідно Податкового кодексу такі витрати можуть бути віднесені до складу загальновиробничих витрат, адміністративних витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством, та до складу витрат на збут.

Кореспонденція рахунків з обліку ремонту та поліпшення основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» наведена у табл. 2.16.

Поліпшення основних засобів проходить через аналітичний облік з відображенням на позабалансовому рахунку 09 «Амортизаційні відрахування», збільшення залишку на якому відбувається на суму нарахованої амортизації. Слід зазначити, що зменшення залишку на цьому рахунку відбувається у разі використання амортизації на капітальні інвестиції, зокрема за таким напрямом використання, як поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів.

Таблиця 2.16

Кореспонденція рахунків з обліку ремонту та поліпшення основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Ремонт основних засобів				
ремонт підрядним способом				
1.	Відображено витрати на ремонт адміністративної будівлі	92	631	7000
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	3000
3.	Сплачено за послуги з ремонту підрядній організації	631	311	8000
ремонт господарським способом				
4.	Відображено витрати на ремонт комп'ютера	93	20,65	2200
Поліпшення власних основних засобів				
поліпшення підрядним способом				
5.	Відображено витрати на поліпшення автомобіля	152	621	5000
6.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	2600
7.	Сплачено за послуги з ремонту підрядній організації	631	311	5600
8.	Включено витрати на поліпшення до первісної вартості автомобіля	105	152	5000
9.	Нараховано амортизацію автомобіля	92	131	2030
Поліпшення господарським способом				
10.	Відображено витрати на поліпшення виробничого обладнання	152	20,66, 65	3700
11.	Включено витрати на поліпшення до первісної вартості обладнання	104	152	3700
12.	Нараховано амортизацію обладнання	23	131	2025

Аналітичний облік витрат на капітальний ремонт господарським способом ведеться у розрізі як видів витрат, так і за кожним об'єктом при позамовному методі у розрізі статей витрат, за підрядного методу витрати на поточні ремонти та обслуговування відносяться безпосередньо на об'єкти їх виконання.

Синтетичний облік цих витрат в ТОВ «Жива земля Потутори» здійснюється в Журналі-ордері 5В с.-г.

2.6. Шляхи удосконалення обліку основних засобів

Система обліку основних засобів, яка діє на даний момент не задовольняє вимоги ринку, потребує вивчення, суттєвих змін та доопрацювання. Тільки після вирішення даних завдань можливо підвищити ефективність обліково-аналітичних функцій в управлінні виробничим потенціалом. Необхідною умовою виконання завдань основних засобів є дотримання законодавчо-нормативних вимог і облікової політики підприємства, які є основою правильного ведення основних засобів.

Потребує вдосконалення документальне оформлення операцій з руху об'єктів основних засобів. Зокрема, переміщення об'єкта від одного суб'єкта господарювання (матеріально-відповідальної особи) до іншого наразі потребує складання форми № ОЗСГ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Оскільки більшість реквізитів форми не заповнюється, вважаємо недоцільним її застосування у вказаних операціях. Натомість пропонується до застосування форма Акту приймання-передачі основних засобів, яка надає можливість відображення декількох об'єктів, їх вартості, стану, характеристик, інвентарних номерів, супроводжуючих документів, сторін операції (рис. 2.1).

У випадках невідповідності критеріям визнання активу, тобто якщо фізичний стан об'єкта не дозволяє його використовувати або використання неефективне, комісія, створена на підприємстві, може прийняти рішення про ліквідацію об'єкта основних засобів. При цьому, складається Акт на списання основних засобів (ф. № ОЗСГ-3) або Акт на списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗСГ-4), які застосовують для оформлення результатів списання об'єктів через ліквідацію. З метою усунення невизначеностей доцільно перейменувати форми відповідно на Акт ліквідації основних засобів та Акт ліквідації автотранспортних засобів. Назви документальних форм з обліку руху основних засобів пропонують також змінити О.І. Степаненко та Я.Г. Чернишенко [72, с. 153].

Акт приймання-передачі основних засобів № ___ від «___» _____ 20__ р.

Операція _____ Код операції _____

Підстава _____ Дебет _____ Кредит _____

№ з/п	Найменування об'єкта	Вартість (з ПДВ)	ПДВ	Рік виготовлення	Рік початку експлуатації	Фізичний знос, %	Характеристики об'єкта	Супроводжуючі документи	Інвентарний № об'єкта
Всього				X	X	X	X	X	X
Коди показників				X	X		X	X	X

Всього передано (прийнято) на суму _____ грн _____ коп
(прописом)

в тому числі ПДВ _____ грн _____ коп
(прописом)

Об'єкт здав _____
П.І.Б., посада код

_____ підпис

_____ назва організації, М.П., код

Об'єкт прийняв _____
П.І.Б., посада код

_____ підпис

_____ назва організації, М.П., код

Рис. 2.1. Акт приймання-передачі основних засобів

Одним із шляхів вдосконалення документальних форм обліку є приведення їх змісту до вимог нормативних актів. Зокрема, до типової форми № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» вчені пропонують включити наступні реквізити: ліквідаційна вартість, термін корисного використання, вартість, що амортизується, переоцінена вартість, зменшення (відновлення) корисності [65]; справедлива вартість, група основних засобів, строк корисного використання, метод нарахування амортизації, ліквідаційна вартість, надходження, витрати на поліпшення об'єкта, витрати на підтримання об'єкту в робочому стані, переоцінка, вид переоцінки (дооцінка/уцінка) [26]; метод обраної амортизації, ліквідаційна вартість, термін корисного використання об'єкта, справедлива вартість, вартість, що амортизується, сума дооцінки або

уцінки [33]; класифікаційна група основних засобів; ліквідаційна вартість, строк корисного використання, метод нарахування амортизації, зменшення (відновлення) корисності та переоцінка основних засобів (дооцінка/уцінка) [62]. При цьому, на законодавчому рівні не затверджено спеціалізованих форм обліку земельних ділянок, що робить проблемним відображення таких об'єктів в обліку.

Все це вимагає суттєвого переформатування діючих форм обліку. Найкращим вирішенням проблеми, на нашу думку, є розробка нових документальних форм обліку основних засобів, які б забезпечили збільшення обсягу інформації про об'єкти та врахування галузевої специфіки. Зокрема, рекомендуються до застосування наступні форми реєстрів пооб'єктного аналітичного обліку:

1) Інвентарна картка обліку основних засобів (окрім земельних ділянок). Реквізитами форми є: рахунок, первісна вартість, спосіб надходження; матеріально-відповідальна особа (організація): дата, П.І.Б. (назва); амортизація: метод, строк, ліквідаційна вартість; переоцінка/ поліпшення (часткова ліквідація): дата, операція, сума; використання: рік, час, площа (об'єм), потужність, результат, витрати; призначення: дата, стан; умови середовища експлуатації: дата, коефіцієнт; вибуття: дата та номер документа, причина.

2) Інвентарна картка обліку земельної ділянки. До реквізитів форми належать: рахунок, первісна вартість, спосіб надходження, грошова оцінка, бал бонітету; матеріально-відповідальна особа (організація): дата, П.І.Б. (назва); переоцінка: дата, операція, сума; стан: дата, № документа; поліпшення: дата, № документа, вид операції, сума, метод та строк амортизації; використання: рік, час, площа, вихід продукції, витрати; призначення: дата, стан; вибуття: дата та номер документа, причина.

Наразі в документальних формах з обліку основних засобів значна частина реквізитів повторюються. Тобто відбувається дублювання інформації, що призводить до зайвої облікової роботи та зниження ефективності контролю за об'єктами. Важливим напрямом в удосконаленні первинних документів, на

думку Т.А. Бутинець, є скорочення їх кількості до рівня, який найбільш повно задовольняє потреби управління виробництвом і вимоги простоти та здешевлення обліку. Одним із шляхів такого скорочення, вченим визначено поєднання первинного документу з обліковим регістром [29]. Таку ж позицію щодо зменшення кількості форм обліку основних засобів висловлюють М. Остапюк, О. Десятнюк, О.П. Гаценко, В.Б. Моссаковський, які пропонують не застосовувати окремі форми ОЗ-1, ОЗ-2, ОЗ-3, ОЗ-4, а відображати вказані операції в інвентарній картці-акті обліку руху основних засобів, або акті оприбуткування-інвентарній картці обліку необоротних активів [73].

В зв'язку з тим, що інвентарні картки мають зберігатися в бухгалтерії, а операції з руху основних засобів відбуваються в підрозділах підприємств вищевказані та інші форми, в більшості випадків, складати необхідно. Порівняння ж форм ОЗСГ-1 та ОЗ-6 засвідчує, що реквізити форми ОЗСГ-1, за винятком руху об'єкта, підписів членів комісії, підсумків іспитів об'єкту, висновку про прийняття об'єкта в експлуатацію та переліку технічної документації тотожні реквізітам форми ОЗ-6. Крім того, введення в експлуатацію (оприбуткування) основних засобів за часом має співпадати з датою відкриття інвентарної картки.

Тому, вважаємо за доцільне застосування в господарствах об'єднаної форми – Акту введення в експлуатацію (оприбуткування) основних засобів (окрім земельних ділянок) / Інвентарної картки обліку основних засобів (окрім земельних ділянок), яка відобразить факт введення в експлуатацію (оприбуткування) та міститиме основну інформацію про об'єкт на протязі періоду використання. Також з метою спрощення введення в експлуатацію (оприбуткування) земельних ділянок та вдосконалення організації ведення їх обліку, пропонується поєднати форми Акту введення в експлуатацію (оприбуткування) земельної ділянки та Інвентарної картки земельної ділянки. Це дасть змогу скоротити час на заповнення цих форм, уникнути дублювання та накопичувати інформацію з дати оприбуткування об'єкта до дати його вибуття.

Для цілей управління більш важлива оцінка об'єктів основних засобів не за вартістю, а за потенціалом. Так, грошове вираження оцінки лише грошей є об'єктивною їх характеристикою, для інших же речей об'єктивними характеристиками є їх фізичні кондиції: маса, технічні характеристики і т. п., – які і треба порівнювати [75]. Тому, важливим шляхом вдосконалення організації обліку, що дасть змогу оцінювати забезпеченість та планувати використання основних засобів, є одночасне ведення їх аналітичного обліку в натуральному вираженні як за кількістю, так і якістю. Зокрема, до форми ОЗ - 8 пропонується додати наступні реквізити: кількість (штук, гектарів, ін.), експлуатаційна характеристика (виробнича площа, потужність, вантажопідйомність, бал бонітету, ін.).

Для сільськогосподарських підприємств є доцільним розширення групи основних засобів «Машини та обладнання». На основі досліджень побудовано класифікацію машин та обладнання основних засобів для сільськогосподарських підприємств у процесі їх експлуатації як основу відображення в обліково-аналітичній системі. Класифікаційні ознаки групи основних засобів «Машини та обладнання» для цілей обліку надано у 5 підгрупах: силові машини та обладнання, робочі машини, обчислювальна техніка, вимірювальні прилади і лабораторне обладнання, інші машини і обладнання. Дані класифікаційні ознаки основних засобів для сільськогосподарських підприємств дозволяють визначити підгрупи основних засобів для прийняття релевантних управлінських рішень щодо оновлення цього виду ресурсів.

Відповідно до запропонованої класифікації машин та обладнання на сільськогосподарських підприємствах, пропонуємо додати відповідні субрахунки до робочого Плану рахунків підприємства, зокрема відповідні субрахунки до субрахунку 104 «Машини та обладнання» (табл. 2.17).

Запропонована класифікація дозволить проводити аналітичні розрахунки за різними напрямками сільськогосподарської діяльності. Зокрема, у тваринництві це надає можливість розмежувати облікові дані, що пов'язані окремо з

безпосереднім отриманням готової продукції (обладнання для доїння, забою, вигодовування худоби, зберігання, очистки молока тощо), та процесу контролю за якістю продукції, технічним оснащенням допоміжних сільськогосподарських процесів.

Таблиця 2.17

Фрагмент робочого плану рахунків внутрішньогосподарського обліку машин та обладнання для ТОВ «Жива земля Потутори»

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки			
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку	
код	назва	код	Назва	код	назва	код	Назва
10	основні засоби	104	машини та обладнання	104.1	Силові машини та обладнання	104.10-104.19	Силові машини та обладнання (за об'єктами)
				104.2	Робочі машини та обладнання	104.20-104.29	Робочі машини та обладнання (за об'єктами)
				104.3	Обчислювальна техніка	104.30-104.39	Обчислювальна техніка (за об'єктами)
				104.4	Вимірювальні прилади і лабораторне обладнання	104.40-104.49	Вимірювальні прилади і лабораторне обладнання (за об'єктами)
				104.5	Інші машини і обладнання	104.10-104.59	Інші машини і обладнання (за об'єктами)

Використання запропонованих субрахунків дозволить підприємству організувати облік за кожним об'єктом машин та обладнання окремо. Застосування даних рахунків при формуванні бухгалтерських проведення за господарськими операціями подано у табл. 2.18.

Удосконалення обліку групи основних засобів «Машини та обладнання» сприятиме позитивному впливу на існуючу на підприємстві систему бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю, на ефективність використання всієї сукупності засобів виробництва сільськогосподарського підприємства.

Таблиця 2.18

**Пропозиції типової кореспонденції щодо обліку машин та обладнання
на ТОВ «Жива земля Потутори»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Дебет
1	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений трактор	104.1	152
2	2.1 Придбано танкер для зберігання молока, що потребує подальшого встановлення;	152	631.1
	2.2 Віднесено до вартості основного засобу витрати пов'язані з його встановленням	152	631.2
	2.3 Введено в експлуатацію танкер для зберігання молока	104.2	152
3	3.1 Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів утримуваних для продажу	286	104.4
	3.2 Списано суму нарахованого зносу	131	104.4
	3.3 Передано покупцю основний засіб	377	712

В сучасних умовах розвитку економіки проблеми, що стосуються бухгалтерського відображення витрат на ремонт основних засобів, є недостатньо вирішеними і потребують більш глибокого вивчення та обґрунтування. Тому, необхідним та досить актуальним є також удосконалення методики бухгалтерського обліку в частині облікового відображення витрат на ремонтні роботи в системі бухгалтерського обліку з метою сталого виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів.

Доцільним є відображення в бухгалтерському обліку витрат на ремонт з погляду не лише на його вид (поточний чи капітальний), а й на розмір вартості цього ремонту. Така вартісна межа повинна закріплюватися у Положенні про облікову політику ТОВ «Жива земля Потутори». Адже, навіть усунення незначних пошкоджень шляхом заміни деталей може вплинути на фінансовий результат періоду, у якому воно здійснювалося. Відтак необхідно, з огляду на свій фінансово-господарський стан і особливості діяльності, встановити межу істотності розміру витрат на ремонт. Якщо собівартість ремонтних робіт буде менше встановленого критерію, то всю суму можна відразу віднести на витрати

діяльності; якщо ж більше – то розподілити рівними частинами між суміжними періодами.

Відсутність у фінансовій звітності інформації про стан та окремі групи основних засобів звужує аналітичність їх обліку. На нашу думку, у формі № 1 м «Баланс» необхідно передбачити статті «Основні засоби, які амортизуються» (код 1010): первісна вартість (1011), знос (1012); та «Основні засоби, які не амортизуються» (1013), в тому числі «земельні ділянки» (1014). Разом з тим, статті щодо інвестиційної нерухомості пропонується виключити в зв'язку з віднесенням їх об'єктів до статей основних засобів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Організаційні засади аналізу і контролю основних засобів

Діяльність будь-якого підприємства значною мірою залежить від оснащення основними засобами, які виступають ключовим елементом виробничого потенціалу, є аналіз. Що дає змогу дати не тільки оцінку складу, руху та технічному стану основних засобів, а й виявити проблемні точки ефективності їх використання на підприємстві та визначити конкретні шляхи усунення даних недоліків, не втрачає своєї актуальності й досі. Останнім часом усе більше суб'єктів господарювання проводять свій внутрішній моніторинг за цим ресурсним потенціалом, що, своєю чергою, дає їм змогу приймати конкретні оперативні рішення, які позитивно впливають на кінцеві результати їхньої фінансово-господарської діяльності.

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

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

Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку. За результатами року

складається фінансова та статистична звітність. Інформацію про необоротні активи містять Баланс (форма № 1-м).

Алгоритм аналізу, послідовність етапів аналізу основних засобів на підприємстві має велике значення, саме він дозволяє крок за кроком досліджувати та робити висновки про стан та ефективність використання основних засобів рис. 3.1.



Рис. 3.1. Схема алгоритму аналізу основних засобів на підприємстві

Розрахунок наведеного алгоритму аналітичних показників дає змогу:

1) оцінити ступінь забезпеченості підприємства основними засобами за окремими видами машин, механізмів, обладнання, приміщень та місцями їх експлуатації; рівень забезпечення планових потреб у засобах виробництва;

виявити резерви підвищення ефективності використання основних засобів на основі оптимізації їхньої структури;

2) визначити зміни у складі та структурі основних засобів внаслідок придбання, створення, реалізації, ліквідації та оновлення основних виробничих фондів та оцінити їх технічний стан;

3) визначити рівень інтенсивності використання засобів виробництва та виявити резерви підвищення ефективності їх використання;

4) оцінити рівень використання виробничої потужності підприємства та його вплив на кінцеві результати фінансово-господарської діяльності підприємства;

5) визначити рівень екстенсивності та інтенсивності завантаження обладнання; оцінити ступінь залучення обладнання у виробництво та ступінь використання часу роботи обладнання.

До методичних прийомів узагальнення результатів аналізу основних засобів підприємства належать: прийоми систематизації отриманих результатів, їх групування та узагальнення; визначення втрачених можливостей і обчислення обсягу невикористаних резервів; визначення напрямів і розробка економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення ефективності діяльності; прийняття управлінських рішень і контроль за їх використанням.

Основні засоби є одним із найважливіших об'єктів фінансового обліку, займаючи значну частку в загальній сумі активів підприємства, тому існує необхідність в контролі за їхнім рухом, організацією синтетичного й аналітичного обліку, визначенням зносу (амортизації), проведенням ремонту, модернізацією, оновленням застарілих і технічно недосконалих об'єктів.

Основними елементами контролю операцій із використання основних засобів, що забезпечують його ефективне функціонування, є: об'єкти контролю; суб'єкти контролю; інформаційні джерела контролю; прийоми та методи контролю.

Метою внутрішньогосподарського контролю операцій з основними засобами є встановлення достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо

наявності, стану й руху основних засобів, забезпечення їх збереження та ефективного використання.

Мета контролю реалізується завдяки вирішенню завдань:

- оцінка доцільності придбання основних засобів;
- встановлення правильності застосування норм експлуатації основних засобів у процесі виробництва, достовірність методик визначення їх зносу (амортизації);
- забезпечення належної якості та дотримання термінів проведення робіт з оновлення основних засобів;
- дотримання законності та документальної обґрунтованості операцій, пов'язаних з рухом основних засобів та використання методів їх обліку;
- забезпечення дотримання кошторису затрат на придбання (виготовлення) основних засобів і виконання ремонтів таких засобів;
- визначення сум матеріальних збитків від недостач і крадіжок основних засобів.

До об'єктів внутрішньогосподарського контролю основних засобів належать: збереження власних і орендованих основних засобів; стан техніко-експлуатаційної дисципліни за операціями з основними засобами; стан бухгалтерського обліку та звітності за операціями з придбання, руху, використання основних засобів.

При проведенні контролю основних засобів використовують джерела інформаційної бази, що наведені на рис. 3.2.

Здійснення контролю основних засобів забезпечується поєднанням різноманітних методів, прийомів та способів його здійснення. Таким чином, виділяють три основні групи методів і прийомів контролю:

- 1) прийоми документального контролю;
- 2) прийоми фактичного контролю;
- 3) розрахунково-аналітичні методи контролю.

Інформаційна база для контролю основних засобів					
Наказ (рішення) керівника про зарахування на баланс підприємства та введення в експлуатацію придбаних об'єктів за місцем їх експлуатації					
Первинні документи з обліку основних засобів	«Акт приймання-передачі основних засобів»	«Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»	«Інвентарна картка обліку основних засобів»	«Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»	Інші первинні документи
Облікові реєстри синтетичного обліку основних засобів					
Рахунки Головної книги, що призначені для обліку основних засобів та їх зносу					
Документація щодо контролю основних засобів					
Відповіді на запит від постачальників основних засобів або підрядників					
Договори, контракти					
Наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів					

Рис. 3.2. Джерела інформаційної бази для контролю основних засобів

Здійснення внутрішньогосподарського контролю є прерогативою керівника підприємства. Такий важіль управління, як внутрішній контроль на підприємстві, добре відомий уже давно, проте керівництво фірм, як правило, не використовує його можливості й не приділяє належної уваги його якості, в той час як внутрішній контроль є інформаційним підґрунтям для прийняття управлінських рішень або їх коригування для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним способом.

3.2. Аналіз стану, структури і ефективності використання основних засобів

Успішність управління основними засобами ТОВ «Жива земля Потутори» розглядається з позиції ефективності їх використання в господарській діяльності, що здійснюється шляхом вивчення їх обсягу, темпів зростання за

відповідні періоди, співвідношенням окремих груп у загальній вартості фондів, визначенням активної частини фондів та причин зміни їх обсягів і структури

Аналіз основних фондів починається зі знайомства з їх складом у цілому і структурі за групами. Аналізуючи склад і структуру основних фондів визначаються показники кожної групи в абсолютній сумі, а також питома вага в загальній вартості та зміни протягом звітнього року (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Склад і структура основних засобів за первісною вартістю
у ТОВ «Жива земля Потутори» (станом на початок року)**

Види основних засобів	2017 р.		2018 р.		2019 р.		Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+/-)	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Пасивна частина основних засобів								
Будинки, споруди та передавальні прилади	1123,2	33,2	1298	38,3	1363,3	36,4	240,1	3,2
Усього пасивної частини	1123,2	33,2	1298	38,2	1363,3	36,4	240,1	3,2
Активна частина основних засобів								
Машини та обладнання	2161,8	63,9	2030,1	59,9	2316,9	61,8	155,1	-2,1
Транспортні засоби	57,5	1,7	57,5	1,7	57,5	1,5	-	-0,2
Інструменти, прилади, інвентар	40,6	1,2	6,8	0,2	7,5	0,2	-33,1	-1,0
Усього активної частини	2259,9	66,8	2094,4	61,8	2381,9	63,6	122	-3,2
Усього основних засобів	3383,1	100,0	3389,0	100,0	3745,2	100,0	362,1	-

Розглянувши табл. 3.1, можемо зробити висновок, що у 2019 р. порівняно з 2017 р. загальна вартість основних засобів збільшилася на 362,1 тис. грн. Таке зростання відбулося за рахунок збільшення вартості будинків, споруд та передавальних приладів на 240,1 тис. грн, а також машин та обладнань на 155,1

тис. грн. Доцільно відмітити, що протягом трьох останніх років не змінилася вартість транспортних засобів.

У ТОВ «Жива земля Потутори» у 2019 р. порівняно з 2017 р. при загальному зростанні обсягу виробничих основних засобів на 362,1 тис. грн, активна частина їх виросла на 240,1 тис. грн, що складає 66,3 % всього приросту. Це є позитивним явищем, адже за рахунок активних виробничих засобів досягається підвищення ефективності виробництва.

В процесі функціонування основні виробничі засоби поступово зношуються. В табл. 3.2 наведені розрахунки технічного стану основних виробничих засобів.

Таблиця 3.2

**Аналіз технічного стану основних засобів ТОВ «Жива земля Потутори»
(станом на кінець року)**

№ п/п	Показники	Роки			Відхилення (+,-) 2019 р. до	
		2017	2018	2019	2017 р.	2018 р.
1.	Первісна вартість основних засобів, тис. грн	5076,2	5773,7	6550,3	1474,1	776,6
2.	Зношеність основних засобів, тис. грн	1687,2	2028,5	2389,9	702,7	361,4
3.	Залишкова вартість основних засобів, тис. грн	3389	3745,2	4160,4	771,4	415,2
4.	Коефіцієнт зносу	0,332	0,351	0,365	0,033	0,014
5.	Коефіцієнт придатності	0,668	0,649	0,635	-0,033	-0,014

Аналіз технічного стану досліджуваного підприємства на основі показників табл. 3.2 свідчить, що зношуваність основних виробничих засобів поступово посилюється. Зростають коефіцієнти зносу в динаміці і відповідно зменшуються коефіцієнти придатності. Коефіцієнт зносу основних засобів показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію (списана на витрати діяльності в попередніх періодах) у 2019 р. в порівнянні з 2017 р. зріс на 0,033, а порівняно з 2017 р. на 0,014. У 2019 р. даний коефіцієнт

становив 0,365, що говорить про те, що основні засоби досліджуваного підприємства більш, ніж на третину є зношеними. Коефіцієнт придатності – показник, зворотний до коефіцієнта зносу. Він показує, яка частина основних засобів придатна для експлуатації в процесі здійснення господарської діяльності (не перенесена на готову продукцію) у 2019 р. в порівнянні з 2017 р. зменшився на 0,033, а з 2018 р. на 0,014. Значення даного показника свідчить про те, що основні засоби у 2019 р. придатні лише на 63,5 %. І все це відбувається в умовах неперервного зростання первісної вартості основних виробничих засобів.

Моральний і фізичний знос основних засобів та доведення їх технічного стану протікають в процесі їх неперервного оновлення – руху основних засобів. Показники руху основних засобів можна оцінювати у цілому за сукупною вартістю основних засобів, за активною частиною і окремими видами (групами) основних засобів. В табл. 3.3 наведені розрахунки показників руху основних засобів по досліджуваному підприємству.

Таблиця 3.3

Аналіз руху основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори»

№ п/п	Показники	Роки			Відхилення (+,-)	
		2017.	2018.	2019.	2019 р. до	
					2017 р.	2018 р.
1.	Вартість основних засобів на початок періоду (ОЗп), тис. грн.	4721,9	5076,2	5773,7	1051,8	697,5
2.	Вартість введених в експлуатацію основних засобів (ОЗв), тис. грн	354,3	697,5	778,6	424,3	81,1
3.	Вартість виведених із експлуатації основних засобів (ОЗвив), тис. грн	-	-	2	2	2
4.	Вартість основних засобів на кінець періоду (ОЗк), тис. грн	5076,2	5773,7	6550,3	1474,1	776,6
5.	Коефіцієнт оновлення	0,070	0,121	0,119	0,049	-0,093
6.	Коефіцієнт вибуття	-	-	0,0003	0,0003	0,0003
7.	Коефіцієнт приросту	0,075	0,137	0,135	0,036	-0,002

Таким чином, у 2016-2017 рр. оновлення основних засобів було значним (58,5 % та 45,7 % відповідно), а у 2018 р. – незначним (5,0 %). Вибуття основних засобів по суті було вкрай незначним. Коефіцієнт приросту за аналізований період зменшився на 0,036, становить у 2019 р. 0,135 і означає, що вибуття основних засобів перевищує їх надходження.

У сільськогосподарських підприємствах надзвичайно важливе значення має ефективне використання основних фондів. Воно сприяє зростанню продуктивності суспільної праці, збільшенню обсягів виробництва сільськогосподарської продукції та зниженню її собівартості (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Забезпеченість основними фондами і їх використання в
ТОВ «Жива земля Потутори»**

Показники	Роки			Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	2019 в % до 2017
	2017	2018	2019		
Вартість основних виробничих фондів сільськогосподарського призначення, тис. грн	3386,1	3567,1	3950,9	564,8	116,7
Вартість валової продукції, тис. грн	2396,9	2503,2	2327,1	-69,8	97,1
Площа с.г. угідь, га	351,09	341,5	354,17	3,08	100,9
Середньорічна кількість працюючих, зайнятих в сільському господарстві, осіб	15	18	18	3	120,0
Фондозабезпеченість, тис. грн/га	964,5	1044,5	1115,5	151,0	115,7
Фондовіддача, грн	0,71	0,70	0,59	-0,12	83,1
Фондомісткість, грн	1,41	1,43	1,7	0,29	120,6
Фондоозброєність, тис. грн/чол.	225,7	198,2	219,5	-6,2	97,3
Рентабельність основних засобів, %	-140,3	-121,7	0,6	140,9	-

Аналізуючи дані табл. 3.4 видно, що середньорічна вартість основних виробничих фондів за аналізований період зросла на 564,8 тис. грн. Щодо показників забезпечення основними засобами, то фондозабезпеченість зросла в

2019 р. порівняно з 2017 р. на 151,0 грн у зв'язку з випереджаючими темпами зростання вартості основних засобів. Фондоозброєність показує, що на одного середньорічного працівника в господарстві в 2019 р. припадало 219,5 тис. грн основних засобів. Це менше проти 2017 р. на 6,2 тис. гривень. Зменшення показника фондоозброєності свідчить про збільшення темпів зростання середньорічної кількості працівників над вартістю основних виробничих фондів сільськогосподарського призначення.

Щодо показників ефективності використання основних засобів, то в 2019 р. показник фондівіддачі становив 0,59, що на 0,12 тис. грн менше, ніж в 2017 році. Показник фондомісткості, навпаки, зріс, якщо в 2017 р. він дорівнював 1,41, то в 2019 р. – 1,7. Фондовіддача показує загальну віддачу від кожної гривні, вкладеної в основні засоби, а її зростання дозволяє знижувати обсяги нагромадження, тобто збільшувати питому частку фонду споживання. Фондомісткість – це показник, обернений до фондівіддачі, який характеризує вартість основних засобів, що припадає на кожну грошову одиницю реалізованої продукції. У звичайних умовах господарювання фондівіддача повинна мати тенденцію до росту, а фондомісткість – до зменшення. Рентабельність основних засобів у 2019 р. порівняно з 2017 р. зросла і становить 0,6 %. Якщо чистий прибуток та активи мають адекватну оцінку, то нормальною вважається рентабельність не менша 14 %. Рентабельність основних виробничих засобів характеризує не тільки ефективність використання, а також і можливу ступінь їх зростання, оскільки від розмірів отриманого прибутку не в останньому разі залежать розміри нагромаджень, які спрямовані на розвиток виробництва.

Оскільки показник фондівіддачі є одним з основних факторів, який визначає обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори, в свою чергу, впливають на неї. Їх багато, як залежних, так і незалежних від підприємства. Проте резерви її росту – оптимальне використання техніки на кожному підприємстві і робочому місці. Інтенсивний шлях ведення господарства припускає систематичне зростання

фондовіддачі за рахунок зростання продуктивності машин, механізмів і устаткування, технічного удосконалення основних фондів, покращення структури основних фондів підприємства.

Факторний аналіз фондовіддачі, як загального показника ефективності використання основних засобів, є важливим етапом при проведенні будь-якого дослідження основних засобів. Він проводиться за двома напрямками: вивчення впливу факторів на зміну фондовіддачі, вивчення впливу фондовіддачі на обсяг виробництва. Результати дослідження, а саме зростання чи скорочення показника фондовіддачі та за рахунок яких факторів, є важливим індикатором напрямів вдосконалення груп основних засобів та економії вкладених коштів (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Аналіз фондовіддачі ТОВ «Жива земля Потутори», тис. грн

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Абсолютне відхилення (+.-)	
				2019 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.
Вартість валової продукції	2396,9	2503,2	2327,1	-69,8	-176,1
Середньорічна вартість основних засобів	3386,1	3567,1	3950,9	564,8	383,8
Фондовіддача	0,71	0,70	0,59	-0,12	-0,11
Середньорічна вартість активної частини основних засобів	1975	2096	2173,5	9082,5	4774,5,5
Фондовіддача активної частини основних засобів	1,21	1,19	1,07	-0,14	-0,12
Питома вага активної частини у загальній їх вартості, %	58,3	58,8	55,0	-3,3	-3,8

З табл. 3.5 видно, що рівень фондовіддачі за аналізований період зменшився на 120 грн або на 16,9 %. Фондовіддача активної частини основних засобів зменшилась на 14 грн або на 11,6 %.

Підвищення частки активної частини фондів у загальній її вартості є стимулюючим фактором росту фондівіддачі. Головна причина зниження фондівіддачі – неефективне використання (простої обладнання, недовикористання виробничих потужностей, низький коефіцієнт змінності, наявність невстановленого обладнання і тощо).

Розрахунок впливу факторів можна виконати за допомогою способу ланцюгових підстановок (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Розрахунок впливу факторів на фондівіддачу

ТОВ «Жива земля Потутори», тис. грн

Роки	Питома вага активної частини основних засобів	Зміна питомої ваги активної частини основних засобів	Фондо-віддача активної частини ОЗ	Зміна фондо-віддачі активної частини ОЗ	Фондо-віддача	Причини відхилення	Розрахунок
2017	58,3	-	1,21	-	0,71	-	
2018	58,8	+0,5	1,19	-0,3	0,70	Зміна питомої ваги активної частини ОЗ	0,7-0,71=-0,01
2019	55,0	-3,8	1,07	-0,12	0,59		0,59-0,70=-0,11

У ТОВ «Жива земля Потутори» зменшення фондівіддачі в 2018 р. порівняно з 2017 р. на 10 грн відбулося внаслідок зростання питомої ваги активної частини на 0,5 % і зменшення фондівіддачі активної частини на 0,3 тис. гривень. В 2019 р. відбулося зменшення фондівіддачі на 110 грн за рахунок зменшення питомої ваги активної частини на 3,8 % і зменшення фондівіддачі активної частини на 120 гривень.

На приріст продукції впливає як збільшення обладнання та основних фондів у цілому, так і ефективність використання основних засобів (фондовіддача). Важливо окремо визначити вплив кожного з цих факторів. Для цього використовуємо метод абсолютних різниць (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Розрахунок впливу змін на обсяг продукції

ТОВ «Жива земля Потутори», тис. грн

Роки	Абсолютне відхилення по середньорічній вартості ОЗ	Фондо-віддача базисного періоду	Зміна середньої вартості ОЗ	Абсолютне відхилення фондо-віддачі	Середньорічна вартість ОЗ	Зміна фондо-віддачі
2017	-	0,71	-	-	3386,1	-
2018	181	0,70	126,7	-0,01	3567,1	-35,7
2019	_383,8	0,59	226,4	-0,11	3950,9	-434,6

З табл. 3.7 видно, що обсяг валової продукції в 2018 р. зріс на 106,3 тис. гривень. Це відбувається за рахунок збільшення середньорічної вартості основних фондів на 126,7 тис. грн і зменшення фондовіддачі на 35,7 тис. гривень. В 2019 р. відбулося зменшення обсягу валової продукції на 176,1 тис. грн за рахунок збільшення середньорічної вартості основних засобів на 226,4 тис. грн і зменшення фондовіддачі на 434,6 тис. гривень.

3.3. Методичні аспекти внутрішньогосподарського контролю основних засобів

Система внутрішнього контролю є своєрідним джерелом інформаційного забезпечення управління підприємством, що у свою чергу дозволяє не допустити порушення законності, нераціонального використання та перевитрат виробничих ресурсів, невиконання передбачених виробничо-господарських планів діяльності підприємства.

Однією з особливостей контролю операцій з основними засобами є те, що під час його проведення необхідно поєднувати елементи фінансового та управлінського аналізу. Після оцінки загальної ситуації з основними засобами за необхідності (різких і значних зрушень, нехарактерних тенденцій у динаміці основних засобів, недостатнього розкриття відповідних розділів облікової

політики і т. д.) слід провести пооб'єктний аналіз, виявити сутність і причини подій, що викликають сумнів перевіряючого, та їхній вплив на достовірність звітності.

Таким чином, отримана інформація на початку перевірки дасть змогу отримати загальне уявлення про організацію обліку основних засобів на даному підприємстві і допоможе визначити питання, яким необхідно приділити найбільшу увагу.

На підставі досліджень та узагальнень нами визначено, що у процесі контролю основних засобів підприємства можна виділити шість основних етапів, що наведено на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Основні етапи контролю основних засобів у
ТОВ «Жива земля Потутори»

Організаційно-правовий. Даний етап у ТОВ «Жива земля Потутори» передбачає ознайомлення контролера із специфікою діяльності підприємства, досконале вивчення нормативно-правової бази щодо бухгалтерського обліку, контролю та регулювання діяльності підприємства. Детальному розгляду підлягає також наказ про облікову політику, в т. ч. у частині організації обліку основних засобів, здійснюється оцінка надійності систем внутрішнього контролю основних засобів. Оцінка внутрішнього контролю основних засобів може здійснюватися за такими напрямками:

- перевірка наявності первинної документації на всі господарські операції з основними засобами;

- перевірка розподілу функціональних обов'язків посадових осіб, які наділені функціями санкціонування й які відповідають за стан і рух основних засобів; – перевірка забезпечення належних умов зберігання й експлуатації основних засобів на підприємстві;

- перевірка наявності необхідних дозволів керівництва на здійснення операції з основними засобами;

- перевірка періодичного проведення інвентаризації основних засобів;

- перевірка належного ведення інвентарного пооб'єктного обліку основних засобів;

- перевірка контролю записів у регістрах обліку руху основних засобів тощо.

Особливо ретельно перевіряють повноту і своєчасність проведення інвентаризації основних засобів, а також інвентаризаційні описи та додані до них протоколи засідання інвентаризаційних комісій, порівняльні відомості, відомості результатів останньої інвентаризації, рішення керівництва підприємства за підсумками її проведення та правильність відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку.

Документально-аналітична перевірка надходження основних засобів. На цьому етапі контролер у ТОВ «Жива земля Потутори» перевіряє правильність віднесення активів суб'єкта господарювання до основних засобів, розподіл їх за

видами, встановлення критеріїв інвестиційної нерухомості. При цьому враховує вимоги П(С)БО 27 «Необоротні активи».

Далі перевіряють класифікацію основних засобів відповідно до вимог податкового законодавства, а також їх визнання. Перевіряють документи, що підтверджують право власності на об'єкти основних засобів, відповідність технічної та первинної документації цих засобів праці залежно від способів їх надходження. Контролер також перевіряє відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку щодо достовірності та повноти відображення операцій, пов'язаних із надходженням основних засобів.

Одним із найважливіших аспектів контролю основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» є перевірка правильності їх оцінки. Основні засоби виражаються в натуральній і вартісній формах. Здійснюючи вартісну оцінку основних засобів, підприємству необхідно виходити з того, що об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство буде отримувати в майбутньому економічні вигоди і його вартість може бути достовірно визначена. Тому під час визначення вхідного сальдо за статтею балансу «Основні засоби станом на 1 січня поточного року» необхідно списувати застарілі основні засоби, а також ті, які не відповідають визначенню активів, із віднесенням їхньої вартості на зменшення нерозподіленого прибутку. Основні засоби, які будуть визнані непридатними для використання протягом звітного періоду, повинні бути списані на затрати цього періоду за їх залишковою вартістю. Перевіряючий також повинен упевнитися в тому, що основні засоби, які, за даними бухгалтерського обліку, повністю зношені, тобто з нульовою вартістю, але можуть у майбутньому принести певну економічну вигоду, переоцінені до їх справедливої вартості й відображені у складі необоротних активів підприємства.

Документально-аналітична перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення. Розбіжності в документальному оформленні наявності та руху основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» виявляють зіставленням сум, що наведені в інвентарних картках, і тих, які зазначені в

описі інвентарних карток. У разі існування розбіжностей, з'ясовують причини та встановлюють винних осіб, а також дають конкретні рекомендації щодо поліпшення існуючого становища. Значну увагу приділяють зміні характеру використання основних засобів, зокрема, правомірності операцій переведення їх до складу інвестиційної нерухомості, переведення останньої до операційної нерухомості.

Документально-аналітична перевірка операцій реалізації основних засобів. На даному етапі у ТОВ «Жива земля Потутори» перевіряють правомірність вибуття основних засобів, ознайомлюються з відповідними рішеннями керівництва на здійснення таких операцій, досліджують акти приймання-передачі, ліквідації, а також факт фіксування відповідних відміток бухгалтерією в інвентарних картках.

Перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності передбачає перевірку дотримання принципів та якісних характеристик фінансової звітності при її складанні, значну увагу приділяють визначенню достовірності даних.

Під час проведення внутрішньогосподарського контролю операцій з основними засобами у ТОВ «Жива земля Потутори» найчастіше виявляють такі порушення:

- неправильне формування первісної вартості під час придбання основних засобів;
- неправомірне переведення оборотних активів до складу основних засобів;
- неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції під час зарахування їх до складу основних засобів;
- невключення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду під час отримання основних засобів в обмін на схожі активи;
- збільшення вартості основних засобів на суму витрат, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані;

- включення витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання та реконструкцію основних засобів до складу витрат підприємства;
- відсутність документації, що підтверджує факт переоцінки основних засобів;
- проведення переоцінки лише одного об'єкта основних засобів із групи.

Виявлені недоліки в процесі контролю операцій з основними засобами впливають на достовірність фінансових результатів і бухгалтерської звітності, оскільки призводять до викривлення суми нарахованої амортизації в бухгалтерському обліку.

Ефективна система внутрішнього контролю основних засобів включає: аналіз основних засобів підприємства за минулий період; аналіз структури та стану основних засобів; контроль за формуванням амортизаційної політики підприємства; контроль за своєчасним оновленням основних засобів підприємства; контроль за використанням основних засобів підприємства; внутрішній контроль використання основних засобів.

У ТОВ «Жива земля Потутори» стан внутрішнього контролю характеризується недостатньою ефективністю внаслідок неправильної його організації та незадовільного дотримання вимог.

До недоліків належать: зловживання службовим становищем, невиконання або неякісне виконання службових обов'язків, неправильна оцінка операцій із використання основних засобів з точки зору доцільності та економічності.

Значною проблемою є те, що власник підприємства, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяє належної уваги побудові ефективної системи його здійснення.

Серед методів підвищення ефективності системи внутрішнього контролю з використання основних засобів у ТОВ «Жива земля Потутори» найбільш доцільними та дієвими є методи розподілу повноважень і відповідальності між працівниками з обов'язковим зазначенням повноважень у посадових інструкціях, перегляд облікової політики підприємства у частині обліку основних засобів, дотримання основних етапів здійснення контролю основних

засобів, діагностика і прогнозування проблем. На нашу думку, на суб'єкти внутрішньогосподарського контролю мають бути покладені функції прогнозування діяльності, розробка нових стратегій безкризового господарювання, робота над створенням моделей підвищення ефективності виробництва.

Для посилення боротьби з нестачами і розкраданнями, неправильним оформлення первинної документації, помилковим нарахуванням амортизації основних засобів, проведенням переоцінки тощо необхідно здійснювати внутрішньогосподарський контроль об'єднаними зусиллями всіх спеціалістів, керівників господарських підрозділів та бухгалтерських служб.

3.4. Узагальнення результатів аналізу та контролю основних засобів та шляхи їх поліпшення

Облік як функція управління, забезпечує інформаційні потреби для прийняття рішень. Чим більш достовірною і оперативною буде інформація, створена у системі обліково-аналітичного забезпечення, тим швидше будуть прийняті рішення і ефективнішою діяльність. Облік основних засобів залежить від специфіки діяльності підприємства (виробництво, надання послуг, будівництво), характеру технологічних процесів і їх організації, специфіки продукції. Тобто в різних галузях і навіть на різних підприємствах однієї галузі, організаційно-методичні елементи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами будуть відрізнятись. Як зазначає професор В. Ф. Максимова «при побудові системи бухгалтерського обліку слід виходити з того, що вона повинна бути спроможною оперативно реагувати на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі економічних суб'єктів, формувати облікову інформацію в залежності від існуючих та можливих інформаційних потреб користувачів» [41].

Враховуючи дослідження теоретичних аспектів, система обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами – це єдність підсистем обліку, аналізу та контролю, які постійно взаємодіють через інформаційні потоки в процесі формування і передачі якісної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень. Тому нами визначено основні аспекти її концепції для ТОВ «Жива земля Потутори» (рис. 3.4).



Рис. 3.4. Концепція обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами ТОВ «Жива земля Потутори»

Метою функціонування вищевказаної системи є формування та передача якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення та обґрунтованості прийняття управлінських рішень щодо основних засобів ТОВ «Жива земля Потутори».

Об'єкт системи – аграрне підприємство, а предмет – інформація про господарські процеси щодо об'єктів сільського господарства.

Функціями системи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами та їх оновленням є інформаційна, облікова, аналітична, контрольна. Для досягнення мети в ТОВ «Жива земля Потутори» повинні бути поставлені такі завдання :

- надання інформації про господарські операції з основними засобами для прийняття управлінських рішень;
- удосконалення обліку основних засобів та їх оновлення з урахуванням галузевих особливостей;
- аналіз та оцінка ефективності використання основних засобів з урахуванням особливостей обліку на підприємстві;
- опрацювання напрямів інвестиційного розвитку підприємства у межах загальнодержавних концепцій;
- здійснення контролю і планування ефективності використання основних засобів підприємства.

Складовими системи є підсистеми обліку, аналізу та контролю. Підсистема обліку містить відповідні складові – фінансовий, управлінський обліку та облік з метою оподаткування. Підсистема аналізу – економічний, фінансовий, інвестиційний, стратегічний аналіз тощо. Всі вони поєднані між собою через інформаційні потоки.

Загальна методологія системи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами повинна включати три складові: теорія, концепція, методика. Аналіз – органічна, невід'ємна частина опрацювання кожного окремого рішення. Він повинен бути органічно розосереджений у теоретичній, концептуальній та організаційно-методичній складовій.

При цьому, перша з них – «Теорія» – ґрунтується на аналізі нормативно-правових актів, праць вітчизняних та зарубіжних вчених, стану обліку, встановлення причинно-наслідкових зв'язків між системою та її елементами. Складова «Концепція» передбачає постановку мети, функцій, завдань, дослідження підходів, відповідно до яких повинна формуватися, функціонувати й оцінюватися система обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами. Складова «Методика» ґрунтується на використанні спеціальних методів обліку, аналізу та контролю, що дозволяє сформулювати пропозиції у контексті концептуальної складової. Це дозволить довести пропозиції до стану, придатного для впровадження їх у практику.

Відповідно до загальних складових конкретизуємо проблеми, вирішення яких дозволять сформувати адекватну систему обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами та їх оновленням на підприємствах водопостачання та водовідведення (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Характеристика складових системи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами ТОВ «Жива земля Потуртори»

Складова	Характеристика	Проблема
1	2	3
Теорія	ґрунтується на аналізі нормативно-правових актів, праць вітчизняних та зарубіжних нормативно-правових актів, праць вітчизняних та зарубіжних вчених, стану обліку, встановлення причинно-наслідкових зв'язків між підсистемами та елементами	Дискусійні та невирішені питання за результатами наукових розробок попередників. Оцінка сучасного стану та практики обліку основних засобів. Стан бухгалтерського обліку й аналізу основних засобів в Україні та розвинених країнах світу. Галузеві особливості діяльності підприємств водопостачання і водовідведення та їх вплив на організацію обліку й аналізу.
Концепція	Передбачає постановку мети, функцій, завдань, дослідження підходів, відповідно до яких повинна формуватися,	Цілісність взаємозв'язків підсистем обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами. Обґрунтування концептуальних підходів до побудови системи

Продовж. табл. 3.8

1	2	3
	функціонувати й оцінюватися система обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами	обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами. Адекватність методики синтетичного й аналітичного обліку основних засобів вимогам управління підприємства.
Методика	Ґрунтується на використанні спеціальних методів обліку, аналізу та контролю, що дозволяє сформулювати пропозиції у контексті концептуальної складової.	Удосконалення класифікації основних засобів та їх ремонтів. Удосконалення змісту і структури первинних документів та облікових регістрів. Розробка форм внутрішньої звітності. Побудова алгоритму комплексного аналізу основних засобів. Розробка практичного інструментарію обліково-аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних засобів.

Адекватність системи обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства має проявлятися у всіх її підсистемах. У підсистемі обліку – через формування первинних даних у розрізі синтетичних (та/або аналітичних) рахунків і звітної інформації про надходження, ремонти основних засобів. У підсистемі аналізу – через розробку практичного інструментарію обліково-аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних засобів. У підсистемі контролю – через співставлення планових і фактичних показників для підвищення ефективності планування оновлення основних засобів.

Таким чином, проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства потребує розв'язання дискусійних питань теоретичного, концептуального, організаційно-методичного характеру. Вони ускладнюють управління процесами стану та оновлення основних засобів не лише на рівні підприємства, але і на мезо- і макрорівні. Крім того, в методології

економічного аналізу до цих пір остаточно не сформований аналітичний інструментарій оцінки ефективності їх використання.

ВИСНОВКИ

В магістерській роботі обґрунтовано напрями розвитку теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, аналізу і контролю основних засобів підприємства.

1. Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації), яких більше ніж один рік (або ніж операційний цикл, якщо він довший за рік).

2. Дотримання принципу класифікації основних засобів є основою правильної організації їх бухгалтерського обліку. В роботі розглянуті класифікаційні ознаки запропоновані окремими вченими, зроблено відповідні висновки. Правильний вибір вартісної оцінки основних засобів є важливим елементом податкового та фінансового обліку.

3. Надходження (відображення в балансі) основних засобів відбувається за первісною вартістю. Найважливішим моментом при здійсненні обліку поступлення основних засобів є правильне формування складу витрат, які включаються до їх первісної вартості при різних шляхах їх надходжень.

Вибуття основних засобів відбувається внаслідок продажу, безплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

4. ТОВ «Жива земля Потутори» облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» в розрізі 10 субрахунків, які об'єднують основні засоби за однаковими технічними характеристиками, призначенням та способами використання. Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки: 100 «Інвестиційна нерухомість», 101 «Земельні ділянки», 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», 103 «Будинки та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження», 109 «Інші основні засоби».

5. Поняття амортизації для сільськогосподарських підприємств є дуже важливим, адже основну частину матеріальної бази займають саме основні засоби. Амортизаційні відрахування в свою чергу досить суттєво впливають на фінансовий стан підприємств та є однією із основних елементів витрат на виробництво сільськогосподарської продукції тому виникає гостра необхідність правильно обліковувати та амортизувати основні засоби. Як показало дослідження в ТОВ «Жива земля Потутори» використовується прямолінійний метод нарахування амортизації.

В процесі експлуатації основні засоби потребують систематичного поліпшення їх стану, проведення поточного чи капітального ремонту.

6. Аналітичний облік основних засобів та зносу по них (крім інструментів, приладів та інвентарю, малоцінних необоротних матеріальних активів, інвентарної тари, інших необоротних матеріальних активів) у ТОВ «Жива земля Потутори» ведеться за кожним об'єктом окремо. Крім того, в картках обліку позначається, до якого виду відноситься об'єкт основних засобів: власні та отримані на умовах фінансової оренди; виробничі та невиробничі.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, нарахування зносу в ТОВ «Жива земля Потутори» призначений Журнал-ордер 4А с.-г. та відомості 4.1. с.-г. та 4.4. с.-г.

Аналітичний облік витрат на капітальний ремонт господарським способом ведеться у розрізі як видів витрат, так і за кожним об'єктом при позамовному методі у розрізі статей витрат, за підрядного методу витрати на поточні ремонти та обслуговування відносяться безпосередньо на об'єкти їх виконання.

Синтетичний облік цих витрат в ТОВ «Жива земля Потутори» здійснюється в Журналі-ордері 5В с.-г.

7. Для сільськогосподарських підприємств є доцільним розширення групи основних засобів «Машини та обладнання». На основі досліджень побудовано класифікацію машин та обладнання основних засобів для сільськогосподарських підприємств у процесі їх експлуатації як основу відображення в обліково-аналітичній системі. Запропонована класифікація дозволить проводити аналітичні розрахунки за різними напрямками сільськогосподарської діяльності. Зокрема, у тваринництві це надає можливість розмежувати облікові дані, що пов'язані окремо з безпосереднім отриманням готової продукції (обладнання для доїння, забою, вигодовування худоби, зберігання, очистки молока тощо), та процесу контролю за якістю продукції, технічним оснащенням допоміжних сільськогосподарських процесів.

Доцільним є відображення в бухгалтерському обліку витрат на ремонт з погляду не лише на його вид (поточний чи капітальний), а й на розмір вартості цього ремонту. Така вартісна межа повинна закріплюватися у Положенні про облікову політику ТОВ «Жива земля Потутори».

Відсутність у фінансовій звітності інформації про стан та окремі групи основних засобів звужує аналітичність їх обліку. На нашу думку, у формі № 1 м «Баланс» необхідно передбачити статті «Основні засоби, які амортизуються» (код 1010): первісна вартість (1011), знос (1012); та «Основні засоби, які не амортизуються» (1013), в тому числі «земельні ділянки» (1014). Разом з тим, статті щодо інвестиційної нерухомості пропонується виключити в зв'язку з віднесенням їх об'єктів до статей основних засобів.

8. Аналіз складу та структури основних засобів свідчить, що у 2019 р. порівняно з 2017 р. загальна вартість основних засобів збільшилася на 362,1 тис. грн. Таке зростання відбулося за рахунок збільшення вартості будинків, споруд та передавальних приладів на 240,1 тис. грн, а також машин та обладнань на 155,1 тис. грн. Доцільно відмітити, що протягом трьох останніх років не змінилася вартість транспортних засобів.

У ТОВ «Жива земля Потутори» у 2019 р. порівняно з 2017 р. при загальному зростанні обсягу виробничих основних засобів на 362,1 тис. грн,

активна частина їх виросла на 240,1 тис. грн, що складає 66,3 % всього приросту. Це є позитивним явищем, адже за рахунок активних виробничих засобів досягається підвищення ефективності виробництва.

зношуваність основних виробничих засобів поступово посилюється. Зростають коефіцієнти зносу в динаміці і відповідно зменшуються коефіцієнти придатності. Коефіцієнт зносу основних засобів показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію (списана на витрати діяльності в попередніх періодах) у 2019 р. в порівнянні з 2017 р. зріс на 0,033, а порівняно з 2017 р. на 0,014. У 2019 р. даний коефіцієнт становив 0,365, що говорить про те, що основні засоби досліджуваного підприємства більш, ніж на третину є зношеними.

У 2016-2017 рр. оновлення основних засобів було значним (58,5 % та 45,7 % відповідно), а у 2018 р. – незначним (5,0 %). Вибуття основних засобів по суті було вкрай незначним. Коефіцієнт приросту за аналізований період зменшився на 0,036, становить у 2019 р. 0,135 і означає, що вибуття основних засобів перевищує їх надходження.

Щодо показників забезпечення основними засобами, то фондозабезпеченість зросла в 2019 р. порівняно з 2017 р. на 151,0 грн у зв'язку з випереджаючими темпами зростання вартості основних засобів. Фондоозброєність показує, що на одного середньорічного працівника в господарстві в 2019 р. припадало 219,5 тис. грн основних засобів. Це менше проти 2017 р. на 6,2 тис. гривень. Зменшення показника фондоозброєності свідчить про збільшення темпів зростання середньорічної кількості працівників над вартістю основних виробничих фондів сільськогосподарського призначення.

Щодо показників ефективності використання основних засобів, то в 2019 р. показник фондovіддачі становив 0,59, що на 0,12 тис. грн менше, ніж в 2017 році. Показник фондомісткості, навпаки, зріс, якщо в 2017 р. він дорівнював 1,41, то в 2019 р. – 1,7. Фондовіддача показує загальну віддачу від кожної гривні, вкладеної в основні засоби, а її зростання дозволяє знижувати обсяги

нагромадження, тобто збільшувати питому частку фонду споживання. Фондомісткість – це показник, обернений до фондovіддачі, який характеризує вартість основних засобів, що припадає на кожну грошову одиницю реалізованої продукції. У звичайних умовах господарювання фондovіддача повинна мати тенденцію до росту, а фондомісткість – до зменшення. Рентабельність основних засобів у 2019 р. порівняно з 2017 р. зросла і становить 0,6 %. Якщо чистий прибуток та активи мають адекватну оцінку, то нормальною вважається рентабельність не менша 14 %.

9. Основні засоби суттєво впливають на діяльність підприємства в цілому, тому контроль за станом їх збереження, наявності й ефективності використання повинен бути ретельним, повним, достовірним, обґрунтованим та відповідати чинному законодавству. Однак на практиці керівництво вітчизняних підприємств не завжди приділяє належну увагу ролі внутрішнього контролю за станом, рухом і використанням основних засобів, що має негативні наслідки для фінансово-господарської діяльності. Ефективна політика внутрішнього контролю та низка заходів, спрямованих на покращення процесу контролю дасть змогу вдосконалити організацію та методіку контролю основних засобів, підвищити їх інформативність і прогнозувати ефективність їх використання на підприємстві.

Правильне та чітко організоване застосування внутрішнього контролю у ТОВ «Жива земля Потутори» дасть власнику можливість вчасно приймати управлінські рішення, здійснювати аналіз і пошук шляхів удосконалення виробництва, що забезпечить ефективне функціонування у майбутньому.

10. Ефективне управління основними засобами підприємства потребує налагодженої системи обліково-аналітичного забезпечення, здатної своєчасно формувати достовірну інформацію про стан, інтенсивність та ефективність використання засобів виробництва. Адже управлінські рішення, прийняті на основі неактуальної та обмеженої інформації, можуть не тільки не принести бажаного ефекту, а й деструктивно вплинути на хід виробничого процесу. На вирішення цієї проблеми запропоновано механізм формування інформаційного

забезпечення про основні засоби підприємства, що передбачає поєднання інформаційних потоків, які генеруються обліковою та аналітичною системами та спрямовані на задоволення інформаційних потреб менеджменту підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агрес О. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)»; Львівський нац. аграр. ун-т. Львів, 2013. 20 с.
2. Бабяк Н. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств. *Вісник Сумського державного університету*. 2005. № 10 (82). С. 177-185.
3. Бондаренко Н. М., Шачанін Ю. К. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. Вип. 23. Ч. 3. С. 119-122.
4. Брік С. В., Пинтя Г. К. Нові підходи до обліку основних засобів та ефективність обліку основних засобів у сучасних умовах. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. 2016. № 13. С. 76-78.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : Рута, 2001. 224 с.
6. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики / за ред. А. Коваленко. Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2006. 1024 с.
7. Васильківський В., Василенко А., Карпова В., Чалий І. Основні засоби: від теорії до практики : практичний посібник. К. : ТОВ «Редакція газети «Все про бухгалтерський облік». 2015. 288 с.
8. Васільєва Л. М., Скінтеяну О. І. Теоретичні основи обліку основних засобів на сільськогосподарських підприємствах. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1 (40). С. 665-667.
9. Верхоглядова Н. І., Шило В. П., Ільїна С. Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
10. Вигівська І. М., Пиріжок С. Є. Типізація операцій з експлуатації та вибуття основних засобів: напрями удосконалення бухгалтерського обліку.

Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2016. № 3. С. 3-12.

11. Головачко В. М. Методика обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. 2014. № 2 (2). С. 95-98.

12. Гораль Л. Т., Кафка С. М., Степасюк О. С. Практичні аспекти реалізації облікової політики щодо подальших витрат на основні засоби. *Облік і фінанси*. 2018. № 3 (81). С. 19-28.

13. Городиський М. П., Поліщук І. Р. Основні елементи та типи амортизаційної політики щодо основних засобів підприємства: обліковий вимір. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 2(19). С. 386-391.

14. Господарський кодекс України №3713-VI від 08.09.2011 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15> (дата звернення 22.12.2019)

15. Гресь Н. Л., Недоступ К. К. Інвентарний номер основного засобу: порядок присвоєння та використання. *Облік і фінанси*. 2018. № 1 (79). С. 39-44.

16. Гречко С. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2011. № 3 (21). Ч. 2. С. 23-31.

17. Гура Н. О., Мандрика Д. М. Проблемні питання нарахування амортизації необоротних активів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2020. № 2 (78). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2020/2/7.pdf> (дата звернення 13.05.2020)

18. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посібник. К: «Центр учбової літератури». 2014. 496 с.

19. Дзюба О. М. Основні засоби підприємства: вітчизняні та міжнародні облікові особливості. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2016. № 2(1). С. 35-41.

20. Економічний аналіз: навчальний посібник за ред. М. Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2012. 424 с.
21. Завадський Й., Осовська Т., Юшкевич О. Економічний словник. Київ: Кондор, 2006. 356 с.
22. Затока Т. В. Теоретичні основи бухгалтерського обліку витрат на ремонт та модернізацію основних засобів. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2014. № 2. С. 94-101.
23. Зінченко О. В., Федірко Н. В. Економічна сутність основних засобів у нормативно-правовому забезпеченні: обліковий аспект. *International scientific journal*. 2015. № 8. С. 155-157.
24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 664 від 31.05.2011 р URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>. (дата звернення 01 11. 2019)
25. Кафка С. М. Економічний і бухгалтерський підходи до оцінки необоротних активів. *Облік і фінанси*. 2017. № 1 (75). С. 33-40.
26. Кафка С. М. Основні засоби: класифікація для цілей обліку. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 1 (63). С.87-92.
27. Ковальчук Н. О., Побіжан Т. А. Аналіз стану основних засобів на підприємствах України. *Молодий вчений*. 2017. № 10 (50). С. 910-914.
28. Колісник Т. А., Буднікова І. С., Шмиголь Н. М. Економічна сутність основних засобів підприємства та форми їх відтворення. *Приазовський економічний вісник*. 2018. Вип. 5 (10). С. 229-234.
29. Коритний В. О. Шляхи вдосконалення документального забезпечення обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах. *Облік і фінанси*. 2018. № 1 (79). С. 53-58.
30. Костюнік О. В., Чайковська Т. С. Методологічні засади обліку необоротних активів. *Молодий вчений*. 2020. №7. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2020/7/25.pdf> (дата звернення 06 .04. 2020)

31. Крот Ю. Ліквідація основних засобів: особливості обліку та документального оформлення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 2-3. С. 20-27.

32. Кудлаєва Н. В. Визнання та оцінка основних засобів: реалії сьогодення. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Випуск 1(69). С. 107-114. URL: http://www.psae-jrnl.nau.in.ua/journal/1_69_2_2019_ukr/17.pdf (дата звернення 16 .01. 2020)

33. Кудлаєва Н. В., Кравчук В. С. Проблеми обліку основних засобів. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. 2015. Вип. 2. С. 179-188.

34. Леонова Ю. О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії Податкового кодексу України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 16. С. 872-87.

35. Лисиченко О. О. Організація та методика обліку об'єктів основних засобів за компонентами. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. 2016. Вип. 29. С. 144-150.

36. Лісна М. О. Організація первинного обліку основних засобів. *Управління розвитком*. 2014. № 11. С. 48-50.

37. Лубченко О., Пузанова О. Організація обліку амортизації основних засобів на підприємстві. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту*. 2015. Вип. 32. С. 288-294.

38. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет : учебник. М. : ФОРУМ ; ИНФРА-М, 2006. 496 с.

39. Майстер Л. А. Альтернативні підходи щодо компонентного обліку основних засобів в умовах провадження змін. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 43. С. 427-433. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/43_2020_ukr/78.pdf (дата звернення 20 .07. 2020)

40. Макаручук О. Г., Новосядлова К. В. Теоретико-методологічні основи обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах. *Молодий вчений*. 2016. № 5. С. 91-94.

41. Максименко І. Я., Зоря О. П., Березін О. Є Особливості визначення основних засобів у процесі управління підприємством. *Агросвіт*. 2017. № 19-20. С. 47-50.
42. Малікова І. П. Аналіз використання основних засобів на підприємствах у сучасних економічних реаліях. *Вісник ОНУ*. 2018. Вип. 5. Т. 23. С. 172-177.
43. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03>.
44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» URL: <http://www.minfin.gov.ua>
45. Мулик Т. О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 46. С. 113-122. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/46_2020_ukr/21.pdf (дата звернення 17.09. 2020)
46. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення 13 .12. 2019)
47. Неміш Ю. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2012. Т. 5. № 3–4. С. 181-187.
48. Нужна А. О, Основні засоби у сільському господарстві України: проблеми забезпеченості та відтворення. *Економічні науки*. 2015. Вип. 12(1). С. 215-223.
49. Облік надходження основних засобів на підприємство. *Податки & бухоблік*. 2017. № 94. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-94/article-32187.html>. (дата звернення 14 .03. 2020)
50. Орошан Т. А., Кухта К. О. Дослідження ефективності використання основних фондів. *Агросвіт*. 2019. № 4. С. 51-55.

51. Плахтій Т.Ф. Облік витрат на ремонт та модернізацію основних засобів: бухгалтерські та податкові наслідки. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 108-116.

52. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 - VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 27 .11. 2019)

53. Покинйчереда В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами підприємства. *Інвестиції: практика, досвід*. 2018. № 17. С. 5-11.

54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1027.243.0> (дата звернення 13 .12. 2019)

55. Потриваєва Н. В. Облікове забезпечення ремонту і поліпшення основних засобів. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва*. 2015. № 1. С. 43-50.

56. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 13 .12. 2019)

57. Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 URL: <http://uapravo.net/akty/ministerstva-resolution/akt5qwmb0f/index.htm>. (дата звернення 22 .01. 2020)

58. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування, наказ Міністерства аграрної політики України від 27.09.2007 р. № 701 URL: <http://ips.ligazakon.net/document/view/FIN32622> (дата звернення 30. 01. 2020)

59. Разумова К., Лубенченко О., Педора О. Організація обліку основних засобів. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту*. 2016. Вип. 35. С. 303-312.

60. Рзяєв Д. О., Рзяєва С. Л. Основні засоби підприємства: аспекти та аналіз ефективності використання. *Моделювання та інформаційні системи в економіці*. 2015. № 91. С. 235-246.
61. Росєва О. С. Проблемні питання первинного обліку основних засобів. *Економічні науки*. 2010. Вип. 7(25), Ч. 3. С. 74-79.
62. Рябчук О. Г., Корнійчук О. О. Проблеми та напрями вдосконалення аудиту операцій з основними засобами суб'єкта господарювання. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 2(19). С. 392-397.
63. Скорнякова Ю. Б. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліково-податковий аспект. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 12. С. 37-42.
64. Степаненко О. І. Документування операцій у процесі експлуатації основних засобів підприємства. *Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. № 24. С. 86-94.
65. Степаненко О. І., Чернишенко Я. Г. Альтернативні підходи в документуванні інформації про об'єкти основних засобів підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2015. Вип. 5. С. 151-157.
66. Столяр Л. Г. Особливості обліку поточного та капітального ремонту основних засобів. *Економіка. Управління. Інновації*. 2016. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_2_29 (дата звернення 01. 04. 2020)
67. Сук П. Л., Криворот О. Г. Амортизація сільськогосподарської техніки. *Науковий вісник НУБіП України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*. 2016. № 247. С. 310-319.
68. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. К. : Алерта, 2008. 925 с.
69. Ткачова Д. М. Використання амортизаційного фонду на інноваційне оновлення підприємства: обліковий аспект. *Вісник ОНУ*. 2017. Т. 22. Вип. 11. С. 251-255.

70. Трачова Д.М., Левченко О.П., Сахно Л.А. Обліково-інформаційний базис інфраструктурної підтримки ефективної амортизаційної політики. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2020. Випуск 2. (25). С. 418-425. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/25_2020/63.pdf (дата звернення 22.10.2020)
71. Удовиченко Я. А., Єршова Н. Ю. Актуальні проблеми аналізу основних засобів. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Вип. 5 (05). С. 328-334.
72. Чернищенко Я. Г. Формування облікової політики підприємства в частині основних засобів. *Молодий вчений*. 2016. № 3. С. 229-233.
73. Шевченко Н. О. Проблеми та шляхи удосконалення обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2014. Вип. 84. С. 155-162.
74. Шигун М. М., Мичак М. О. Проведення ремонтів та поліпшень необоротних активів перед визнанням їх утримуваними для продажу. *Облік і фінанси*. 2018. № 2 (80). С. 54-60.
75. Юрків Д. І. Удосконалення організації обліку основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. 2014. № 11. С. 60-62.

ДОДАТКИ