

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ**

**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА**  
**ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ**

**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

освітній рівень «Магістр»

на тему: «Теоретико-методичні засади обліку та контролю  
основних засобів і нематеріальних активів у державному  
підприємстві .....»

Виконала: студентка групи Оп – 71з

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Молінська Х.Я.

(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент Мирончук З.П.

(Прізвище та ініціали)

Рецензент: \_\_\_\_\_

(Прізвище та ініціали)

**ДУБЛЯНИ 2024**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА**  
**ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ**  
**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

Освітній ступень «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_

(підпис)

«20» лютого 2023 року

**ЗАВДАННЯ**

на кваліфікаційну роботу студентки  
Молінської Христини Ярославівни  
(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи «Теоретико-методичні засади обліку та контролю основних засобів і нематеріальних активів у .....»

Керівник роботи МИРОНЧУК ЗОРЯНА ПЕТРІВНА к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ЛНУП від «17» лютого 2023 року № 33/к-с

2. Термін здачі студентом закінченої кваліфікаційної роботи до «11» березня 2024 року

3. Вихідні дані для кваліфікаційної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність досліджуваного сільськогосподарського підприємства, Інтернет-джерела, методичні рекомендації

4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)

**ВСТУП**

**Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

1.1. Економічний зміст, класифікація та оцінка основних засобів і нематеріальних активів.

1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення механізму формування і використання основних засобів та нематеріальних активів.

1.3 Методика досліджень.

**Розділ 2. ОЦІНКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ..... ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

2.1. Аналіз основних економічних показників господарської діяльності підприємства та ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів підприємством.

2.2. Організація первинного та зведеного обліку основних засобів і нематеріальних активів.

2.3. Методи розрахунку амортизації та облік зносу основних засобів і нематеріальних активів.

2.4 Внутрішній контроль формування і використання основних засобів та нематеріальних активів на підприємстві.

**Розділ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

3.1. Розроблення положень з формування ефективної облікової політики в частині обліку основних засобів та нематеріальних активів.

3.2. Оптимізація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів і нематеріальних активів на основі комп'ютерних технологій.

3.3. Вдосконалення організації внутрішнього контролю основних засобів та нематеріальних активів.

### **ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ**

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «20» лютого 2023 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи
1	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі ДР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для дипломної роботи).	20.02.23- 30.03.23 р.
2	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.04.23 – 31.08.23 р.
3	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи.	01.10.23 – 30.12.23 р.
4	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику ДР; виправлення його зауважень; здача ДР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.02.24 – 08.13.24р.
5	Підготовка до захисту в ЕК. Перевірка кваліфікаційної роботи на плагіат. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником ДР; виправлення зауважень у графічній частині).	11.03.24 – 20.03.24 р.

Студент

\_\_\_\_\_

( підпис )

Христина МОЛІНСЬКА

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

\_\_\_\_\_

( підпис )

Зоряна МИРОНЧУК

(прізвище та ініціали)

УДК 631.162: 421.3

Дипломна робота: 97 сторінок текстової частини, 19 рисунків, 29 таблиць, 59 літературних джерел.

Теоретико-методичні засади обліку та контролю основних засобів і нематеріальних активів у .....

Молінська Х.Я. - Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування - Дубляни, Львівський НУП, 2024.

Кваліфікаційна робота магістра розкриває актуальні аспекти обліку та контролю основних засобів і нематеріальних активів підприємства.

У першому розділі розкрита економічна суть, сучасні наукові та практичні засади оцінки і класифікації основних засобів та нематеріальних активів, проводиться огляд чинної нормативно-правової бази та спеціальної літератури з обраної теми.

У другому розділі подано детальну характеристику ....., його організаційну структуру та спеціалізацію, аналіз основних економічних показників господарської діяльності, організацію облікової роботи. Охарактеризовано стан первинного, синтетичного та аналітичного обліку основних засобів та нематеріальних активів у досліджуваному підприємстві. Наведені фактичні дані з досліджуваного підприємства. Виявлено існуючі недоліки в організації даної ділянки обліку. Розкрито теоретичні та методичні засади проведення зовнішнього та внутрішнього контролю за формуванням і використанням основних засобів та нематеріальних активів.

У третьому розділі розглянуто основні напрями вдосконалення обліку і контролю основних засобів та нематеріальних активів у підприємстві яке досліджувалось у даній роботі.

На основі опрацювання теоретичного та практичного матеріалів зроблені відповідні висновки та конкретні пропозиції.

## АНОТАЦІЯ

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього рівня «Магістр» присвячена дослідженню організації та методики обліку і контролю основних засобів та нематеріальних активів. У роботі уточнено категоріально-понятійний апарат, досліджено сутність і удосконалено класифікацію основних засобів та нематеріальних активів, уточнено види і методи оцінки їх вартості та документів, що підтверджують різні права. Досліджено амортизаційну політику і надано пропозиції з її удосконалення. Проведено аналіз структури та ефективності формування та використання основних засобів та нематеріальних активів у ..... Визначена концепція автоматизації обліку основних засобів та нематеріальних активів у цілісній системі управління підприємством. Удосконалено організаційно-методичні підходи до проведення контролю основних засобів та нематеріальних активів, методику їх оцінки та аналізу при наданні аудиторських послуг.

**Ключові слова:** основні засоби, нематеріальні активи, бухгалтерський облік, амортизація, контроль, облікова політика, фінансова звітність, автоматизація обліку.

## ANNOTATION

The qualification work for the Master's degree is devoted to the study of the organization and methods of accounting and control of fixed and intangible assets. The work clarifies the categorical and conceptual apparatus, studies the essence and improves the classification of fixed and intangible assets, specifies the types and methods of assessing their value and documents confirming various rights. The depreciation policy is studied and proposals for its improvement are made. The structure and efficiency of the formation and use of fixed and intangible assets in the State Enterprise "Research Farm "....." of the Institute of Agriculture of the Carpathian Region of the National Academy of Agrarian Sciences of Ukraine are analyzed. The concept of automation of accounting for fixed and intangible assets in the integral enterprise management system is defined. Organizational and methodological approaches to controlling fixed and intangible assets, methods of their evaluation and analysis in the provision of audit services have been improved.

**Keywords:** fixed assets, intangible assets, accounting, depreciation, control, accounting policy, financial statements, accounting automation.

## ЗМІСТ

	<b>ВСТУП.....</b>	<b>7</b>
<b>Розділ 1</b>	<b>ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ</b>	<b>10</b>
1.1	Економічний зміст, класифікація та оцінка основних засобів і нематеріальних активів.....	10
1.2	Нормативно-правове та літературне забезпечення механізму формування і використання основних засобів та нематеріальних активів.....	26
1.3	Методика досліджень.....	32
<b>Розділ 2</b>	<b>ОЦІНКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ..... ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.....</b>	<b>38</b>
2.1.	Аналіз основних економічних показників господарської діяльності підприємства та ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів підприємством.....	38
2.2	Організація первинного та зведеного обліку основних засобів і нематеріальних активів.....	47
2.3	Методи розрахунку амортизації та облік зносу основних засобів і нематеріальних активів.....	59
2.4	Внутрішній контроль формування і використання основних засобів та нематеріальних активів на підприємстві.....	66
<b>Розділ 3</b>	<b>ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.....</b>	<b>74</b>
3.1	Розроблення положень з формування ефективної облікової політики в частині обліку основних засобів та нематеріальних активів.....	74
3.2	Оптимізація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів і нематеріальних активів на основі комп'ютерних технологій.....	76
3.3	Вдосконалення організації внутрішнього контролю основних засобів та нематеріальних активів.....	80
	<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....</b>	<b>87</b>
	<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>92</b>

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** Подолання спаду виробництва в українських підприємствах в усіх його ланках зараз є однією з головних проблем економіки України. Збільшення ефективності застосування матеріально-технічної бази підприємства є основним завданням всіх компаній, коли інвестиційні ресурси обмежені. Основні засоби і нематеріальні активи є найважливішими компонентами матеріально-технічної бази.

Процес відтворення, оновлення та поповнення залежить від точного та раціонального обліку, що, у свою чергу, забезпечує підприємству конкурентоспроможність сучасних засобів праці. Отримання швидкої, перевіреної та повної обліково-економічної інформації є ключовим для розвитку цієї галузі економіки. Таким чином, облік основних засобів і нематеріальних активів стає все важливішим елементом управління підприємством.

Наявний підхід до обліку основних засобів і нематеріальних активів не дозволяє повністю провести відповідний аналіз ефективності збереження та застосування цих активів, тому що він не надає системі управління підприємством необхідної інформації. Нечіткість законодавства та багато змін у законодавстві перекручують сутність основних засобів і нематеріальних активів, а відсутність зв'язку між фінансовим і податковим обліком призвела до неоднозначного сприйняття інформації що стосується основних засобів та нематеріальних активів фахівцями. Вищезазначене пояснює, чому тема дослідження є актуальною.

**Мета і задачі дослідження.** Метою дипломної роботи є вивчення теоретичних і методичних аспектів обліку, аналізу та аудиту основних засобів, систематизація та обґрунтування цих аспектів, розробка рекомендацій щодо даних і виявлення способів їх подальшого вдосконалення, щоб забезпечити ефективне функціонування підприємств у сучасних умовах господарювання.

Досягнення поставленої мети вимагає постановки та розв'язання таких основних завдань:

- вивчення та аналіз досліджень, що стосуються економічної сутності основних засобів і нематеріальних активів в ринкових умовах, їх складу та класифікації;
- визначити рівень і якість нормативного забезпечення щодо обліку, контролю і аналізу основних засобів і нематеріальних активів на сучасному етапі трансформації національного законодавства щодо регулювання процесів обліку, контролю і аналізу основних засобів та нематеріальних активів;
- вивчити проблеми оцінки основних засобів і нематеріальних активів у ринкових умовах і визначити відмінності в планах оцінки за національними та міжнародними стандартами;
- вивчити методичні аспекти нарахування амортизації в системі відтворення основних засобів і нематеріальних активів підприємства;
- вивчити методи обліку витрат на щодо ремонту, модернізації та реконструкції чи інші покращення основних засобів підприємства;
- вивчити цілі, завдання та процедуру контролю основних засобів і нематеріальних активів; - провести аналіз стану та ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів на .....

**Об'єктом дослідження** є системи обліку та контролю основних засобів і нематеріальних активів .....

**Предметом дослідження** є комплекс теоретичних аспектів, організаційних та методичних основ обліку та контролю основних засобів і нематеріальних активів компанії.

**Методи вивчення.** У магістерській роботі використовувалися як загальнонаукові, так і специфічні методи дослідження: збір даних, порівняння в динаміці за три роки, формалізація, аналіз та синтез, а також індукція та дедукція. Історія категорії основні засоби в системі обліку досліджується за допомогою історичного методу. За допомогою комплексного вивчення



господарських процесів розглядається документальне їх оформлення цих операцій з основними засобами. Результати дослідження представлені за допомогою схематичних і графічних методів.

**Результати дослідження** мають науковий сенс, оскільки вони пропонують теорію та практичні рекомендації щодо оптимізації обліку та контролю основних засобів та нематеріальних активів на даному підприємстві.

Інформація, яка служила основою для магістерської роботи, включала наукові статті вітчизняних і зарубіжних учених з обліку та аудиту, нормативно-правові документи що стосуються обліку основних засобів, також матеріалів конференцій, дані обліку та звітності .....

**Практичне значення** отриманих результатів полягає в тому, що вони дозволяють використовувати рекомендації, які були надані, щоб покращити облік і контроль основних засобів чи нематеріальних активів на .....

## Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

### 1.1. Економічний зміст, класифікація та оцінка основних засобів і нематеріальних активів

Для ведення бізнесу необхідні певні ресурси. Трудові, фінансові та, особливо, матеріальні ресурси є основними ресурсами, які забезпечують діяльність підприємства. Створення компанії передбачає вкладення великої частини капіталу підприємства у довготермінові матеріальні активи, котрі фізично існують, служать засобами праці та є основою виробничої потужності компанії. Ці активи відносяться до необоротних активів. Дані активи використовуються для того щоб сформувати основну частину матеріального забезпечення компанії.



**Рис. 1.1. Економічна класифікація необоротних активів**

Як показано на рис. 1.1, до складу необоротних активів входять багато елементів, але основні засоби підприємства займають найбільшу питому вагу, оскільки їх наявність є основою щодо започаткування будь-якого бізнесу. Вони служать основою для будь-якої діяльності, незалежно від спеціалізації компанії,

форми власності чи інших факторів.

Наступні законодавчі та нормативні акти містять деякі визначення категорії «основні засоби»:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 визначає, що основними засобами є «матеріальні активи, які зберігаються з метою використовувати їх у виробництві чи надходження товарів, надавання послуг, здача їх в оренду іншим підприємствам або виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)». Згідно з термінологією, операційний цикл визначається як період часу, протягом якого підприємство купує сировину для задоволення своїх виробничих потреб і отримує гроші та їх еквіваленти після реалізації вироблених з них товарів або надання відповідних послуг.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 визначає основні засоби як «матеріальні об'єкти, що їх:

— утримують для використання у виробництві, постачанні товарів чи наданні послуг;

— очікується що вони будуть використані терміном більше одного року чи виробничого циклу».

3. Згідно з Податковим кодексом України (далі ПКУ), «основними засобами» визначаються як «матеріальні активи, в т.ч. запаси корисних копалин що надаються у користування ділянок земельних надр (окрім землі, незавершених капітальних інвестицій, доріг автомобільних загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість котрих не повинна перевищувати 20000 гривень, невиробничих основних засобів та нематеріальних активів), що власне для цього особливим є плавне зменшення вартості на протязі періоду експлуатації що пов'язаний зі зносом.

Відповідно до визначень, наведених у законодавстві та інших нормативно-правових актах, всі вони зосереджені на тому, що до основних засобів відносять матеріальні активи, котрі підприємство може

використовувати щоб задовольнити свої виробничі та інші нагальні потреби протягом більше одного року або операційного циклу. Але в ПКУ лише встановлено межу, котра якщо буде нижчою за об'єкт, тоді такий об'єкт не буде вважатися основним засобом, і там є важлива фраза щодо того, що для них характерним є поступове зменшення вартості, пов'язане зі зносом, протягом періоду експлуатації.

Багато наукових праць вчених та дослідників були присвячені питанню тлумачення терміну «основні засоби». Отже, користуючись своїм практичним досвідом ті вчені запропонували наступні визначення терміну (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1.*

**Характеристика терміну «основні засоби» різними вченими і науковцями**

Автор	Визначення
Макаровська Т.П.	«Основні фонди як засоби праці, які повторно беруть участь у виробництві, зберігаючи свою первісну форму» [18].
Кірейцев Г.Г.	Основні засоби – це розділ майна компанії, який отримує свою вартість частинами протягом багатьох виробничих циклів. [13].
Бабаєв Ю. А.	Основні засоби — це частина майна, яка використовується як засіб праці під час виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг або управління організацією протягом більше 12 місяців або звичайного операційного циклу. [3].
Бондар О.	Основні засоби — це сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які використовуються в процесі виробничо-комерційної діяльності та частково переносять свою вартість на продукцію. [4].
Орлова В.К., Орлів М.С., Хома С.В.	Основні засоби – це всі засоби праці підприємства, котрі використовуються протягом тривалого періоду часу як у матеріальному виробництві, так і у невиробничому секторі. [30].

У кожному визначенні є загальні штрихи, що цілком відображають характеристики такого об'єкта обліку, як основні засоби. Необхідно звернути увагу на той факт, що основні засоби, на відміну від інших видів матеріальних активів, фізично не є частиною нової продукції. Замість цього вони переносять свою вартість на новостворений продукт у вигляді амортизаційних відрахувань які включаються до собівартості продукції під час процесу діяльності. Проте, щоб відобразити операції, пов'язані з його використанням у майбутньому, нам потрібно визначити певні елементи, за допомогою яких можна включити їх у склад активів.

Існує ймовірність того, що компанія має одержати економічні користі в майбутньому, коли її використає, і що вона зможе точно визначити свою вартість.

Коли об'єкт обліку складається з часткових компонентів, кожному з яких встановлено окремий термін корисного використання, він є окремим об'єктом. Інформація про облік надходження чи використання основних засобів підприємства має бути класифікована відповідно до певних стандартів, щоб гарантувати, що вона є правдивою, повною та неупередженою.

Здійснення класифікації об'єктів є необхідним для організації раціональності здійснення бухгалтерського обліку. У Податковому кодексі України для ведення податкового обліку засобів визначено 16 груп відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Але для отримання інформації необхідно використовувати інші категорії, такі як:

1. За цільовим призначенням виділяють:

- Виробничі засоби, які використовуються в матеріальному виробництві, де вони зношуються протягом виробничого процесу та частково переносять свою вартість на вироблені товари, виконані роботи або надання послуг.

- Невиробничі - це основні засоби, які перебувають на балансі підприємства та використовуються для задоволення соціально-культурних та обслуговуючих потреб. Ці засоби не беруть участі у виробництві та фінансово-господарській діяльності підприємства. На відміну від виробників, вони не переносять свою вартість на продукцію, товари, роботи чи послуги, які вони виробляють.

## 2. За правом власності:

- Активи, котрі належать господарству та відображаються в бухгалтерській звітності.

- Основні засоби, орендовані, котрі надаються в тимчасове використання для ведення бізнесу на умовах договору з орендодавцем.

## 3. За ступенем використання:

- Об'єкти основних засобів, які зараз використовуються в господарській діяльності підприємства, вважаються діючими.

- Недіючі об'єкти є тими, які залежно від різних обставин (наприклад, під час консервації) не використовуються.

Доцільним для облікового процесу є додати до існуючої класифікації розподіл засобів згідно порядку віднесення вартості на новий об'єкт. Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» не всі об'єкти підлягають амортизації. Це означає, що за способом віднесення вартості у процесі використання: об'єкти основних засобів підлягають амортизації, якщо вони амортизуються відповідно до методу, обраного та затвердженого підприємством; об'єкти основних засобів не підлягають амортизації, якщо вони не відповідають вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби».

Згідно з наведеною класифікацією об'єкти основних засобів відносяться до певних груп. Віднесення об'єкту впливає на багато речей, але не обмежуючись цим, як він відображається на рахунках обліку, на який субрахунок він відноситься, як нараховується амортизація, скільки часу він залишається корисним для використання, як присвоюється інвентарний номер,

іноді на позабалансовий рахунок.

Визначення оцінки також є потрібною умовою для правильної організації обліку основних засобів (рис. 1.2).

ОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	
	<i>Первісна вартість</i> – історична собівартість основних засобів у сумі грошових коштів, сплачених витрачених для придбання ( створення ) основних засобів.
	<i>Залишкова (балансова) вартість</i> – первісна вартість за вирахуванням зносу.
	<i>Переоцінена вартість</i> – вартість необоротних активів після їх переоцінки.
	<i>Справедлива вартість</i> – сума, за якою може бути здійснено обмін активу або оплату зобов’язання в результаті операцій між сторонами.

**Рис. 1.2. Види оцінки основних засобів підприємства**

Нематеріальні активи — це активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані та утримуються компанією протягом більше одного року.

Відсутність фізичної субстанції є ознакою нематеріальних активів відповідно до їх визначення. Ліцензії, товарні знаки, патенти, комп’ютерне програмне забезпечення, торгові знаки фірм тощо є прикладами таких нематеріальних активів.

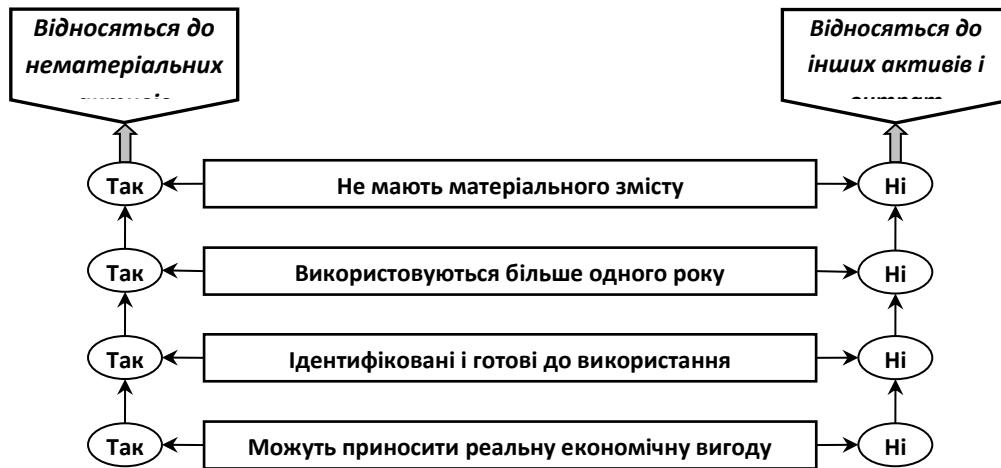
Згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» кожен об’єкт належить до таких категорій нематеріальних активів:

- право на користування природними ресурсами (право використовувати надри, інші природні ресурси, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

- права на знаки товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);

- права на об'єкти промислової власності (права на винаходи, корисні моделі тощо);

Таким чином, процес прийняття рішення щодо включення активу в склад нематеріальних можна схематично відобразити наступним чином (рис. 1.3).

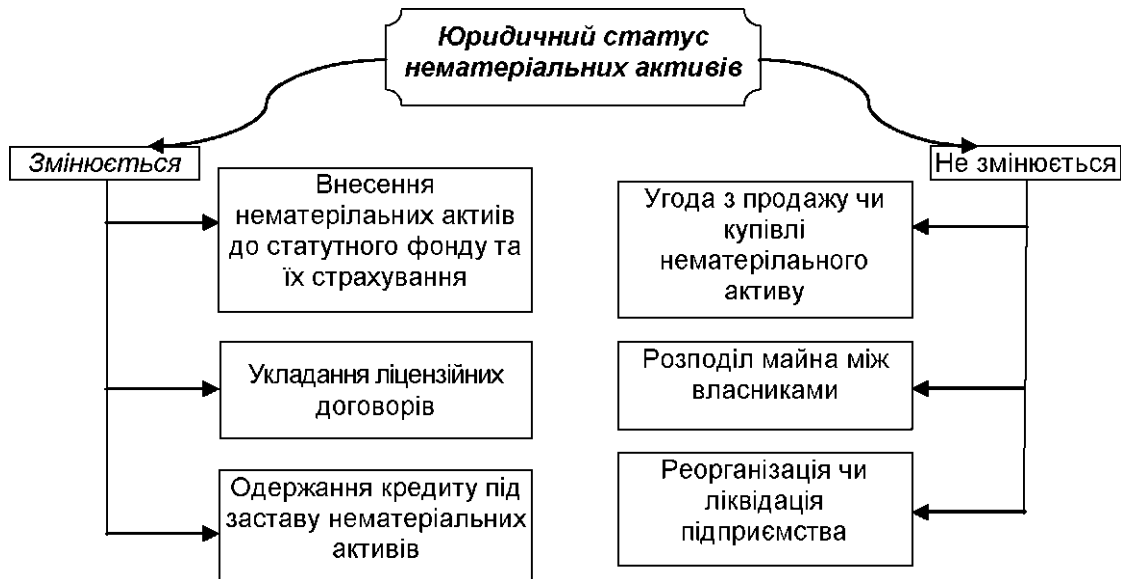


**Рис. 1.3. Риси нематеріальних активів**

Здійснюється й відповідна вартісна оцінка нематеріальних активів відповідно до способів їх отримання. При цьому важливим є те, який юридичний статус має нематеріальний об'єкт.

Під юридичним статусом розуміють документи, які підтверджують права особи чи компанії на власність цих активів. Випадки, коли потрібно оцінити нематеріальні активи відповідно до юридичного статусу, поділяються на дві категорії (рис.1.4).





**Рис.1.4. Проведення оцінки нематеріальних активів згідно з юридичним статусом[3]**

Вартісна оцінка активу може змінюватися відповідно до зміни його юридичного статусу. Нематеріальні активи, виготовлені власними силами, вимагають особливої уваги. Це відбувається тому, що такі активи значно складніше ідентифікувати та оцінити. Таким чином, більшість таких активів не відображаються на балансі підприємств, а витрати, пов'язані з їх створенням, відображаються у складі звітного періоду, в якому вони були понесені.

Під час створення та проведення оцінки майбутніх економічних вигід під час використання конкретного активу існує проблема відсутності методу оцінки нематеріальних активів. Коли активом є нематеріальний об'єкт, можна очікувати, що цей актив буде використовуватися на протязі тривалого часу. Наслідок від використання саме такого активу дуже складно визначити в довгостроковій перспективі.

Законодавство нашої країни проводить класифікацію оцінки як первісну, справедливу та переоцінену оцінку нематеріальних активів.

Придбані або створені нематеріальні активи враховуються на балансі підприємства за своєю первісною вартістю. Первісна вартість придбання нематеріального активу складається із ціни (вартості) придбаних, за винятком

мита, торговельних знижок, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню та інших безпосередньо пов'язаних витрат, а також витрат на доведення нематеріального активу до належного стану для використання. Витрати, пов'язані зі сплатою відсотків за кредит, не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, які були повністю або частково створені за допомогою кредиту банків.

При обміні на подібний актив первісна вартість нематеріального активу рівняється залишковій вартості переданого активу. Якщо переданий нематеріальний актив має більшу залишкову вартість, ніж його справедлива вартість, то первісна вартість такого нематеріального активу, котрий отриманий для обміну на подібний об'єкт у звітний період, включає різницю до фінансових результатів (витрат) звітного періоду.

На дату складання балансу підприємство має право переоцінити нематеріальні активи за їх справедливою вартістю, але лише щодо активів, відповідно до яких існує активний ринок.

Переоцінка одного об'єкта нематеріальних активів включає переоцінку всіх інших нематеріальних активів групи, крім тих, щодо яких не існує активного ринку.

Активний ринок - це ринок, на якому є такі умови: товари, що продаються та купуються на ньому, є однаковими; зацікавлені покупці та продавці можуть отримати доступ до ринкових цін.

Якщо компанія проводить переоцінку своїх нематеріальних активів, ці активи також підлягають щорічній переоцінці.

Добуток конкретної первісної вартості чи зносу та індекс переоцінки дають переоцінену первісну вартість і знос нематеріального активу. Індекс переоцінки можна знайти, поділом переоціненої вартості предмета на його залишкову вартість.

Крім випадків, коли перевищення суми попередніх до оцінки залишкової вартості об'єкта нематеріального активу при черговій до оцінки залишкової

вартості об'єкта нематеріального активу включається до витрат звітнього періоду, щоб відобразити різницю між сумою наступної (останньої) до оцінки залишкової вартості об'єкта нематеріального активу.

Зменшення корисності нематеріальних активів збільшує балансову суму зносу нематеріальних активів, а об'єкти, відображені в обліку за переоціненою вартістю, зменшують переоцінену вартість об'єкта нематеріальних активів. Ці втрати включаються до витрат звітнього року.

Коли нематеріальний актив обмінюється на неподібний об'єкт, тоді його вартість відзначається за справедливою вартістю переданого об'єкта, яку можна збільшити або зменшити на суму грошових коштів і їх еквівалентів, отриманих під час обміну. Коли нематеріальний актив отримується безоплатно, він оцінюється за його справедливою вартістю з урахуванням таких же витрат, як і при отриманні його власними силами.

При розподілі чи об'єднанні підприємств нематеріальні активи теж оцінюються за їх справедливою вартістю. Однак у другому випадку сума розподіляється пропорційно вартості кожного активу, що переходить у власність підприємства.

На теперішньому етапі розвитку господарських взаємовідносин підприємці все частіше оцінюють активи за їх справедливою (ринковою) вартістю.

Тоді коли актив вибуває з балансу, це може бути результатом продажу, чи безоплатної передачі, в іншому випадку неможливості компанії продовжувати отримувати економічні переваги від його використання.

Різниця між доходом від вибуття (враховуючи непрямі податки і витрати, котрі пов'язані із вибуттям) і їх залишковою вартістю визначає фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів.

Економічна категорія «нематеріальні активи» є складною та неоднозначною, тому існує багато різних методів їх оцінки. Витратний, доходний і порівняльний є найпоширенішими. Витратний підхід

використовується для оцінки нематеріальних активів для визначення витрат, необхідних для відтворення або заміщення активу.

Дохідний підхід передбачає оцінку вартості нематеріального активу, при цьому необхідно врахувати майбутні вигоди, які можуть бути отримані від його використання. Використовуючи дохідний підхід для оцінки нематеріальних активів, можна визначити розмір доходу, який компанія або фізична особа може отримати від використання цих активів. Особливістю цієї стратегії є те, що вона може бути застосована лише при наявності певного обсягу правдивої інформації про ціни на ринку об'єктів, які мають характеристики, подібні до характеристик об'єкта, який оцінюється, а також умови договорів щодо розпорядження майновими правами на ці об'єкти.

Порівняльний підхід до оцінки нематеріальних активів оцінює подібність об'єктів за допомогою проведення аналізу їх виду, сфери застосування, економічних, функціональних та інших характеристик. Вплив на вартість нематеріальних активів складає сукупність елементів порівняння. Такі фактори включають, зокрема, сферу застосування об'єкта нематеріальних активів; його функціональність, споживчі якості, економічність та інші характеристики. В основному зручність використання методу залежить від того, який нематеріальний актив оцінюється.

В. П. Завгородній вважає, що нематеріальний актив — це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, і який підприємство може ідентифікувати та утримувати з метою використання протягом більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він більше одного року) для виробництва, торгівлі, адміністративних цілей або надання іншим особам в оренду.

І. І. Пилипенко стверджує, що нематеріальні активи є важливою частиною потенціалу компанії, оскільки вони здатні приносити економічну вигоду протягом тривалого періоду часу. Особливістю цих ресурсів є те, що вони не мають матеріальної основи для здобування доходів, а також те, що

існує невизначеність щодо величини прийдешнього прибутку від їхнього використання.

С. Ф. Покропивний розрізняє «нематеріальні активи» від «нематеріальних ресурсів» [31]. Останній означає шлях до прав власності автора, котрі захищені законом, а «нематеріальні активи» — це доступ до прав власності автора. Немає єдиних методів обліку, амортизації чи списання нематеріальних активів через неоднозначність у визначенні об'єкта такої власності.

У процесі виробничого використання нематеріальні активи постійно втрачають свою вартість, що називається амортизацією нематеріальних активів. Її мета полягає в тому, щоб компенсувати витрати, понесені компанією під час придбання цих активів, і створити джерело фінансування для придбання відповідних активів в майбутньому. Амортизаційні відрахування відбуваються кожного місяця, розпочинаючи із місяця, який є наступним за місяцем, в якому актив став придатним до використання, і закінчуються місяцем, наступним за місяцем, у якому актив був вилучений з продажу. Окрім консервації підприємства, амортизація нематеріальних активів не зупиняється протягом терміну корисного використання.

Порядок формулювання критеріїв та сутності оцінки що є головним питанням в системі бухгалтерського обліку. Оцінка є важливою частиною методів бухгалтерського обліку, оскільки встановлення правильних кількісних і якісних показників, які характеризують діяльність підприємства, є основою для реального відображення поточної ситуації підприємства. Рух на рахунках обліку є основними вимогами теорії бухгалтерського обліку щодо об'єктів основних засобів, щоб переконатися, що вони відображаються належним чином.

1. Реальність оцінки, яка гарантує відповідність між реальним станом і грошовою оцінкою.
2. Переоцінка та інвентаризація забезпечують адекватність оцінки.

3. Відповідно до єдиної оцінки вартість подібних об'єктів фінансових ресурсів різних суб'єктів господарювання, незалежно від галузевої приналежності, оцінюється в одній і тій самій оцінці. Це гарантує, що показники відповідають їхній стійкості. Встановлення обов'язкових правил, положень, правил обліку та калькулювання дозволяє досягти цього стандарту.

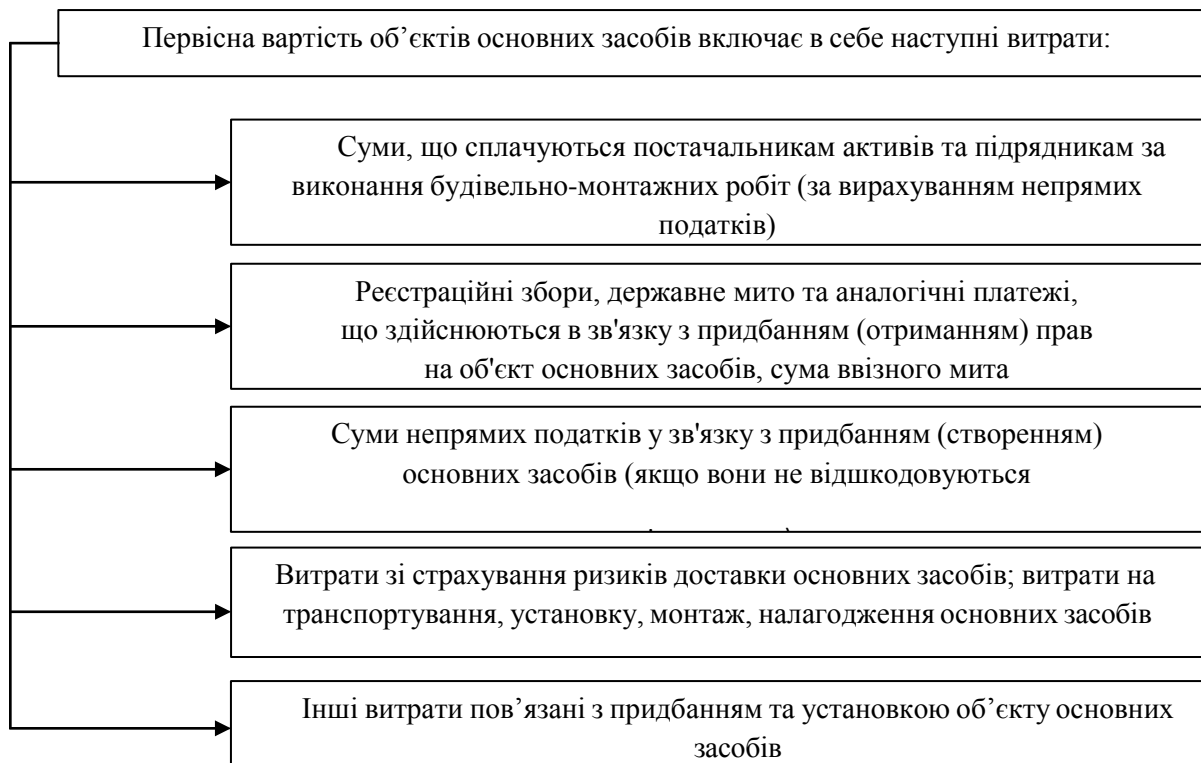
В бухгалтерському обліку оцінка є способом оцінити вартість господарських засобів і коштів, які їх створили. Натуральний, грошовий і трудовий є трьома мірками. У бухгалтерському обліку основні засоби, як і інші об'єкти, відображаються обов'язково у грошовому вимірнику. Крім того, для обліку загальної кількості об'єктів, таких як матеріальні цінності та товари на підприємстві, використовується натуральний вимірник. З цієї самої причини даному питанню приділяється особлива увага. Вартісні показники основних засобів дають можливість оцінити їхній загальний обсяг, динаміку та знос. Вони також служать основою для нарахування амортизації, визначення собівартості продукції та рентабельності, а також слугують основою для аналізу діяльності підприємства в майбутньому.

Відповідно до П(С)БО 7, що стосується «Основних засобів», виділяють такі види оцінок:

1. Первісна вартість основних засобів визначається як їх фактична історична вартість, яка встановлюється в момент їх придбання чи введення в експлуатацію. Первісна вартість включає (рис. 1.5).

Як підприємства отримують активи, також впливає на визначення первісної вартості. П(С)БО 7 «Основні засоби» містить інструкції про формулювання первісної вартості в залежності від порядку надходження на підприємство (рис. 1.6.).

2. Залишкова вартість. Розбіжність між первісною вартістю та залишковим зносом становить цю вартість. Для того, щоб показати більш реальний залишок вартості засобів, ця вартість відображається в балансі



**Рис. 1.5. Складники первісної вартості основних засобів**

підприємства та входить у його валюту (підсумок). Залишкова вартість засобів змінюється під час зносу.

3. Коли проводиться переоцінка активів, їх вартість визначається як переоцінена вартість. Коли залишкова вартість об'єкта значно відрізняється від його справедливої вартості, визначається його вартість. Для визначення переоціненої вартості застосовується індекс переоцінки, який є відношенням вартості об'єкта на дату переоцінки до його справедливої вартості. Дооцінка та уцінка визначаються залежно від значення коефіцієнта. Переоцінена вартість розраховується шляхом множення первісної вартості та загальної суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки.

4. Справедлива вартість - це вартість, за якої підприємство може обміняти активи або оплатити свої зобов'язання у результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами.



**Рис. 1.6. Порядок визначення первісної вартості об'єктів залежності від способу надходження**

5. Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати після ліквідації (реалізації) необоротних активів після закінчення їх корисного терміну використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з їх продажем.



На підприємство залучається технічний експерт для визначення ліквідаційної вартості. Він оцінює стан об'єкту за допомогою проведеного аналізу та обстеження встановлює вартість відповідно до строку корисного використання, зазвичай встановлюючи ліквідаційну вартість у розмірі 1 грн. Продаж чи ліквідація через невідповідність критеріям визнання активом, безоплатна передача іншим підприємствам або організаціям чи списання, якщо виявлено нестачу.

Продаж основних засобів може бути здійснений за грошові кошти шляхом обміну на інші активи, наприклад, передача окремих активів до статутного капіталу інших компаній або вилучення основних засобів засновником після його виходу з компанії. За узгодженням між сторонами угоди основні засоби не можуть бути використані. Для цього потрібно перекласти об'єкт із категорії необоротних активів до категорії товарів і після цього списати його з балансу підприємства у вигляді товарів.

Об'єкти можуть бути зруйновані аваріями, стихійними лихами, фізичним або моральним зносом. У процесі ліквідації враховуються кілька факторів, включаючи ступінь зносу об'єктів і результати самого процесу ліквідації, наприклад дохід від продажу запчастин і металу, а також витрати, пов'язані з зарплатою працівників і нарахуваннями.

Облік основних засобів підприємства повинен проводитися відповідно до вимог чинного законодавства, незважаючи на певні відмінності. Він повинен забезпечувати контроль за наявністю та збереженням основних засобів з моменту їх придбання та до їх вибуття з підприємства, достовірно відображати вартість (оцінку) основних засобів і визначати економічні вигоди від їх використання.

## **1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення механізму формування і використання основних засобів та нематеріальних активів**

Основним нормативно – правовим актом, який регулює організацію бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів є Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999р. №996-XIV [10]. Цей Закон набрав чинності з першого січня 2000 року. В ньому чітко визначається, що метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є надання користувачам необхідної для прийняття управлінських рішень повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [39].

Найважливішим моментом Закону можна вважати те, що бухгалтерський облік є обов’язковим видом обліку, який ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації[39].

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фінансування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років несе власник або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів [39].

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації; визначає облікову політику підприємств; форму ведення бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад; затверджує правила документообороту [39].

Рахунки є важливим джерелом потрібної інформації для оперативного керівництва і контролю за станом і рухом засобів господарства, наявністю і змінами джерел фінансування та їх результатами. Для повного відображення бухгалтерським обліком необхідних показників потрібна заздалегідь визначена

система рахунків для відображення господарських операцій. З цією метою і складають план рахунків [32].

План рахунків – це систематизований перелік рахунків, який визначає організацію всієї системи поточного бухгалтерського обліку на підприємствах, в організаціях та установах. Зміна кількості, змісту і призначення рахунків зумовлює зміну плану рахунків. Планом визначені синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) і субрахунки до них (рахунки другого порядку) [32].

Отже, бухгалтерські рахунки, які призначено для обліку нематеріальних активів 12 “Нематеріальні активи”, 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”, 19 “Гудвіл при придбанні” розміщуються в першому класі Плану рахунків. Слід зазначити, що затверджена структура Плану рахунків передбачає групування бухгалтерських рахунків на 10 класів, дев’ять з яких призначені для балансових рахунків, і один – нульовий – для поза балансових рахунків. Три перших класи призначені для обліку господарських засобів, а наступні три класи використовуються для обліку капіталу і зобов’язань, тобто на основі рахунків зазначених класів буде складатися баланс. Три останні класи призначені для обліку господарських процесів і на їх основі без додаткових вибірок може бути складений Звіт про фінансові результати [32].

Великою перевагою Плану рахунків є те, що його структуру узгоджено зі структурою Балансу і Звіту про фінансову результати, яку встановлено відповідними національними П(с)БО. Залишки рахунків класів 1-3 відображаються у розділах активу балансу, а залишки рахунків класів 4-6 – у розділах пасиву балансу. За даними рахунків класів 7-9 без додаткових вибірок може бути складено “Звіт про фінансові результати” [32].

Інструкція про застосування Плану рахунків встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу і зобов’язань. Інструкція спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських

операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. В ній наведено коротку характеристику і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції (кореспонденція рахунків першого порядку) [12].

У Положенні про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства Фінансів України від 24.03.95 р. №88 подана характеристика первинних документів, облікових регістрів, організація документообороту, зберігання документів. Це положення використовуємо при розгляді питання первинного обліку та документообороту з обліку нематеріальних активів [38].

Організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні регламентують прийняті Міністерством фінансів Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які є нормативно-правовими актами, що визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Для обліку нематеріальних активів передбачений П(С)БО 8 „Нематеріальні активи”[34]. Це положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи, їх зарахування на баланс, визначає їх первісну вартість. Дане Положення (стандарт) запроваджено таку нову складову витрат, як втрати від зменшення корисності нематеріальних активів. Згідно з П(С)БО 8 строк корисного використання нематеріальних активів не повинен перевищувати 20 років [34].

Національне НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” визначає порядок відображення необоротних активів та їх зносу у балансі підприємства [29].

У таблиці 1.1 узагальнено характеристику нормативно-законодавчих актів, які повинні бути використані для ведення обліку нематеріальних активів підприємства.

Таблиця 1.1

**Перелік основних нормативних актів щодо організації бухгалтерського обліку нематеріальних активів підприємства**

№ з/п	Найменування нормативного документу, ким і коли виданий	Короткий зміст	Використання при організації бухгалтерського обліку підприємства
1	2	3	4
1.	Закон «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», затверджений постановою Верховної Ради від 16.07.99 р. №996-XIV [39]	Встановлює єдині правові засади організації ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні, для підприємств, їх об'єднань та госпрозрахункових організацій незалежно від форм власності.	Застосовуємо при визначенні порядку організації та веденні бухгалтерського обліку на підприємстві
2	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Мінінфінансів України від 24.03.95 р. №88[38]	Характеристика первинних документів, облікових регістрів, організація документообороту, зберігання документів	Використовуємо при визначенні первинного обліку та документообороту на підприємстві
3	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. №163 Зареєстрований в Міністерстві юстиції України 23 липня 1999 р. за №499/3792 (у редакції станом на 14.08.2013 р.)[36]	Це Положення (стандарт) визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів їх діяльності, гудвілу, який виник при придбанні, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств та/або видів їх діяльності.	Використовується для визначення методики та технології обліку гудвілу

## Продовження табл. 1.1.

1	2	3	4
4	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, наказ Міністерства фінансів №291 від 30.11.99 р.[32]	Містить нові засади відображення операцій на рахунках, їх назви і призначення	Використовується під час відображення операцій пов'язаних з нематеріальними активами на рахунках бухгалтерського обліку
5	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене Наказом Мінфіну України від 07.02.2013р. №73[29]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Також розкривається інформація про стан необоротних активів підприємства за звітний період	Використовуємо при складанні фінансової звітності
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом міністерства фінансів України від 27.04.00 р. № 92 (поточна редакція від 24.07.2015)[35]	Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерського обліку інформації про основні засоби підприємства, їх амортизацію, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності	Рекомендуємо для визначення методики та технології обліку основних засобів
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 (поточна редакція від 01.01.2015)[34]	Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерського обліку інформації про нематеріальні активи підприємства, їх амортизацію, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності	Рекомендуємо для визначення методики та технології обліку нематеріальних активів

## Продовження табл. 1.1.

1	2	3	4
9	Податковий кодекс України прийнятий 4 грудня 2010р. (зі змінами)[34]	ПКУ регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства	Використовуємо при справлянні податків

Проблеми обліку, аналізу та аудиту основних засобів займають значне місце в економічних дослідженнях. Зокрема, ці питання досліджено у працях вчених О. В. Вакун, Н. В. Велінкевич, І. А. Дерун, О. О. Жарікової, Т. Б. Замрій, О. Є. Кузьмін, Х. П. Стельмах та інших.

Автори Єрмолаєва М.В., Скиданенко Ю.Д. говорять про те, що сьогодні перед складанням фінансової звітності бухгалтер зобов'язаний провести суттєву підготовчу роботу щодо достовірності відображення інформації про основні засоби.

По-перше, необхідно проаналізувати склад основних засобів підприємства і впевнитись в тому, що вони відповідають визнанню активів яктаких.

По-друге, слід провести перекласифікацію об'єктів згідно з вимогами відповідних стандартів бухгалтерського обліку. Особливу увагу при цьому слід приділити саме визначенню переліку об'єктів, призначених для продажу[15].

Жарікова О.О. у своїх наукових працях зазначає, що необхідно дослідити узгодженість Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України з міжнародними стандартами фінансової звітності для розробки рекомендацій щодо вдосконалення національного обліку [16].

У сучасному бухгалтерському обліку оцінка, на думку І.О. Мазуркевич, це складова методу бухгалтерського обліку, яка забезпечує вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, визначення критеріїв визнання активів,

капіталу, зобов'язань, доходів та витрат, створення якісних характеристик облікової інформації тощо [20].

Автори Єрмолаєва М.В., Скиданенко Ю.Д. говорять про те, що сьогодні перед складанням фінансової звітності бухгалтер зобов'язаний провести суттєву підготовчу роботу щодо достовірності відображення інформації про основні засоби.

По-перше, необхідно проаналізувати склад основних засобів підприємства і впевнитись в тому, що вони відповідають визнанню активів яктаких.

По-друге, слід провести перекласифікацію об'єктів згідно з вимогами відповідних стандартів бухгалтерського обліку. Особливу увагу при цьому слід приділити саме визначенню переліку об'єктів, призначених для продажу[40].

Жарікова О.О. у своїх наукових працях зазначає, що необхідно дослідити узгодженість Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України з міжнародними стандартами фінансової звітності для розробки рекомендацій щодо вдосконалення національного обліку [16].

У сучасному бухгалтерському обліку оцінка, на думку І.О. Мазуркевич, це складова методу бухгалтерського обліку, яка забезпечує вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, визначення критеріїв визнання активів, капіталу, зобов'язань, доходів та витрат, створення якісних характеристик облікової інформації тощо [20].

### **1.3.Методика досліджень**

Методика дослідження - це сукупність засобів, умов, пов'язаних у систему логічного процесу досягнення потрібного результату. Вона включає весь процес отримання наукового результату, його окремих ланок і в цілому визначає програму досягнення, його конкретні завдання.

Методика дослідження повинна ґрунтуватися на таких наукових положеннях, які визначають напрям дослідження та шляхи його реалізації,



відповідати об'єкту наукового пошуку, що дає можливість вирізнити ті його сторони й якості, вивчення яких є метою дослідження.

До найбільш уживаних теоретичних методів дослідження належать: індукція, дедукція, аналіз, синтез, узагальнення, порівняння, класифікація, моделювання, абстрагування тощо.

Індукція є формою наукового пізнання, що спрямоване на з'ясування причинно-наслідкових зв'язків, узагальнення емпіричних даних на основі логічних висувань від конкретного до загального, від відомого до невідомого. Індуктивний метод використовується дослідником після збору окремих суджень з проблеми дослідження, на основі яких робиться загальний висновок.

Індуктивні знання мають імовірний характер, бо вони завжди виражають припущення про існування певної закономірності. Вірогідність такого припущення перевіряється експериментальним дослідженням. Тому індукція є обов'язковою складовою експерименту, що допомагає визначити причинність досліджуваних явищ, з'ясувати, чому одні з них спричиняють зміни інших.

Дедукція виводиться шляхом висувань від загального до конкретного і тому дає вірогідні знання, а не імовірні (як індукція). Основою дедуктивного методу виступають наукові положення і постулати, що не вимагають дослідно-експериментального підтвердження, а сприймаються як аксіоми. Дедуктивний метод також використовується після збору необхідної інформації з проблеми дослідження, на основі якого із загальних висновків робляться окремі висновки й судження.

Надзвичайну роль у дослідженні відіграють методи аналізу та синтезу.

Аналіз - це спосіб наукового дослідження, при якому конкретне явище розкладається на складові частини.

Синтез - протилежний аналізу спосіб, що полягає у дослідженні явища в цілому, на основі об'єднання пов'язаних між собою елементів в єдине ціле. Синтез дозволяє узагальнювати поняття, закони, теорії.

За допомогою аналізу виділяються й досліджуються окремі ознаки предмета чи явища. Це дає можливість вивчити його структуру, відокремити суттєві риси від несуттєвих, розкрити різнобічні зв'язки предмета, що розглядається, з іншими предметами реальності, з'ясувати властиві йому протиріччя. Але виділені в такий спосіб ознаки є недостатніми, оскільки вони досліджуються окремо і не зіставляються між собою. Для того, щоб розглянути їх як елементи цілого, використовується синтез, що встановлює єдність складових предмета.

Таким чином, аналіз виходить з певного цілого, яке він розглядає, а цілеспрямовує синтез. Це означає, що синтез міститься вже в самому аналізі, а не існує поза ним. Після аналітичного процесу кожний дослідник звертається до синтезу, тобто до раціонального поєднання частин, виділених засобами аналізу. Внаслідок цього формуються нові уявлення про предмет, в якому виділені суттєві, типові риси, уточнюються й збагачуються знання про нього.

Порівняння - це метод, за яким відбуваються зіставлення досліджуваних предметів та встановлення їх подібності або відмінності. Для досягнення правильних результатів у процесі порівняння необхідно дотримуватися таких вимог:

- зіставляти тільки однорідні об'єкти чи поняття;
- порівнювати предмети за такими ознаками, які мають суттєве значення.

Метод класифікації використовується на початкових стадіях дослідження і дає можливість упорядкувати та класифікувати явища на основі визначення їх однорідності. Тим самим класифікація відкриває шляхи подальшого наукового пізнання. Ефективність класифікації залежить від вибору єдиних ознак, за якими вона відбувається. Неточність такого вибору є типовою помилкою студентських досліджень, що заважає усвідомити та чітко охарактеризувати зміст явищ і процесів, що вивчаються.

Моделювання - це штучна система, яка відображає з певною точністю властивості об'єкта, що досліджується. Побудова моделі, як правило спрощує оригінал, узагальнює його. Це сприяє упорядкуванню і систематизації

інформації про нього. Кожна модель має фіксувати найголовніші риси об'єкта вивчення. Дрібні фактори, зайва деталізація, другорядні явища ускладнюють саму модель та заважають її теоретичному дослідженню. Всі моделі можуть бути створені на основі глибокого розуміння функцій і властивостей, які вони моделюють. Модель завжди виступає як аналогія і є проміжною ланкою між висунутими теоретичними положеннями та їх перевіркою у реальному перекладацькому процесі.

При написанні магістерської роботи використавши загальні методи наукового пошуку ми використовували і методи бухгалтерського обліку.

Метод бухгалтерського обліку — це сукупність спеціальних прийомів, за допомогою яких вивчають його предмет.

Бухгалтерський облік вивчає свій предмет за допомогою таких методів:

- хронологічного і систематичного спостереження;
- вимірювання господарських засобів і процесів;
- реєстрації та класифікації даних з метою їх систематизації;

узагальнення інформації з метою звітності.

Перелічені методи дають змогу формувати бухгалтерську інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Облікові дані формуються за допомогою таких інструментів — елементів методу:

- документування;
- інвентаризація;
- оцінка;
- калькулювання;
- рахунки;
- подвійний запис;
- бухгалтерський баланс; бухгалтерська звітність.

Методу спостереження відповідають прийоми документування та інвентаризації; вимірювання здійснюють шляхом оцінки і калькулювання; реєстрація та класифікація (поточне групування) проводяться на рахунках за допомогою подвійного запису; узагальнення інформації з метою звітності

відбувається у бухгалтерському балансі та фінансовій звітності. Дані інструменти забезпечують технологію облікового процесу — трансформацію даних про окремі господарські операції в різноманітну інформацію для управління.

Документування — спосіб первинного спостереження і відображення господарських операцій у первинних бухгалтерських документах (рахунках, накладних, чеках, ордерах тощо). Це початок і основа облікового процесу, без якого бухгалтерський облік неможливий. Кожна господарська операція фіксується за допомогою документа, заповненого з дотриманням певних вимог, що надають йому юридичної сили.

Інвентаризація — метод підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку. Проводиться шляхом описування, підрахунку, виміру, зважування й оцінки всіх залишків засобів і коштів у натурі, виявлення фактичної наявності й стану залишків майна підприємства і зіставлення їх з даними бухгалтерського обліку. Це метод контролю наявності та руху майна, заборгованості, роботи матеріально відповідальних осіб.

Оцінка — спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінки натуральні й трудові вимірники (характеристики) господарських засобів перераховують у вартісні. У бухгалтерському обліку оцінка об'єктів обліку ґрунтується переважно на показнику фактичних витрат на їх створення чи придбання (історичної собівартості). Майно та господарські операції оцінюють у національній валюті України шляхом підсумовування проведених витрат.

Калькулювання — це метод обчислення собівартості виготовлення продукції або виконаних робіт, наданих послуг. Суть методу полягає в тому, що обґрунтовують, визначають і розподіляють витрати, які належать до того чи іншого об'єкта калькулювання (виробу, процесу, замовлення тощо). Облік кругообігу капіталу базується на трьох калькуляціях: собівартості придбання (постачання, закупки), виробничої собівартості та повної собівартості реалізованої продукції.

Бухгалтерські рахунки — спосіб поточного групування у встановленому порядку. Рахунок — це локальна інформаційна система для групування

економічно однорідних об'єктів обліку. Рахунок відображає стан та рух засобів, їх джерел і господарських процесів.

Подвійний запис. — метод відображення господарської операції на рахунках; техніка бухгалтерського обліку. Подвійний запис є продуктом кругообігу господарських засобів, відображає подвійність господарських процесів. Суть його полягає у подвійному відображенні в бухгалтерському обліку кожної господарської операції: за дебетом одного і кредитом іншого рахунка однієї і тієї ж суми. Подвійний запис не тільки важливий, технічний, а й контрольний прийом.

Бухгалтерський баланс — метод узагальнення даних через рахунки і подвійний запис. Баланс показує склад майна суб'єкта діяльності за видами (складом і використанням) і джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику. Містить дані для аналізу фінансового стану його активів та ліквідності підприємства. Бухгалтерський баланс показує залишки на рахунках, які характеризують, з одного боку, майно суб'єкта господарювання, а з другого — його власний і залучений капітал. Бухгалтерський баланс є однією з основних форм бухгалтерської звітності.

Бухгалтерська звітність — метод підсумкового узагальнення й одержання підсумкових показників за звітний період. Це впорядкована система взаємопов'язаних економічних показників господарської діяльності підприємства за звітний період. Звітність складається за певними правилами і стандартами на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку з певною системою їх групування.

**Розділ 2. ОЦІНКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ  
..... ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І  
НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

**2.1. Аналіз основних економічних показників господарської  
діяльності підприємства та ефективності використання основних засобів і  
нематеріальних активів підприємством**

Державне підприємство «..... України (надалі ..... ) є об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи. Таблиця 2.1 містить характеристики дослідного господарства.

*Таблиця 2.1*

**Характеристика ..... \***

Показник	Характеристика
Повна назва	«Дослідне господарство «Радехівське» Інституту сільського господарства Карпатського регіону Національної академії аграрних наук України».
Код ЄДРПОУ	20760248
Дата реєстрації	22.03.2004р.
Форма власності	державна
Організаційно-правова форма	державне підприємство
Адреса	80221, Львівська область, Червоноградський район, с. Сабанівка, вул. Широка, будинок 1 А
Директор	<u>Кальченко</u> <u>Микола</u> <u>Миколайович</u>
Головний бухгалтер	Ткачук Богдана Іванівна

\*Власне узагальнення

..... було зареєстровано 22.03.2004 року, що означає, що підприємство працює в цьому регіоні більше 19 років. В останні роки спостерігалася помітна динаміка в зміні керівників компанії. Так, протягом останніх двох років було чотири зміни керівництва дослідного господарства. Керівником господарства з 29 вересня 2023 року є Кальченко Микола Миколайович.

Таблиця 2.2 показує основні види діяльності господарства за КВЕДами.

Таблиця 2.2

**Основні види діяльності .....\***

<b>Код виду діяльності</b>	<b>Назва діяльності</b>
Основний вид діяльності 01.50	Змішане сільське господарство
Інші види діяльності.	
01.11	-Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
01.13	-Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів
01.19	-Вирощування інших однорічних і дворічних культур
01.41	-Розведення великої рогатої худоби молочних порід
01.42	-Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів
01.43	-Розведення коней та інших тварин родини конячих
01.49	-Розведення інших тварин
01.61	-Допоміжна діяльність у рослинництві
01.62	-Допоміжна діяльність у тваринництві
01.63	Післяурожайна діяльність
01.64	- Оброблення насіння для відтворення
02.20	- Лісозаготівлі
02.40	-Надання допоміжних послуг у лісовому господарстві
10.81	-Виробництво цукру
46.21	-Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин
46.32	-Оптова торгівля м'ясом і м'ясними продуктами
46.33	-Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами
46.36	-Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами
72.19	-Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук

\* Власне узагальнення

Основний вид діяльності ..... за КВЕД 01.50 «Змішане сільське господарство», як показано на малюнку 2.2. Цей клас за КВЕД охоплює діяльність, яка включає як рослинництво, так і тваринництво, без визначення спеціалізації. Таким чином, ....., яке належить до Інституту сільського господарства Карпатського регіону НААН України, займається розведенням великої рогатої худоби української чорно-рябої молочної породи та вирощуванням зернових культур. Крім того, господарство продає насіння

різних сортів сільськогосподарських культур, які найкраще підходять для місцевих умов.

..... є платником єдиного податку четвертої групи з точки зору господарської діяльності та перебуває на обліку в органах державної служби статистики.

Горизонтальний і вертикальний аналіз форм фінансової звітності господарства використовувалися для оцінки основних фінансово-економічних дій .....

Для оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства застосовуються стандартні звіти про фінансовий стан і фінансові результати. Інвестори, кредитори, менеджери та інші зацікавлені особи можуть отримати інформацію про минулий, поточний і передбачуваний фінансовий стан підприємства за допомогою цього аналізу. Крім того, це може створити модель взаємодії між ними та суб'єктом бізнесу.

Горизонтальний аналіз фінансової звітності ..... дозволяє порівнювати окремі статті балансу та звіту про фінрезультати за три останні роки, щоб визначити відмінності від попереднього періоду та визначити причини цих відмінностей.

З практичної точки зору горизонтальний аналіз полягає в тому, щоб знайти абсолютні та відносні відхилення та дослідити динаміку окремих фінансових показників господарства.

Питома вага окремих показників фінансової звітності ..... є основою вертикального (структурного) аналізу. Це дозволяє зробити узагальнення згідно балансу і звіту про фінансові результати, а також аналізувати динаміку структури.

Метод вертикального аналізу передбачає, що сума балансу (під час аналізу балансу) і чистий дохід від реалізації товарів, робіт або послуг (під час аналізу звіту про фінансові результати) приймаються на всі сто відсотків. Крім



того, кожна стаття відповідного фінансового звіту представляється часткою від прийнятого базового значення.

Таблиця 2.3 містить результати горизонтального аналізу господарських засобів (активів) ..... за 2020–2022 роки.

Таблиця 2.3

**Горизонтальний аналіз активів у .....  
за 2020-2022 рр., тис. грн.\***

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Абсолютне відхилення, тис. грн	Відносне відхилення, %
Нематеріальні активи	29306	29306	29306	0	100,0
Незавершені капітальні інвестиції	210	210	210	0	100,0
Основні засоби	7413	6649	6702	-711	90,4
Довгострокові біологічні активи	2216	2847	3470	1254	156,6
<i>Необоротні активи всього</i>	<i>39145</i>	<i>39012</i>	<i>39688</i>	<i>543</i>	<i>101,4</i>
Виробничі запаси	38948	15776	30624	-8324	78,6
Незавершене виробництво	7946	8751	9120	1174	114,8
Поточні біологічні активи	2441	2911	3390	949	138,9
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	494	1191	1856	1362	у 3,8р.
Гроші та їх еквіваленти	68	248	311	243	у 4,6р.
<i>Оборотні активи всього</i>	<i>49897</i>	<i>28877</i>	<i>45301</i>	<i>-4596</i>	<i>90,8</i>
<i>Разом</i>	<i>89042</i>	<i>67889</i>	<i>84989</i>	<i>-4053</i>	<i>95,4</i>

Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Згідно з табл. 2.3, активи ..... зменшилися на 4053 тис. грн. або 4,6% з 89042 тис. грн. у 2020 році до 84989 тис. грн. у 2022 році. Зменшення оборотних активів господарства, зокрема виробничих запасів підприємства, на 8324 тис. грн., або 21,4%, призвело до цих змін. Протягом досліджуваного

періоду ми спостерігаємо зростання всіх інших складових оборотного капіталу ..... Так, незавершене виробництво, поточні біологічні активи, дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги, грошові кошти та їх еквіваленти зросли на 14,8%, 38,9%, 3,8 відсотка та 4,6 відсотка відповідно

Що ж до необоротних активів компанії, то за період 2020–2022 років можна побачити різноманітні тенденції в динаміці їх активів. За підсумками 2022 року було очікуваним зростання необоротних активів ..... на 1,4%, або 543 тис. грн. Звичайно, основною причиною змін було збільшення довгострокових біологічних активів господарства на 1254 тис. грн., або 56,6%. З іншого боку, у розпорядженні господарства залишилися основні засоби на суму -711 тис. грн., або 9,6%. Протягом останніх трьох років кількість незавершених капітальних інвестицій і нематеріальних активів не змінилася.

Таблиця 2.4 містить вертикальний аналіз господарських засобів (активів) ..... за 2020–2022 роки.

У ..... протягом 2020–2022 років поміж необоротними та оборотними активами спостерігався досить пропорційний розподіл, як показано в табл. 2.4. Наприкінці 2022 року в структурі необоротні активи становили 46,7%, а оборотні активи — 53,5%. Нематеріальні активи займають найвищу позицію посеред необоротних активів господарства (34,5%), а виробничі запаси займають найвищу позицію серед оборотних активів (36,0%).

Окрім оцінки активів підприємства, у ..... велика увага приділяється горизонтальному та вертикальному аналізу джерел формування

Таблиця 2.4

**Вертикальний аналіз активів у .....  
за 2020-2022 рр.\*, %**

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Відхилення, (+/-)
Нематеріальні активи	32,9	43,2	34,5	1,6
Незавершені капітальні інвестиції	0,2	0,3	0,2	0,0
Основні засоби	8,3	9,8	7,9	-0,4
Довгострокові біологічні активи	2,5	4,2	4,1	1,6
<i>Необоротні активи всього</i>	<i>44,0</i>	<i>57,5</i>	<i>46,7</i>	<i>2,7</i>

Виробничі запаси	43,7	23,2	36,0	-7,7
Незавершене виробництво	8,9	12,9	10,7	1,8
Поточні біологічні активи	2,7	4,3	4,0	1,2
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	0,6	1,8	2,2	1,6
Гроші та їх еквіваленти	0,1	0,4	0,4	0,3
<i>Оборотні активи всього</i>	<i>56,0</i>	<i>42,5</i>	<i>53,3</i>	<i>-2,7</i>
<i>Разом</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>	

\*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан).

господарських засобів (пасивів), результати якого представлені в табл. 2.5 і 2.6.

Таблиця 2.5

**Горизонтальний аналіз пасивів у .....  
за 2020-2022 рр., тис. грн.\***

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Абсолютне відхилення, тис. грн	Відносне відхилення, %
Зареєстрований капітал	39767	39767	39767	0	100,0
Додатковий капітал	487	487	487	0	100,0
Резервний капітал	4716	4849	4925	209	104,4
<i>Власний капітал всього</i>	<i>44970</i>	<i>45103</i>	<i>45179</i>	<i>209</i>	<i>100,5</i>
Поточна кредиторська заборгованість за:					
-товари, роботи і послуги	43187	21380	38110	-5077	88,2
-розрах. з бюджетом	373	899	973	600	у 2,6 р.
-розрах. зі страхування	135	148	165	30	122,2
-розрах. з оплати праці	377	459	562	185	149,1
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення всього</i>	<i>44072</i>	<i>22786</i>	<i>39810</i>	<i>-4262</i>	<i>90,3</i>
<i>Пасиви всього</i>	<i>89042</i>	<i>67889</i>	<i>84989</i>	<i>-4053</i>	<i>95,4</i>

\*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Власний капітал і поточні зобов'язання є основними джерелами формування пасивів у ....., як показано в табл. 2.5 і 2.6. Протягом 2020–2022 років розмір власного капіталу майже не змінювався, коливання становило 0,5%. Зареєстрований капітал є основною складовою власного капіталу ....., У кінці 2022 року зареєстрований капітал становив 46,8% власного капіталу, додатковий капітал становив 0,6%, а резервний капітал становив 5,8%.

**Вертикальний аналіз пасивів у .....**  
**за 2020-2022 рр.\*, %**

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Відхилення, (+/-)
Зареєстрований капітал	44,7	58,6	46,8	2,1
Додатковий капітал	0,5	0,7	0,6	0,0
Резервний капітал	5,3	7,1	5,8	0,5
<i>Власний капітал всього</i>	50,5	66,4	53,2	2,7
Поточна кредиторська заборгованість за:				
-товари, роботи і послуги	48,5	31,5	44,8	-3,7
-розрахунки з бюджетом	0,4	1,3	1,1	0,7
-розрахунки зі страхування	0,2	0,2	0,2	0,0
-розрахунки з оплати праці	0,4	0,7	0,7	0,2
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення всього</i>	49,5	33,6	46,8	-2,7
<i>Пасиви всього</i>	100,0	100,0	100,0	

\*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Що стосується поточних зобов'язань і забезпечень ....., кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги становить найбільшу частку в структурі цих зобов'язань, яка становила 31,5-48,4% протягом досліджуваного періоду. Кредиторська заборгованість господарства в динаміці зменшилася на - 5077 тис. грн., або 11,8%, з 43187 тис. грн. до 3810 тис. грн. Це свідчить про те, що компанія погасила свої борги перед постачальниками і підрядниками за виконані роботи чи надані послуги, поставлені матеріали та сировину.

Для інших зобов'язань суб'єкта бізнесу, таких як бюджетні розрахунки, оплата праці та страхування, на ці види заборгованості в структурі припадало 1,0%. Простежуємо динаміку зростання всіх видів зобов'язань, наведених вище, що може бути шкідливим для виробничо-господарської діяльності господарства.

Головні економічні показники діяльності господарства можна оцінити за допомогою горизонтального аналізу Звіту про фінансові результати ..... (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

**Горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результати  
..... за 2020-2022 рр.\***

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	59078	105482	56810	-2268	96,2
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	55023	97831	53076	-1947	96,5
Валовий прибуток/збиток, тис.грн.	4055	7651	3734	-321	92,1
Адміністративні витрати, тис.грн.	3350	4484	1830	-1520	54,6
Інші операційні витрати, тис.грн.	301	2355	1526	1225	у 5,0 р.
Фінансовий результат (прибуток/збиток) від операційної діяльності, тис. грн.	404	812	378	-26	93,6
Фінансовий результат (прибуток/збиток) до оподаткування, тис. грн.	404	812	378	-26	93,6
Чистий фінансовий результат (прибуток/збиток), тис. грн.	404	666	378	-26	93,6
Рівень рентабельності (збитковості) від реалізації продукції, %	7,4	7,8	7,0	-0,4п	

\*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№2- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

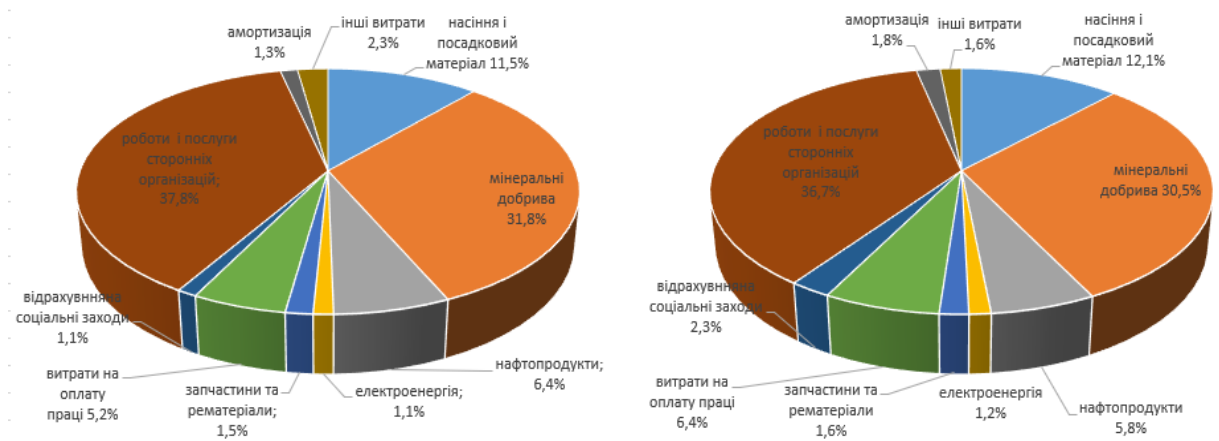
Згідно з таблицею 2.7, за період з 2020 по 2022 рік чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) даного господарства зменшився на 3,8%. Це призвело до абсолютного збитку в розмірі 2268 000 грн. З іншого боку, валовий прибуток ..... знизився на 7,9%, що становить 321 тис. грн. Відхилення було спричинено швидким темпом зменшення собівартості реалізованої продукції, яка становила 3,5%, або 1947 тис. грн.

Зменшення адміністративних витрат майже наполовину призвело до зменшення фінансового результату підприємства від операційної діяльності на 6,4%, або 26,0 тис. грн. Збільшення операційних витрат у п'ять разів не змогло компенсувати зменшення адміністративних витрат підприємства. Таким чином,

підприємство повинне звертати увагу на адміністративні витрати та оптимізувати їх.

У ..... спостерігається також зниження рівня рентабельності на 0,4 пункти між 2020 і 2022 роками, з 7,4% у 2020 році до 7,0% у 2022 році.

Зважаючи на те, що рослинництво складає значну частину надходжень ..... у вигляді виручки від реалізації продукції, аналіз галузі рослинництва повинен включати оцінку структури витрат (рис.2.1). Матеріальні витрати становлять понад 50% витрат на виробництво продукції рослинництва, як показано на рис. 2.1. Зокрема, понад 30% витрат на придбання мінеральних добрив, а близько 10% витрат на виробництво складають паливо та мастила.



**Рис. 2.1 Структура витрат на виробництво продукції рослинництва в .....**\*

\*Розраховано за даними звітності господарства.

Зростання цін на отримані ресурси кожного року приводить до підвищення вартості продукції, що негативно впливає на фінансові результати діяльності компанії.

Таким чином, зростання вартості матеріально-технічних ресурсів, низькі ціни на сільськогосподарську продукцію та відсутність не підтримання державою у сільському господарстві негативно впливають на розвиток агроформувань.

## 2.2. Організація первинного та зведеного обліку основних засобів і нематеріальних активів

Бухгалтерський облік основних засобів і нематеріальних активів має забезпечити правильне, своєчасне документальне відображення надходження цих активів, їх внутрішнього переміщення та використання. Наказом від 27 вересня 2007 року № 701 Міністерство аграрної політики України затвердило спеціалізовані форми первинних документів для обліку основних засобів та інших необоротних активів аграрних підприємств.

Документи, наведені в таблиці 2.8, використовуються для первинного обліку основних засобів на сільськогосподарських підприємствах, включаючи .....

У ..... аналіз коштів і нематеріальних активів проводиться в інвентарних картках, які служать підставою для записів у описі інвентаризаційних карток. Кожен об'єкт має власну картку (форма № 03-6), яка містить назву, призначення, місцезнаходження, коротку характеристику, інформацію про капітальний ремонт та інші показники.

Наявність відкритих карток можна перевірити, записавши їх в опис. Кожна класифікаційна група основних засобів має окремий розділ у описі, який містить серію номерів інвентарю. Кожен розділ зашифрований. При цьому номер інвентарної картки, зазначений в описі, повинен збігатися з номером інвентарної картки об'єкта. Облік і контроль наявності та руху основних засобів і інвентарних карток стає легшим завдяки цьому.

*Таблиця 2.8*

### Первинні документи для обліку основних засобів у сільськогосподарських підприємствах

№ форми	Назва форми
ОЗСГ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
ОЗСГ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих (реконструйованих) модернізованих об'єктів
ОЗСГ-3	Акт на списання основних засобів;
ОЗСГ-4	Акт на списання автотранспортних засобів
ОЗСГ-5	Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших

	необоротних активів
ОЗСГ-6	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули
ОЗСГ-7	Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів
ОЗСГ-8	Відомість нарахування амортизації основних засобів за методом, передбаченим податковим законодавством
ОЗСГ-9	Відомість розподілу витрат з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку

У картотеці інвентарні картки, зазначені в описі, розташовуються відповідно до класифікаційних груп, до яких відносяться об'єкти. У картотеках використовують роздільники, виготовлені з картону чи фанери, щоб зробити їх більш зручними для використання. Роздільники та інвентарні картки містять номери та назви групи основних засобів.

Для забезпечення контролю за зберіганням інвентарних карток необхідно скласти один примірник «Опис інвентарних карток обліку основних засобів» (типова форма № 03-7) у розрізі класифікаційних груп. Для обліку основних засобів у місцях їх знаходження, експлуатації, складаються інвентарні списки основних засобів (типова форма № 03-9). У цих списках вказуються інвентарний номер, повна назва та первісна вартість об'єкта, коли він вибуває (переміщується).

Після оформлення картки обліку нематеріальних активів нематеріальні активи зараховуються на баланс на основі акту про їх отримання. В акті повинні міститися такі основні дані: назва підприємства; назва об'єкту нематеріальних активів; коротка характеристика об'єкту; структурний підрозділ, у якому використовується нематеріальний актив; спосіб придбання; термін корисного використання; перелік документації, яка свідчить про придбання або створення нематеріального активу; і висновок комісії, який підтверджує термін корисного використання нематеріального активу. У Плані рахунків є рахунок 10 «Основні засоби», який використовується для обліку основних засобів. Сальдо рахунка 11 «Інші необоротні активи» разом із

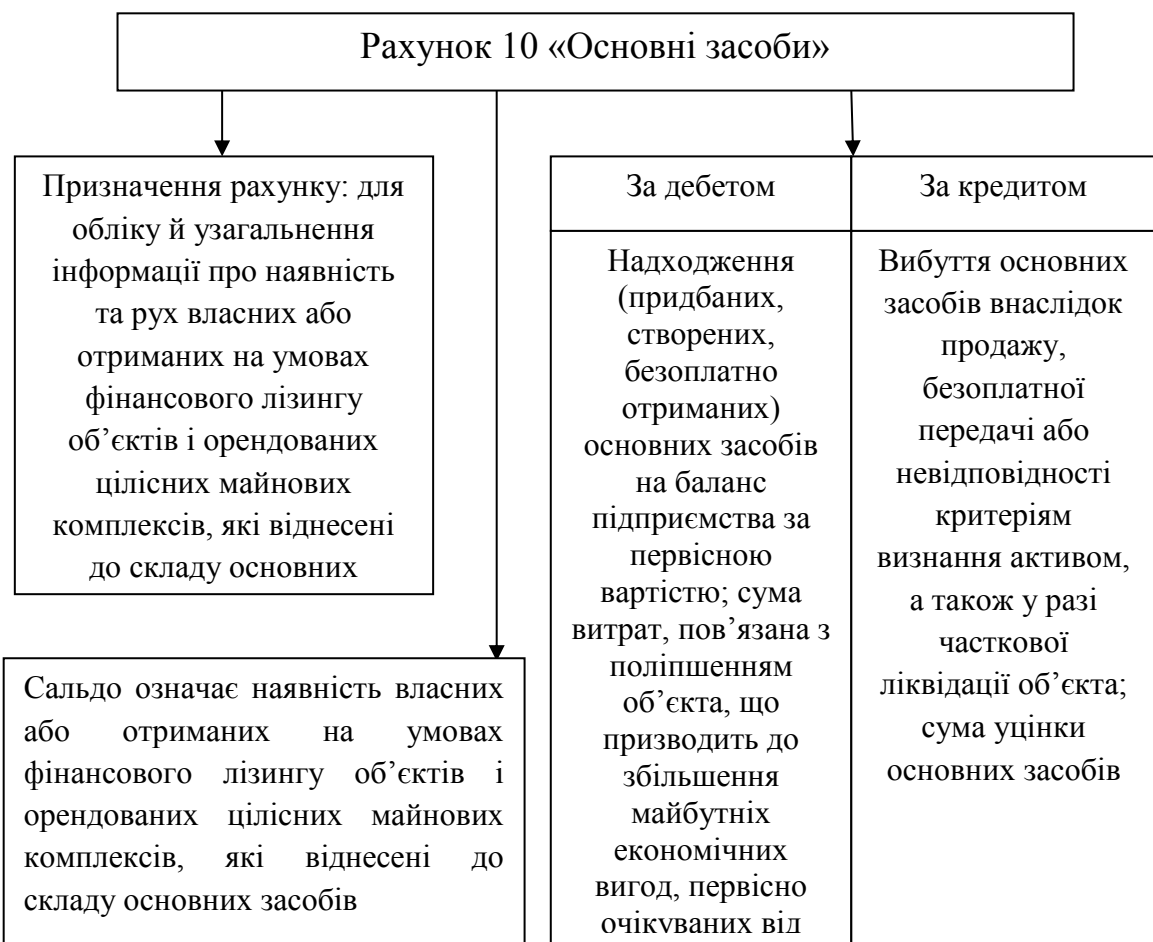


сальдо рахунка 10 «Основні засоби» показує загальну суму за статтею «Основні засоби» в балансі.

Бухгалтерський облік витрат, пов'язаних із виготовленням, придбанням, доставкою, будівництвом, встановленням, страхуванням під час транспортування, державною реєстрацією, реконструкцією або модернізацією основних засобів, ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» із застосуванням субрахунків (рахунків другого порядку).

За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображаються надходження (придбані, створені, безоплатно отримані) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю. Крім того, відображається сума витрат, пов'язаних із покращенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигод від використання об'єкта (рис.2.2).

Облік земельних ділянок ведеться на субрахунку 101 «Земельні ділянки». Облік капітальних вкладень у покращення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи) ведеться на субрахунку 102 «Капітальні витрати на покращення земель».



### **Рис. 2.2 Характеристика та побудова рахунку 10 «Основні засоби»**

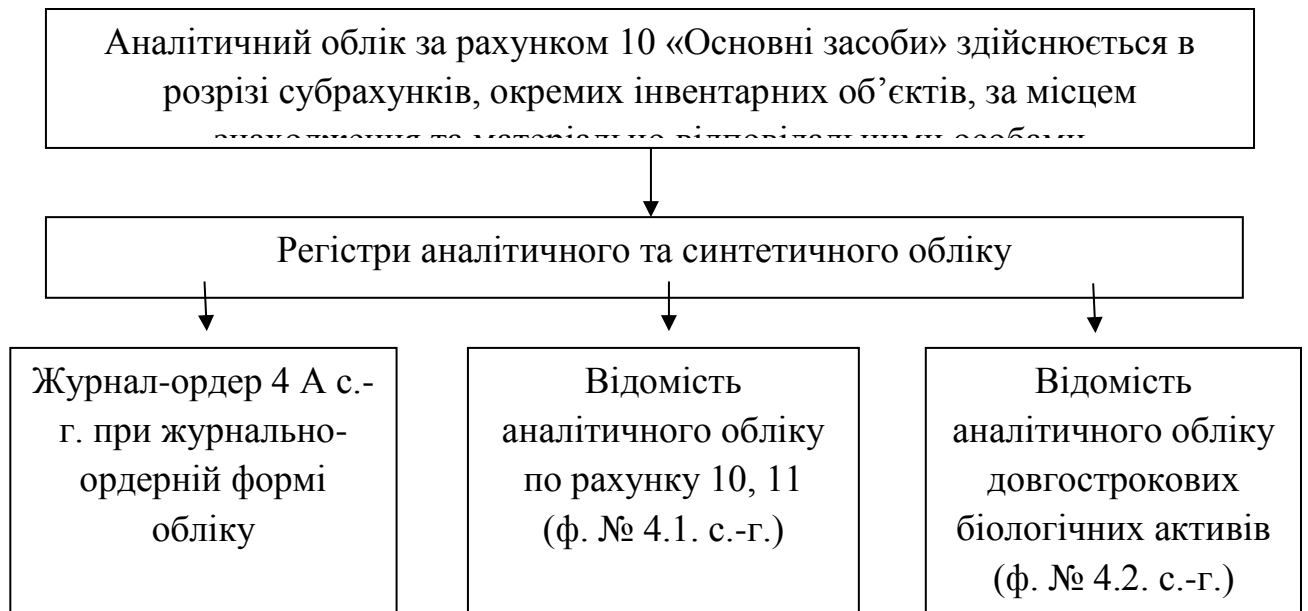
Облік руху та наявності будівель, споруд, їх структурних компонентів і передавальних пристроїв, включаючи частини будівель, ведеться на субрахунку 103 «Будинки та споруди».

Облік руху та наявності транспортних засобів ведеться на субрахунках 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби» та 106 «Інструменти, прилади та інвентар». Це включає двигуни, мости, запасні колеса, підйомники, інструмент, інвентар тощо; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти; електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичної обробки інформації, інформаційні системи; телевізійні.

Облік робочої худоби та продуктивної худоби здійснюється на субрахунку 107 «Тварини».

Багаторічні насадження обліковуються на субрахунку 108 «Багаторічні насадження».

Субрахунок 109, який називається «Інші основні засоби», обліковує рух і наявність інших основних засобів, які не відображені на субрахунках 101-108. Аналітичний облік основних засобів показує місцезнаходження, технічні та економічні характеристики об'єкта, первісну оцінку та переоцінку (індексацію), норму та амортизаційні відрахування (норму зносу). Аналітичний облік відображає всі зміни, що сталися протягом експлуатації основних засобів (рис. 2.3).



**Рис. 2.3 Побудова аналітичного обліку за рахунком 10 «Основні засоби» в**

.....

В журналі-ордері № 4 А с.-г. описано алгоритм для ведення математичного обліку. Цей журнал містить назву об'єкта, який надійшов або вибув, його первісну вартість, знос і залишкову вартість. Таблиця 2.9 показує рух основних засобів обліку.

*Таблиця 2.9*

#### Типова кореспонденція рахунків з обліку основних засобів

Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3
<i>1. Придбання об'єктів основних засобів</i>		
Придбано об'єкт основних засобів у постачальника	152	631
Відображено вартість матеріальних цінностей, робіт і послуг пов'язаних із введенням в експлуатацію основних засобів	152	20, 66, 65, 234, 63
Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ	641	631
Введено об'єкт в експлуатацію	10	152
<i>2. Будівництво об'єктів основних засобів</i>		
<i>2.1. Підрядний спосіб</i>		
Відображено вартість будівельно-монтажних робіт, виконаних згідно з актами	151	631

Податковий кредит з ПДВ	641	631
Введено об'єкт в експлуатацію	10	151
<i>2.2. Господарський спосіб</i>		
Витрати будівельних матеріалів при спорудженні об'єкта	151	205
Нараховано заробітну плату будівельникам	151	661
Здійснені нарахування на соціальні заходи в розмірі ЄСВ на нараховану заробітну плату	151	65
Нараховано амортизацію будівельно-монтажних машин і механізмів	151	131
Введено об'єкт в експлуатацію	10	151
<i>3. Надходження об'єктів основних засобів</i>		
Одержання об'єкта основних засобів від учасника підприємства	10	46
Надходження безоплатно отриманих основних засобів	10	424
<i>4. Продаж основних засобів</i>		
Прийнято рішення про реалізацію основних засобів та переведено актив до складу необоротних, які утримуються для продажу:		
- списано залишкову вартість об'єкта	286	10
<i>Продовження табл.2.9</i>		
1	2	3
- списано суму зносу об'єкта	13	10
Відображено договірну вартість продажу об'єкта	377	712
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641
Списано вартість реалізованого об'єкта	902	286
<i>5. Ліквідація об'єкта основних засобів</i>		
Виведено з експлуатації об'єкт у зв'язку з ліквідацією	976	10
Списано суму зносу	131	10
Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	976	641

У дослідженому господарстві нематеріальні активи, які є необоротними активами, обліковують на рахунку 12.

Таблиця 2.10

**Характеристика типових форм з обліку та списання нематеріальних активів**

№п/п	Назва форми	Характеристика форми
1	2	3
1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-1	Застосовується установами та організаціями для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності. Оформляючи введення в господарський оборот об'єктів права інтелектуальної власності акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво установою.
2	Інвентарна карта обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-2	Застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі.
<i>Продовження табл.2.10</i>		
1	2	3
		Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на основі "Акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (типова форма № НА-1).
3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-3	Застосовується для оформлення вибуття об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює

		керівництво установою, підписується головою та членами комісії, особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником установи.
4	Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-4	Інвентаризаційний опис складається в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожний окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

Рахунок 12 описує активи по відношенню до балансу, які називають «нематеріальними активами». Він призначений для обліку та аналізу даних про наявність, надходження і вибуття нематеріальних активів.

По дебету даного рахунку обліковується придбання або отримання нематеріальних активів, а на кредиті — їх вибуття через продаж, безоплатну передачу або неможливість компанії отримати економічні переваги від їх використання.

До нього відкривають такі субрахунки:

- 121 „Права користування природними ресурсами”;
- 122 „Права користування майном”;
- 123 „Права на знаки для товарів і послуг”;
- 124 „Права на об'єкти промислової власності”;
- 125 „Авторські і суміжні з ними права”;
- 126 Відмінили;
- 127 „Інші нематеріальні активи”.

Субрахунок 121 стосується прав на управління природними ресурсами. Відповідно до статті 15 Кодексу України «Про надра» суб'єкти підприємницької діяльності отримують права користування природними ресурсами після отримання спеціальних дозволів, також відомих як ліцензії.

Ліцензії можуть бути постійними або тимчасовими (на 20 років). Державний комітет України по геології та використанню надр, за погодженням із Міністерством навколишнього середовища України, видає ці дозволи або ліцензії відповідно до статті 16 Кодексу.

На кожен діяльність, пов'язану з використанням надр у межах відведеної території, дається самостійна ліцензія, а у випадку зміни особи, яка використовує надра, дається нова ліцензія.

Звичайно, якщо вартість ліцензії настільки велика, щоб її можна зарахувати до необоротних активів. Крім того, варто пам'ятати, що витрати на користування надрами не є щорічними або одноразовими. Таким чином, до таких нематеріальних активів можна зараховувати лише одноразові платежі протягом тривалого періоду часу, який перевищує один рік, або щорічні платежі, розраховані на кілька років уперед.

Субрахунок 122, що стосується прав на користування власністю. Угода про передачу прав на певний термін дозволяє іншим суб'єктам підприємництва (державним або приватним) або фізичним особам користуватися майном. Початковою вартістю прав, отриманих у такий спосіб, буде вважатися контрактна вартість, а також витрати, пов'язані з цим. Після закінчення терміну дії прав, зазначених у договорі з власником майна, цей нематеріальний актив (права користування майном) зникає з балансу.

Субрахунок 123 «Права на комерційні позначення» і «Права на знаки для товарів і послуг» були введені в дію з 1 вересня 2014 року. Для того, щоб споживачі могли відрізнити товари та послуги одних виробників від подібних товарів і послуг, які пропонують інші виробники на ринку, існує ряд видів маркування продукції, включаючи торгові марки та знаки обслуговування. Товарні знаки та знаки обслуговування служать двом цілям: вони забезпечують виробнику певний обсяг продажів, а також захищають права споживачів, що призводить до зростання попиту. У бухгалтерському обліку права на товарні знаки відображаються по вартості, що складається з витрат на

їх придбання, виготовлення та доведення до ступеня, придатних до використання.

Субрахунок 124 «Права на промислові об'єкти». Справедлива (ринкова) вартість об'єкта в діючому бізнесі — це сума, яка показує його загальну корисність і потенційний внесок у результати діяльності підприємства як єдиного комплексу, що виробляє товари (послуги). Патент або деклараційний патент є охоронним документом, який засвідчує пріоритет, авторство та право власності на винахід (корисну модель). Права автора та пов'язані з ними права зазначені в субрахунку 125. Згадана конвенція об'єктами авторського права визнає такі результати творчої діяльності: літературні, художні та наукові твори; виконавська діяльність артистів, фотографії та радіопередачі, та деякі інші. Якщо ви купуєте програму на комп'ютері, яка не має фізичного носія, тобто встановлюється безпосередньо на жорсткий диск, Однак тут також є деякі проблеми. Так, коли ви купуєте комп'ютер із програмним забезпеченням, ці програми будуть включені до початкової вартості комп'ютера і потім амортизуватимуться як об'єкт основних засобів. Так само, як і в випадку з комп'ютером, окремо придбаним програмним продуктом, який підприємству не потрібен, буде включено до вартості комп'ютера.

Ліцензійні права, отримані підприємством, можуть бути включені до нематеріальних активів (субрахунок 125) тільки протягом року. Підприємство володіє іншими нематеріальними активами, такими як права на використання економічних та інших привілеїв, на субрахунку 127. Розглянемо типові кореспонденції по рахунку 12 «Нематеріальні активи» (табл.2.11).

*Таблиця 2.11*

**Типові кореспонденція по рахунку 12 «Нематеріальні активи»**

За Дт	Рахунок 12 «Нематеріальні активи»	За Кт
-------	-----------------------------------	-------



<p>з кредитом рахунків</p> <p>153 Введено в експлуатацію придбаний (виготовлений) об'єкт;</p> <p>181, 182, 182 Отримано об'єкт у погашення заборгованості з фінансової оренди за раніше отриманим векселем;</p> <p>371 Отримано об'єкт, попередньо оплачений замовнику;</p> <p>372 Отримано об'єкт через підзвітну особу;</p> <p>423 Проведено дооцінку НА</p>	<p>з дебетом рахунків</p> <p>132 Списано знос у зв'язку з вибуттям об'єкта;</p> <p>18 Передано об'єкт у фінансову оренду;</p> <p>377 Передано об'єкт у спільну діяльність;</p> <p>423 Уцінка об'єкта;</p> <p>972 Відображено собівартість реалізованих об'єктів;</p> <p>975 Уцінено необоротні активи та фінансові інвестиції</p>
--	---

Аналітичний облік поділяється на категорії нематеріальних активів і інвентарних об'єктів, і на кожен із цих категорій складається картка обліку нематеріальних активів.

Узгоджена вартість засновників або учасників підприємства визнається первісною вартістю нематеріальних активів, які включаються до статутного капіталу.

На основі первинних документів облікові реєстри містять інформацію про кругооборот нематеріальних активів на протязі звітного періоду. Ці дані потім використовуються для заповнення Головної книги та форм звітності. На рахунку 12 «Нематеріальні активи» ведеться синтетичний облік, як показано в журналі-ордері № 4 (таблиця 2.12).

Таблиця 2.12

**ЖУРНАЛ-ОРДЕР № 4**  
за \_\_\_03\_\_\_\_\_ 2022\_\_ року

№ п/п	Підстава і зміст запису	З кредиту рахунку 12 у дебет рахунків						Разом по кредиту 12
		13	16	37	46	94	97	
1	Акт приймання-передачі		2300					2300
2	Акт приймання-передачі				5100			5100
3	Довідка бухгалтерії	500						500
4	Акт переоцінки						2200	2200

5	Довідка бухгалтерії					1350		1350
6	Акт приймання-передачі			2200				2200
7	Акт ліквідації							2600
РАЗОМ:		500	2300	2200	5100	1350	2200	16250

Нематеріальні активи можуть бути зняті з балансу такими способами:

- реалізація нематеріальних активів, що призводить до передачі права власності на них;
- реалізація права на користування або розпорядження нематеріальними активами, що призводить до передачі права власності на самі нематеріальні активи;
- внесення нематеріальних активів до статутного капіталу інших компаній;
- безкоштовна передача об'єкта нематеріальних активів;
- рішення власників про ліквідацію об'єкта нематеріальних активів;
- нестача нематеріальних активів, яка була виявлена під час інвентаризації.

Регістри аналітичного обліку нематеріальних активів, які вибули, подаються до документів, котрі фіксують факти їх вибуття. Розглянемо загальну схему обліку нематеріальних активів на рис. 2.4.

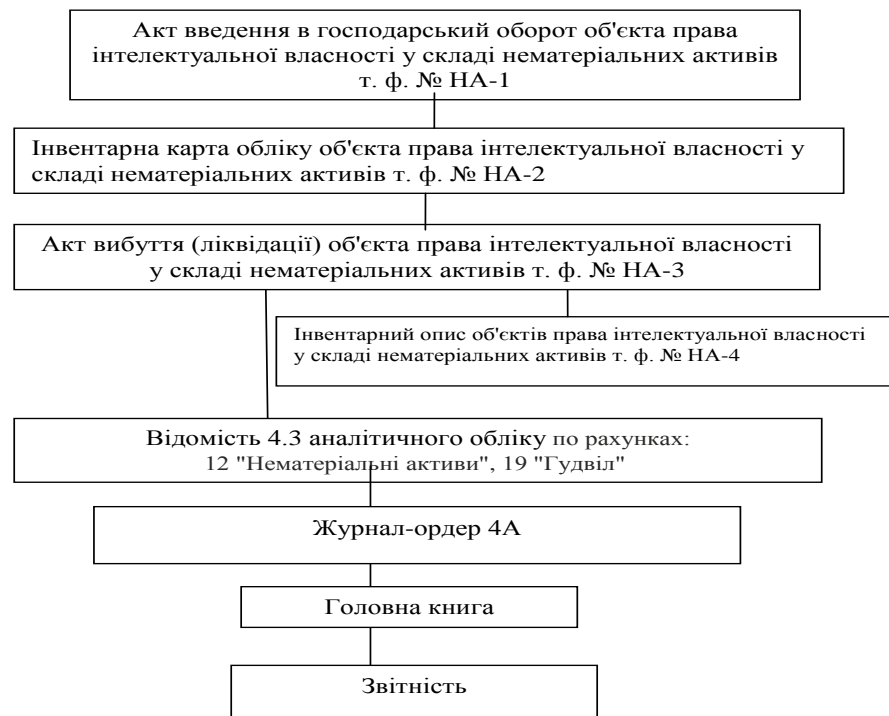


Рис.2.4 Загальна схема обліку нематеріальних активів

### 2.3. Методи розрахунку амортизації та облік зносу основних засобів і нематеріальних активів

Основні засоби та нематеріальні активи повинні бути справедливо розподілені на витрати протягом усього терміну корисного використання. Цей процес відомий як амортизація. Щомісяця основні засоби та нематеріальні активи амортизуються.

Основні засоби (крім землі) є об'єктом амортизації. Амортизація (знос) об'єкта основних засобів нараховується протягом терміну корисного використання (експлуатації), який оприділяється підприємством при визнанні об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і зупиняється під час реконструкції, модернізації, дообладнання та консервації.

Усі основні активи та інші необоротні активи для цілей оподаткування поділені на 16 груп. Коли користуються цими методами амортизації та

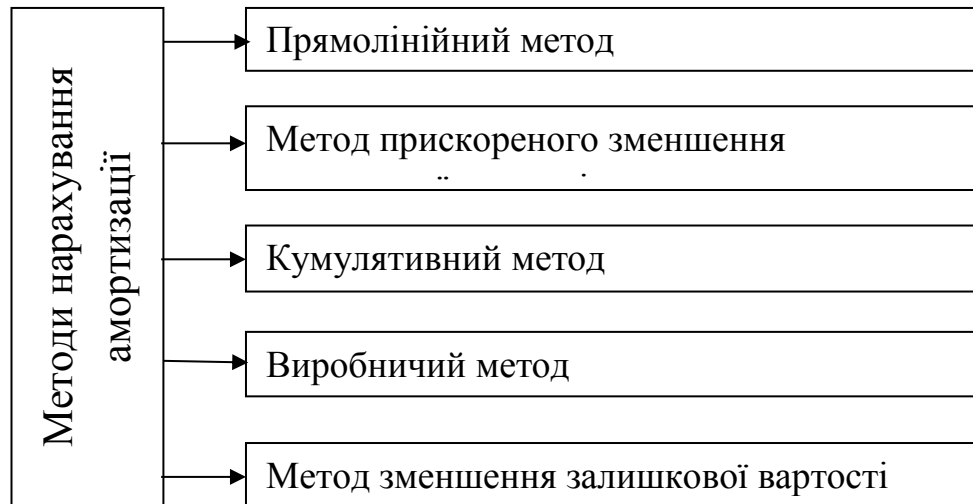
розрахунку норм амортизації платник податку повинен враховувати цю категорію.

Таблиця 2.12

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

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

Начинаючи із місяця, що настає за місяцем зміни терміну корисного використання, амортизація об'єкта основних засобів визначається за одним із методів (рис. 2.5).



**Рис. 2.5 Методи нарахування амортизації (зносу) основних засобів на підприємстві**

Річна сума амортизації визначається залежно від методу. Для прямолінійного методу річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період використання основних засобів. Для методу прискореного зменшення залишкової вартості річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок звітного року та норми амортизації, яка подвоюється, виходячи з очікуваного періоду використання основних засобів.

Річна сума амортизації залежить від методу. За кумулятивним методом вона визначається як добуток вартості об'єкта, який амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

За виробничим методом вона визначається як добуток фактичного річного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

За методом зниження залишкової вартості вона визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості та річна норма амортизації визначається як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта. Цей результат

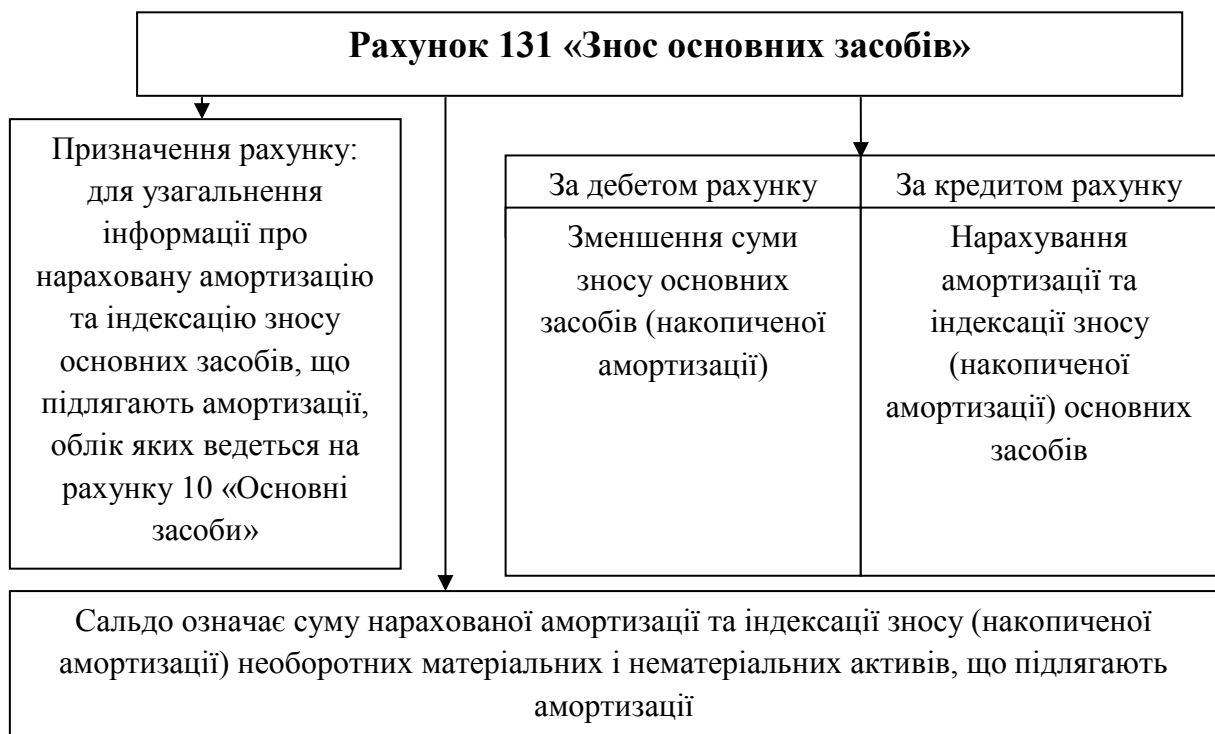
можна знайти шляхом ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

Звітний рік включає витрати від зменшення корисності об'єкта. Вони накопичуються протягом терміну корисного використання та відображаються в балансі у складі зносу основних засобів.

Втрати від зниження корисності об'єкта основних засобів повністю або частково сторнуються в тому звітному періоді, коли причини зниження корисності об'єкта зникли.

Зменшення корисності визначається як втрата економічної вигоди, коли залишкова вартість перевищує очікуване відшкодування.

Раціон 13 «Знос необоротних активів» включено до Плану рахунків для збору інформації про амортизовану вартість необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації (рис. 2.6).



**Рис. 2.6 Призначення та побудова рахунку 131 «Знос основних засобів»**

Втрата вартості нематеріальних активів під час виробничого використання називається амортизацією нематеріальних активів. Її мета

полягає в тому, щоб компенсувати витрати, понесені компанією під час придбання цих активів, і створити джерело фінансування для майбутніх придбань відповідних активів.

Щомісячні амортизаційні відрахування починаються з місяця, наступного за місяцем, в якому актив став придатним до використання, і закінчуються місяцем, наступним за місяцем вибуття активу. Окрім консервації підприємства, амортизація нематеріальних активів не зупиняється протягом терміну корисного використання. Нарахування амортизаційних відрахувань не залежить від того, наскільки добре функціонує підприємство.

Амортизація нараховується протягом терміну корисного використання нематеріального активу, але не більше двадцяти років, за методом, який самостійно обирає підприємство, враховуючи можливі майбутні економічні вигоди. Але якщо такі умови неможливо визначити, то використовується прямолінійний метод.

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, як застосовуються методи амортизації.

Відповідно до П(С)БО 8, амортизація нематеріальних активів нараховується протягом терміну їх корисного використання, але не більше двадцяти років починаючи з дати прийняття на облік. Підприємство вирішує, як нарахувати амортизацію нематеріальних активів, враховуючи особливості форми отримання очікуваних економічних вигод. Нарахована амортизація протягом звітного періоду може бути включена до витрат цього періоду або включена до собівартості іншого активу.

В Плані рахунків бухгалтерського обліку є рахунок 13 «Знос необоротних активів», який містить інформацію про нараховану амортизацію та індексацію зносу основних засобів і нематеріальних активів. Раціоналізація необоротних активів включає наступні субрахунки в рахунку 13:

131 “Знос основних засобів”;

132 “Знос інших необоротних матеріальних активів”;

133 “Знос нематеріальних активів”;

134 “Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів”;

135 “Знос інвестиційної нерухомості”.

Нарахування амортизації та індексація зносу необоротних активів відображається в рахунку 13 «Знос необоротних активів» за кредитом, а в дебеті відображається зменшення загальної суми зносу.

Таблиця 2.13

### Кореспонденція рахунків з нарахування амортизації основних засобів

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Збільшення вартості об'єкта основних засобів в частині зносу внаслідок його дооцінки	103, 104, 105, 106	131
2	Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в роботі, пов'язані з капітальним будівництвом	151	131
3	Нарахування амортизації вартості основних засобів, які експлуатуються у виробництві	23	131
4	Збільшення суми зносу об'єкта основних засобів у зв'язку з його дооцінкою	432	131
5	Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в роботі, пов'язаної з виробничим управлінням	91	131
6	Нарахування амортизації вартості основних засобів, які експлуатуються в адміністративних цілях	92	131
7	Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в роботі, пов'язаній зі збутом продукції	93	131
8	Списання об'єкта основних засобів в частині його зносу і в зв'язку з вибуттям	131	103 – 108
9	Зменшення суми зносу об'єкта основних засобів при його уцінці, за умови, що раніше об'єкт було дооцінено	131	423

У досліджуваному господарстві журнал-ордер 4 А с.-г. є реєстром синтетичного обліку зносу.



Субрахунок 133 «Знос нематеріальних активів» містить загальну інформацію про суму зносу на нематеріальні активи.

При оцінці терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів необхідно враховувати наступне: терміни корисного використання подібних активів, передбачуваний моральний знос, існуючі правові обмеження щодо термінів його використання та інші фактори.

Компанія самостійно визначає, як амортизувати нематеріальні активи. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» амортизація розраховується за допомогою відповідних методів нарахування амортизації. Підприємство обирає метод нарахування амортизації нематеріальних активів відповідно до того, як ці активи будуть використані.

Нарахування амортизації відбувається кожен місяць. Місцева сума амортизації можна розрахувати діленням річної суми амортизації на дванадцять.

Нарахування амортизаційних відрахувань можна здійснити за допомогою Розрахунку нарахування амортизаційних відрахувань. Даний розрахунок включає в себе всі основні засоби та нематеріальні активи, а також їх первісну вартість, залишкову вартість та суму амортизаційних відрахувань.

Таблиця 2.14 показує типові кореспонденції з обліку зносу на нематеріальні активи.

У балансі перший розділ активу, «Необоротні активи», містить інформацію про нематеріальні активи.

Розділ I Приміток до фінансової звітності №5 містить інформацію про наявність, вартість, знос на початок і кінець року, переоцінку нематеріальних активів і їх рух протягом року, табл. 2.15.

Таблиця 2.14

**Типова кореспонденція за субрахунком 133 „Знос нематеріальних активів”**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Списано знос нематеріальних активів, що вибули з підприємства	133	12
2. Списано суму зносу за уціненими нематеріальними активами	133	12
3. Нарахування зносу на об'єкти нематеріальних активів:		
- виробничого призначення	23	133
- загальновиробничого призначення	91	133
- що забезпечують збут продукції	93	133
- загальногосподарського призначення	92	133
- що використовуються на будівництві та реконструкції основних засобів	15	133
6. Дооцінено раніше нарахований знос пропорційно до зміни вартості нематеріальних активів	42	133

Варто відмітити що в досліджуваному господарстві використовують прямолінійний метод нарахування амортизації.

**2.4. Внутрішній контроль формування і використання основних засобів та нематеріальних активів на підприємстві**

Підприємства завжди прагнуть досягти своїх цілей. Вони повинні постійно контролювати свою господарську діяльність під час динамічних змін, спричинених факторами, які можуть загрожувати економічній стабільності. Але велика кількість внутрішніх і зовнішніх небезпек впливає на них. Крім того, в першу чергу саме вони погрожують економічній стабільності підприємства,

### Розкриття інформації про нематеріальні активи в облікових регістрах та фінансовій звітності

№ з/п	Номер та назва рахунка	Регістр обліку	Форми фінансової звітності					
			I «Баланс»		V «Примітки до фінансової звітності»		4 «Звіт про власний капітал»	
			Назва	Код рядка	Назва	Код рядка	Назва	Код рядка
1	12 «Нематеріальні активи»	Журнал – ордер 4	Нематеріальні активи:		Права користування природними ресурсами	010	Дооцінка нематеріальних активів	4111
		Залишкова вартість	1000	Права користування майном	020	Уцінка НА		
		Первісна вартість	1001	Права на знаки до товарів і послуг	030			
		Накопичена амортизація	1002	Права на об'єкти промислової власності	040			
				Авторські та суміжні з ними права	050			
				Інші нематеріальні активи	070			

тому важливо мати розуміння, як протистояти цим загрозам і створити систему безпеки підприємства.

Сьогодні більшість підприємств недооцінюють вплив внутрішнього контролю на їхню роботу. Це призводить до того, що власники та керівники підприємств не мають достатньої інформації про безпеку та ефективність своєї роботи.

Тому внутрішній контроль який здійснюється на підприємствах займає важливе місце в діяльності підприємства, тому що він ґрунтовно проникає в усі

управлінські ланки та діяльність організації, а також надає аналіз, оцінку, поради, фінансові прогнози та інформацію про якість управління до команди керівництва. Насправді внутрішній контроль є одним із найважливіших способів впливати на господарську діяльність компанії.

Внутрішній контроль – це постійний процес, який виконують як колектив, так і керівництво установи. Його метою є виявлення ризиків і надання достатніх гарантій для досягнення визначеної мети, основних цілей і впевненості в тому, що діяльність організації здійснюється економічно, ефективно та результативно з дотриманням відповідних етичних стандартів; відповідно до взятих зобов'язань; відповідно до законодавства; і збереження ресурсів від втрат, неефективного використання та пошкодження.

У сучасній економічній літературі немає однозначного визначення контролю як цілого, так і внутрішнього контролю. В результаті різноманітні науковці дають різні визначення поняття «внутрішній контроль».

Внутрішній контроль — це не просто подія, процес чи інцидент. Це сукупність дій, які здійснюються постійно під час діяльності підприємства. Система внутрішнього контролю не повинна бути «надбудовою», а «частиною процесу». Багато вчених твердять, що система контролю потрібна для усунення «вузьких місць» у господарській діяльності підприємства та її підрозділів; мета контролю полягає в тому, щоб допомогти усунути ці «вузькі місця» вчасно. Але для того, щоб система внутрішнього контролю була ефективною, вона повинна базуватися на принципах, які дозволяють кожному працівнику проявляти ініціативу, посилювати свою відповідальність за кінцевий результат і забезпечувати соціальний захист працівників.

Основними компонентами системи внутрішнього контролю є (рис.2.7).



**Рис. 2.7. Складові системи внутрішнього контролю підприємства**

Завдяки керівнику система внутрішнього контролю повинна працювати ефективно, відповідати розмірам і особливостям бізнесу. Керівники мають забезпечити запровадження, оцінку та моніторинг контролю, оскільки він надає необхідні механізми для розуміння ризиків. Запровадження внутрішнього контролю вимагає ініціативи керівництва та інтенсивного обміну інформацією з працівниками.

Проведення внутрішнього контролю — це поетапний хід впорядкування і налагодження системи внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства, який складається із заходів щодо її створення, підтримки та покращення роботи. Тому що кожне підприємство має свої особливості та цілі, організація системи внутрішнього контролю буде відрізнятися на кожному підприємстві. Таким чином, будь-яке підприємство не може використовувати одну систему. Для утворення дуже ефективної системи внутрішнього контролю потрібно чітко визначити цілі компанії в цілому, а також відповідні структурні підрозділи. Такі цілі повинні показувати кінцеві результати, які будуть отримані, коли функція, операція або процес виконується.

Основними етапами процесу контролю є такі: створення документів, що стосуються організації контролю, і доведення їх до виконавців; збір правдивих даних про об'єкт моніторингу; порівняння фактичних даних з плановими або нормативними показниками; виявлення відхилень від планових завдань і норм; оцінка результатів; розробка та виконання коригувальних дій.

Для отримання дозволу на діяльність і її розповсюдження господарські операції мають бути предметом внутрішнього контролю. Об'єктом є небезпеку господарських операцій, таких як переміщення майна на підприємстві, отримання доходів, створення та розподіл прибутку, зміна власності та перерозподіл майна.

Внутрішній контроль виконується працівниками господарюючого суб'єкта як окремо, так і групою (відділом, службою тощо) відповідно до положень і посадових інструкцій.

Служби внутрішнього контролю підприємства, управлінський персонал і спеціалісти, які відповідають за попередній, поточний і подальший контроль, штат бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, який контролює всі етапи фінансових операцій.

Контроль не стосується повного запобігання тієї чи іншої невизначеності та усунення ризику; він стосується зниження гостроти ситуації та прогнозування позитивних і негативних наслідків ризикованої діяльності в різних аспектах людської діяльності.

Основними цілями внутрішнього контролю основних засобів є надання власникам чи керівництву підприємства правдивої інформації яка стосується наявності, стану та руху основних засобів, забезпечення їх збереження та ефективності використання, дотримання вимог законодавства та документування операцій, які пов'язані із рухом основних засобів. Для досягнення цього він мусить відповідати кільком якісним принципам:

1. Інформація, яка потрібна тим, хто виконує свої посадові або функціональні обов'язки, повинна бути легкодоступною та зрозумілою.

Користувачі знають, як отримати доступ до інформаційних систем, а також перелік доступних їм даних.

2.Точність означає, що інформація справжня та повна.

3.Актуальність - інформація, отримана за допомогою збору даних, оновлюється якомога частіше.

4.Цілісність - це коли інформація має захист від несанкціонованого спотворення або її знищення. Компанія повинна зберігати конфіденційну інформацію.

5.Адекватність - це детальна інформація, яка відповідає потребам внутрішнього та зовнішнього користувача. Щоб запобігти неправильному використанню або тлумаченню, надмірна інформація буде видалена.

6.За винятком інформації, отриманої за допомогою звичаїв і припущень, реальність - це інформація про те, що сталося насправді.

7.Підтвердження: інформація підтверджується відповідними доказами.

8.Вчасність. Управління отримує користь від отриманої інформації для прийняття рішень, але воно також використовується для втрати можливості впливати на рішення.

Інформація є життєво важливою для ефективного внутрішнього контролю, тому важливо переконатися, що вона достатня та відповідає поточним обставинам. Для цього необхідно чітко визначити джерела, з яких було отримано необхідні дані. Основними джерелами є такі документи: наказ про облікову політику підприємства, який регулює облік об'єктів обліку відповідно до законодавства, первинні документи з обліку основних засобів (накладні, інвентарні картки, введення в експлуатацію, ліквідація, списання основних засобів, накази про ремонт основних засобів, розрахунки нарахування амортизації тощо).

Внутрішній контроль поділяється на фактичний контроль і документальний за джерелами інформації, які використовуються для виконання функції контролю.

Документальний контроль стосується перевірки точності та законності господарських операцій за допомогою первинної документації, бухгалтерських регістрів і звітів.





Таблиця 2.20

**Перевірка обліку з ліквідації основних засобів на .....**

№	Зміст господарської операції	Результати перевірки ліквідації основних засобів згідно з						Відхилення (+,-) грн
		даними обліку, грн			даним аудиторської перевірки, грн			
		Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	

Таблиця 2.21

**Звірка залишків основних засобів на .....**

Рахунок у головній книзі	Залишок по головній книзі	Залишок по журналу	Відхилення	Причини

Отже, внутрішній контроль є важливою частиною діяльності, і тому йому потрібно приділити велику увагу, щоб він працював добре. Він включає в себе систему певних методів і процедур, які використовуються підприємствами для упорядкування та ефективного здійснення господарської діяльності. Ці методи забезпечують створення системи для боротьби з різними видами загроз діяльності та своєчасне виявлення та усунення помилок і недоліків у діяльності. Зважаючи на те, що працівники та весь персонал підприємства є виконуючим механізмом, кожен працівник має унікальні здібності та досвід, а також свої потреби та пріоритети. Аналіз діяльності, встановлення орієнтирів, організація внутрішньої системи контролю, встановлення мети та контроль за її реалізацією – це важливі обов'язки керівника підприємства.

### **Розділ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

#### **3.1. Розроблення положень з формування ефективної облікової політики в частині обліку основних засобів та нематеріальних активів**

Одним із найважливіших етапів розробки наказу про облікову політику є створення облікової політики щодо основних засобів і нематеріальних активів; від цього залежить якість інформації та відповідність потребам користувачів.

Облікова політика кожного підприємства вимагає відповідної організації бухгалтерського обліку та плану рахунків бухгалтерського обліку. Це включає форми первинних облікових документів, методи інвентаризації, методи оцінки, стандарти документообігу та обробки облікової інформації, методи контролю за господарськими операціями тощо.

Стандарти бухгалтерського обліку та інші нормативні акти з бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначають облікову політику підприємства. Наприклад, наказ про облікову політику має визначити методи амортизації основних засобів і нематеріальних активів.

Наразі для нарахування амортизації необхідно дотримуватися законодавчої політики. Процес зменшення вартості основних засобів і нематеріальних активів під час виробничого використання називається амортизацією основних засобів і нематеріальних активів. Її мета полягає в тому, щоб компенсувати витрати, понесені компанією під час придбання цих основних засобів і нематеріальних активів, а також забезпечити формування джерел фінансування для майбутніх придбань цих основних засобів і нематеріальних активів.

В класифікації і порядку нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів відбулися значні зміни з прийняттям Податкового кодексу України. Нематеріальні активи, зазначені в підпункті 145.1.1., розподілені на шість різних груп, і протягом трьох років дії права користування амортизація нараховується за методами, визначеними у статті 26 П(С)БО 7. Однак нематеріальні активи групи 4 «Права на об'єкти промислової власності»

та групи 5 «Авторське право та суміжні з ним права» повинні амортизуватися протягом не менш як п'яти років відповідно до правовстановлюючого документа.

Суб'єкти господарювання повинні внести зміни до наказу про облікову політику в зв'язку з вищевикладеним. Ці зміни включають наступне: групи (класифікації) нематеріальних активів для нарахування амортизації та їх переоцінки; порядок оцінки нематеріальних активів; термін корисного використання нематеріальних активів визначається наказом по підприємству за результатами місяця, в якому такий актив введений в експлуатацію; і нарахування амортизації здійснюється у Відомості нематеріальних активів (проект), представлена в таблиці 3.1, слід включити до наказу про облікову політику.

*Таблиця 3.1*

**Відомість нематеріальних активів підприємства**

Група нематеріальних активів	Призначення нематеріальних активів	Дата введення в експлуатацію	Первісна вартість	Строк корисного використання	Ліквідаційна вартість	Метод амортизації

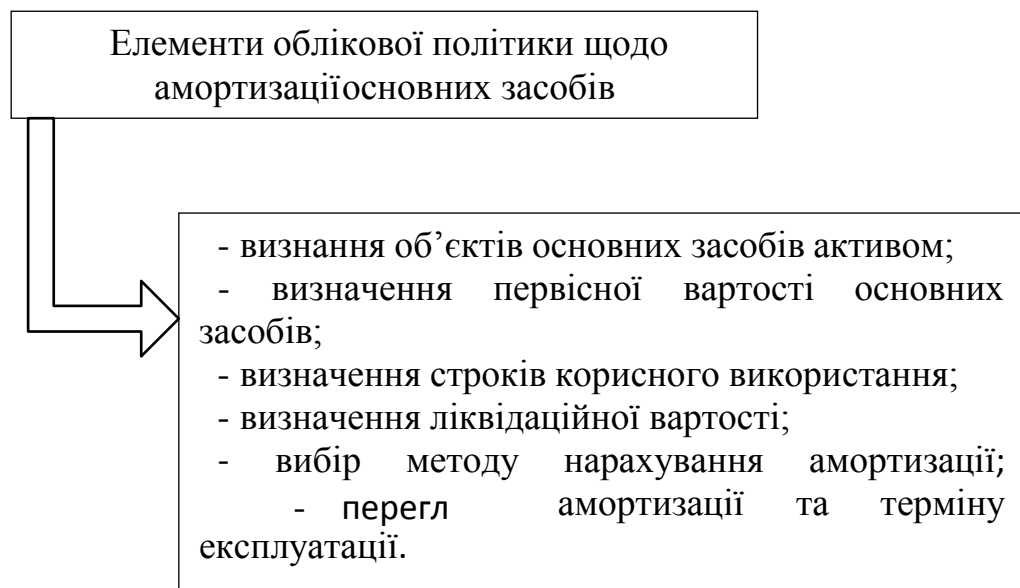
Необхідно мати на увазі, що облікова політика, яку вибирає бізнес, також має значення для оподаткування. Наприклад, згідно з п.п. 145.1.9, нарахування амортизації з метою оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику для складання фінансової звітності, і це метод може бути переглянуто, якщо очікуваний спосіб отримання економічних вигод від його використання зміниться.

Основними недоліками складання наказу про облікову політику є такі: немає основних відомостей про підприємство; не визначено меж суттєвості; елементи облікової політики наведено в довільному порядку, а не систематизовано; велика увага приділена методам обліку нематеріальних активів, але немає інформації про те, як підприємство обліковує ці активи; і в процесі формування облікової політики визначаються посилання на певні

пункти закону. Таким чином, створення облікової політики нематеріальних активів є життєво важливим для створення ефективної системи управління підприємством. На ведення бухгалтерського обліку позитивно впливає правильно розроблена облікова політика.

Пропонуємо відобразити відповідні елементи облікової політики щодо амортизації основних засобів в обліковій політиці ..... (рис. 3.1).

Рис. 3.1. Пропоновані елементи облікової політики об'єктів основних засобів



Джерело: сформовано автором

### **3.2. Оптимізація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів і нематеріальних активів на основі комп'ютерних технологій**

Облік основних засобів і нематеріальних активів у ..... проводиться частково автоматизовано, а частково вручну за допомогою журнально-ордерної форми обліку. У цьому випадку первинний облік основних засобів автоматизовано, і єдине, що потрібно зробити на папері, це отримати документи про купівлю основних засобів у постачальників. «Акт приймання-передачі основних засобів» складається для введення в експлуатацію основного засобу, який надійшов від постачальника.

Відображення даної господарської операції в комп'ютерній системі обліку здійснюється за допомогою документу «Введення в експлуатацію основних засобів».



**Рис. 3.2. Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку  
узагальнену відомість залишків основних засобів»**

«Розшифровка дебету» та «Розшифровка кредиту» показують, скільки грошей було отримано та скільки було витрачено. Документ «Розрахунок зносу» використовується в системі обліку для автоматичного нарахування зносу основних засобів.

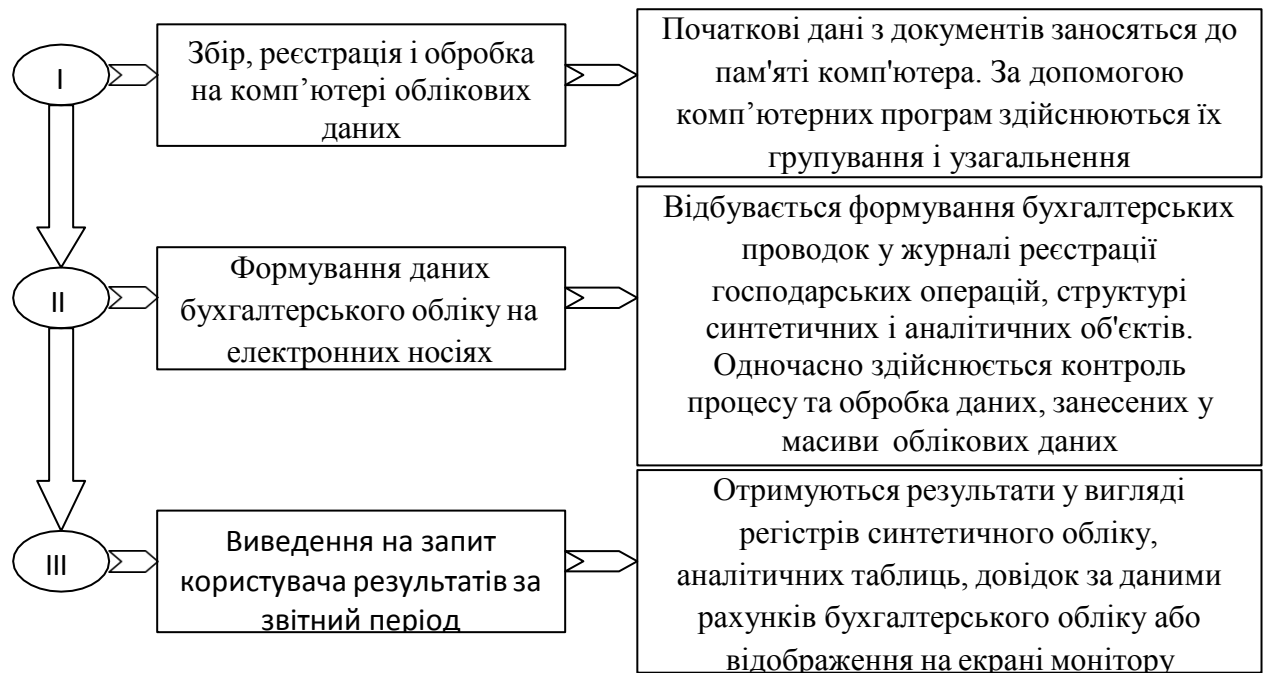
Після цього необхідно створити «Відомість нарахування та розподілу амортизаційних відрахувань», щоб використовувати коди виробничих витрат для нарахування та розподілу амортизаційних відрахувань.

На основі інформації бухгалтер аналізує та контролює правильність формування норм амортизаційних відрахувань, використання поправочних коефіцієнтів, суму нарахованої амортизації та віднесення до кодів амортизаційних витрат за необхідний період.

Ми пропонуємо використовувати більш прогресивні комп'ютерні програми на сьогоднішній день для обробки облікових даних, такі як «BAS», «M.E.Dos», «Agri:Бухгалтерія», «Бджола» та інші українські програми. Зокрема, програма БДЖОЛА забезпечує обмін даними між BAS і M.E.Dos. Програма також автоматизує перенесення первинних документів, таких як

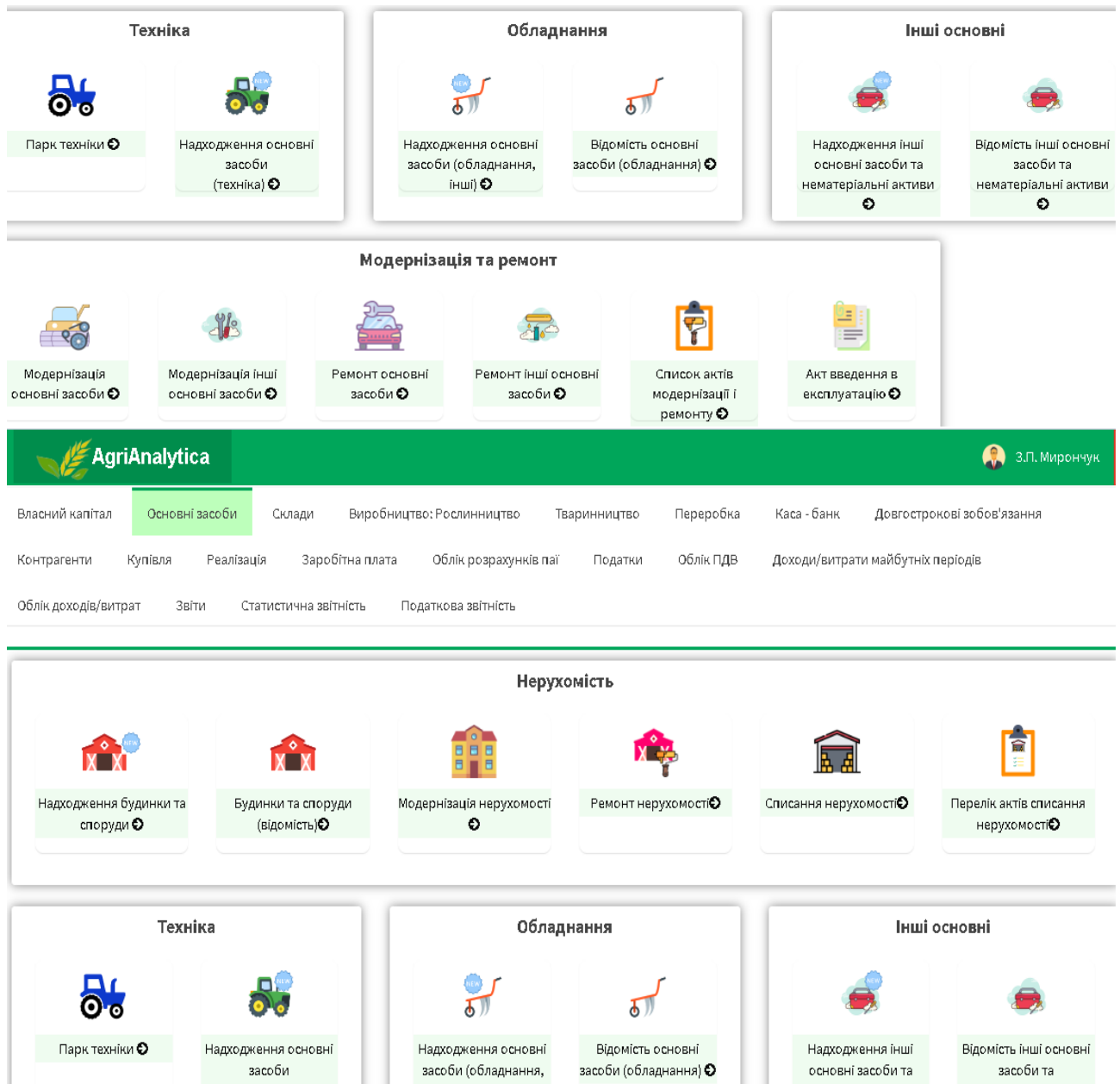
податкові накладні, видаткова накладна, рахунок і акт, а також форм звітності, таких як декларації ПДВ, звіти ЄСВ і форми балансу. Її також можна використовувати, якщо: ви накопичили багато документів для реєстрації в обліковій системі, які потрібно передати в М.Е.Дос; або ви втратили доступ до своєї обробки під час переносу даних.

На рис. 3.3 показано, як комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку обробляє дані в три етапи.



**Рис 3.3. Процес обробки даних з використанням комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку**

Розглянемо основні принципи побудови та використання програми «Agri:Бухгалтерія» в досліджуваному підприємстві для обліку основних засобів і нематеріальних активів (рис. 3.4).



**Рис. 3.4. Характеристика основних компонентів програми**

**«Agri:Бухгалтерія»**

У процесі створення документу створюються проводки, які можна побачити в журналі операцій.

Автоматизоване розв'язання задач обліку основних засобів включає: документування операцій руху основних засобів; організацію поточного обліку наявності та руху основних засобів; складання звітності та розрахунок амортизації та зносу основних засобів; а також організацію поточного обліку амортизаційних відрахувань і зносу основних засобів, складання звітності та

ведення документації операцій із ремонту основних засобів, ведення поточного обліку ремонту основних засобів і складання звітів.

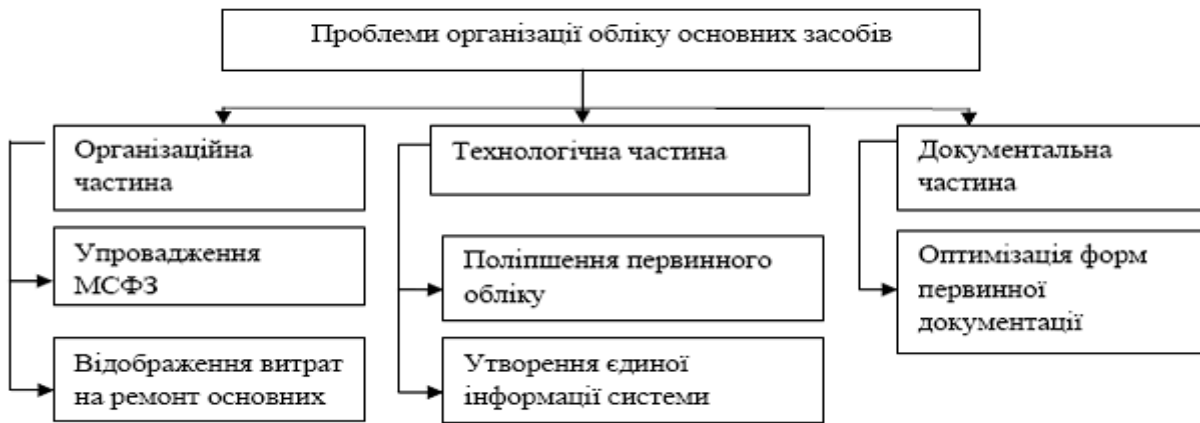
Для відображення програми придбання основного засобу потрібно створити новий документ у вкладці «Надходження товарів і послуг». Для обліку придбання вибираємо вкладку «Обладнання» та вносимо всю необхідну інформацію, включаючи контрагента, у якого купили техніку, склад і список основних засобів, які були куплені. При необхідності додаємо елемент до довідника, перемістивши його у групу «Устаткування щодо встановлення».

Таким чином, можна сказати, що використання бухгалтерської програми дасть можливість отримати якісну та оперативну інформацію про облік господарських операцій. Це впливає на роботу всього підприємства, яке працює на ринку, і значно підвищує рівень управління фінансово-господарською діяльністю. Покращена організація, менше витрат на облік і більша продуктивність бухгалтерів.

### **3.3. Вдосконалення організації внутрішнього контролю основних засобів та нематеріальних активів**

У даний час є декілька проблем, котрі негативно впливають на хід управління операціями компанії та зменшують ефективність використання основних засобів (рис. 3.5).





**Рис. 3.5. Проблеми організації обліку основних засобів**

Внутрішня перевірка основних засобів може бути використана підприємством для усунення поточних недоліків в перевірці основних засобів а також підвищення ефективності їх контролю в майбутньому. Суть підходу до перевірки контролера відрізняється від підходу до перевірки ревізора. Він консультує, розуміючи бухгалтерський облік та звітність, а також економічні закони та юридичні права. Цифрові та сумарні помилки не так важливі для контролера, як аналіз методів бухгалтерського обліку, які підтверджують чи спростовують результати діяльності підприємства.

Рекомендується проводити загальну контрольну перевірку за запропонованою схемою з наступними завданнями:

- перевірка стану обліку та ефективності використання основних засобів;
- перевірка правильності оформлення надходження та вибуття;
- перевірка правильного нарахування зносу та правильного віднесення витрат на ремонт основних засобів;
- перевірка правомірності реалізації основних засобів, а також їх оцінки під час реалізації;
- перевірка своєчасності та правомірності віднесення результатів ліквідації на фінансово-господарську діяльність підприємства;

- перевірка правильності віднесення суми переоцінок на рахунки бухгалтерського обліку.

Згідно з наказом керівника підприємства, бухгалтери а також всі виробничі підрозділи повинні надавати повну підтримку під час перевірки, а головний бухгалтер повинен бути відповідальним за своєчасне представлення для перевірки первинних та зведених документів. При проведенні перевірки слід звернути увагу на перевірку вибуття основних засобів, відображення в обліку безоплатно переданих основних засобів, звірка залишків по зведеним документам з оборотами в Головній книзі, особливо щодо оприбуткування основних засобів, перевірку правильності відображення даних.

Однією із таких проблем є проблема здійснення оцінки основних засобів, котра полягає у виборі вартості, через яку слід їх вимірювати. Національна облікова практика традиційно оцінює основні засоби за первісною вартістю, котра включає в себе фактичні витрати на їх виробництво та придбання. Однак застосування первісної вартості матиме негативні наслідки, коли основні засоби оцінюватимуться в контексті інфляції. Перспектива основних засобів залишається незмінною навіть за умов незмінних цін, оскільки їх термін служби скорочується і вони морально застарівають.

Розробка та схвалення плану контрольних заходів є основою проведення внутрішньогосподарського контролю. Цей план визначає зміст перевірок, число контрольних заходів, систематичність та тривалість робіт, відповідальних осіб тощо. Основними етапами процесу контролю є такі: створення документів, що стосуються організації контролю, і доведення їх до виконавців; збір правдивих даних про об'єкт моніторингу; порівняння фактичних даних з плановими або нормативними показниками; виявлення відхилень від планових завдань і норм; оцінка результатів; розробка та виконання коригувальних дій.

Основними методами контролю за основними ресурсами, які використовуються підприємством, це інвентаризація, вибіркові та суцільні спостереження, проведення обстеження та перевірки, методичні перевірки

облікової документації (фактична та зустрічна перевірка, перевірка суті та змісту операції, зіставлення документів з обліковими реєстрами аналітичного та синтетичного обліку, аналітична і логічна перевірка та зіставлення даних аналітичного обліку з даними перевірки.

Здійснивши аналіз стану системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, можна виявити багато недоліків її роботи.

По-перше, на підприємстві немає окремого структурного підрозділу, який відповідає за контроль і створює внутрішню документацію для відображення результатів процедур контролю.

По-друге, немає Положення «Про організацію внутрішнього контролю за майном підприємства». Цей документ має на меті забезпечити ефективну організацію та здійснення внутрішнього контролю, управління ризиками, оптимізацію управлінських процесів, дотримання трудової дисципліни та запобігання незаконному, неефективному використанню майна та інших ресурсів підприємства.

Наступні порушення найчастіше виявляються під час внутрішнього контролю за станом і рухом основних засобів (рис. 3.6.):

Відповідно до положення, необхідно також розробити та затвердити стандартні бланки для внутрішнього контролю об'єктів основних засобів відповідно до певних операцій, у яких найчастіше виникають помилки.

1. Відомість щодо управління запасами основних засобів (табл. 3.2.).

На ряду з положенням важливим є також розробити документи та затвердити типові бланки для проведення внутрішнього контролю за об'єктами основних засобів відповідно до певних операцій за якими найчастіше стаються помилки.



За допомогою цього документа можна зафіксувати фактичні терміни проведення та порівняти результати інвентаризації попереднього періоду, щоб визначити, чи були знайдені недоліки. Крім того, це дозволить знайти відповідальних осіб і притягнути їх до відповідальності. У результаті це дає контролеру можливість отримати всі необхідні дані та здійснити звірку результатів перевірки.

3.Відомість обліку і контролю нарахування амортизації (Таблиця 3.3.).

Таблиця 3.3

### Відомість обліку і контролю нарахування амортизації

№	Інвентарний номер	Субрахунок	Найменування об'єкта	Первісна вартість	Ліквідаційна вартість	Річна норма амортизації	Строк корисного використання	Нараховано знос			Залишкова вартість	Кореспонденція	
								На початок періоду	За звітний період	На кінець періоду		Дебет рахунку	Кредит рахунку
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

3.Амортизаційні відрахування є важливою частиною обліку необоротних активів, а також основних засобів. Отже, перевірка правильності нарахування є важливою. Дані документи містять необхідні графи, щоб перевірити правильність нарахування зносу та виявити можливі помилки та перекручення у порядку нарахування амортизації і відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку.

4.Відомість щодо обліку переоцінки основних засобів. Правильне визначення вартості об'єктів обліку є важливим для ведення бухгалтерського обліку.

Таблиця 3.4

**Відомість контролю обліку переоцінки об'єктів основних засобів**

№	Дата	Інвентарний номер	Найменування об'єкта	Залишкова вартість	Індекс переоцінки	Вартість		На початок періоду	Нараховано знос		Різниця	Кореспонденція	
						До переоцінки	Після переоцінки		До переоцінки	Після переоцінки		Дебет рахунку	Кредит рахунку
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

5. Якщо справедлива вартість об'єкта значно відрізняється від залишкової, переоцінка має відбуватися, щоб відобразити правдиву інформацію та реальний стан речей. При здійсненні переоцінки важливо правильно розрахувати індекс переоцінки, щоб визначити, чи дооцінка чи уцінка стосуватимуться конкретної групи об'єктів. Дані, наведені в таблиці, необхідні для перевірки. Це допоможе скоротити час перевірки та показати результати.

Порушення, які можуть бути виявлені під час процесу внутрішньогосподарського контролю, включають недостовірність відображених на рахунках обліку вартості об'єктів основних засобів і пов'язаних з ними операцій; неправильне складання первинних документів; неправдивий розрахунок амортизаційних відрахувань; чи недостовірне відображення у фінансовій звітності підприємства, що призводить до спотворення результатів аналізу ефективності використання; виявлення фактів злочинів, крадіжки. Отже, важливо приділяти увагу організації та здійсненню контролю, оскільки це може вплинути на роботу не лише окремих підрозділів чи працівників, але й підприємства в цілому.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Результати дослідження призвели до наступних висновків:

1. Кожне підприємство не може працювати без необоротних активів, які є основою для будь-якої діяльності.
2. Необоротні активи складаються з багатьох складників, але основні засоби підприємства займають найбільшу питому вагу у їхньому складі, оскільки їх існування є основою для будь-якої діяльності.
3. П(С)БО 7 визначає основні засоби як «матеріальні активи, які утримуються з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів чи надання послуг, здавання в оренду іншим суб'єктам діяльності або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він є довшим ніж рік)».
4. Нематеріальні активи — це активи, які не мають вираженої матеріальної форми та можуть бути виокремлені від підприємства та використані підприємством протягом більше одного року.
5. Ліцензії, товарні знаки, патенти, комп'ютерне програмне забезпечення, торгові знаки фірм тощо є прикладами таких нематеріальних активів.
6. Яким чином активи надходять на підприємство, це також впливає на визначення первісної вартості основних засобів і нематеріальних активів.
7. Державне підприємство «.....» є предметом дослідження кваліфікаційної роботи.
8. .... було зареєстровано 22.03.2004 року, що означає, що підприємство працює в регіоні більше 19 років. Керівником господарства з 29 вересня 2023 року є ..... є головним бухгалтером.
9. ...., яке належить до Інституту сільського господарства Карпатського регіону НААН України, займається розведенням великої рогатої худоби української чорно-рябої молочної породи та вирощуванням зернових культур. Крім того, господарство продає насіння різних сортів сільськогосподарських культур, які найкраще підходять для місцевих умов.

10. Таблиця 2.3 показує оцінку фінансової діяльності підприємства. Згідно з даними таблиці, активи ..... зменшилися на 4053 тис. грн. або 4,6% протягом 2020–2022 років, з 89042 тис. грн. у 2020 році до 84989 тис. грн. у 2022 році. Зменшення оборотних активів господарства, зокрема виробничих запасів підприємства, на 8324 тис. грн., або 21,4%, призвело до цих змін. Протягом досліджуваного періоду ми спостерігаємо зростання всіх інших складових оборотного капіталу ..... Так, незавершене виробництво, поточні біологічні активи, дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги, грошові кошти та їх еквіваленти зросли на 14,8%, 38,9% і 3,8 відсотка відповідно у 2012 році та 4,6 відсотка відповідно.

11. Таблиця 2.4 містить вертикальний аналіз господарських засобів (активів) ..... за 2020–2022 роки.

Дані ..... показують, що необоротні та оборотні активи розподілялися приблизно однаково протягом 2020–2022 років. Наприкінці 2022 року в структурі необоротні активи становили 46,7%, а оборотні активи — 53,5%. Нематеріальні активи займають найвищу позицію серед необоротних активів господарства (34,5%), а виробничі запаси займають найвищу позицію серед оборотних активів (36,0%).

12. У табл. 2.5 і 2.6 показано, що основними джерелами формування пасивів у ..... є власний капітал і поточні зобов'язання, після проведення вертикального та горизонтального аналізу пасивів підприємства. Протягом 2020–2022 років величина власного капіталу мало що змінилася, коливання становило 0,5%. Зареєстрований капітал є головною складовою власного капіталу ..... У кінці 2022 року зареєстрований капітал становив 46,8% власного капіталу, а додатковий капітал становив 0,6%, в свою чергу резервний капітал становить 5,8%. Що стосується поточних зобов'язань і забезпечень ....., кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги становить найбільшу частку в структурі цих зобов'язань, яка становила 31,5-48,4% протягом досліджуваного періоду.



Кредиторська заборгованість господарства в динаміці зменшилася на - 5077 тис. грн., або 11,8%, з 43187 тис. грн. до 3810 тис. грн. Це свідчить про те, що підприємство погасило свої борги перед постачальниками та підрядниками за виконані роботи, надані послуги, поставлені матеріали та сировину. Для інших зобов'язань суб'єкта бізнесу, таких як бюджетні розрахунки, оплата праці та страхування, на ці види заборгованості в структурі припадало 1,0%. Простежуємо динаміку зростання всіх видів зобов'язань, наведених вище, що може бути неприйнятним для виробничо-господарської діяльності господарства.

13. Згідно з горизонтальним аналізом Звіту про фінансові результати ..... (табл. 2.7), за період 2020–2022 років чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) даного господарства зменшився на 3,8%, що склало 2268 тис. грн. в абсолютному вимірі. З іншого боку, валовий прибуток ..... знизився на 7,9%, що становить 321 тис. грн. Відхилення було спричинено швидким темпом зниження собівартості реалізованої продукції, яка становила 3,5%, або 1947 тис. грн.

14. Зменшення адміністративних витрат майже наполовину призвело до зменшення фінансового результату господарства від операційної діяльності на 6,4%, або 26,0 тис. грн. Збільшення операційних витрат в п'ять разів не змогло компенсувати зменшення адміністративних витрат підприємства. Таким чином, підприємство повинне звертати увагу на адміністративні витрати та оптимізувати їх.

У ..... спостерігається також зниження рівня рентабельності на 0,4 пункти між 2020 і 2022 роками, з 7,4% у 2020 році до 7,0% у 2022 році.

16. На досліджуваному підприємстві облік основних засобів і нематеріальних активів ведеться частково автоматизовано. Для обліку основних засобів і нематеріальних активів використовуються первинні документи з надходження та списання стандартної форми. Рахунки 10 «Основні засоби» та 12 «Нематеріальні активи» використовуються для обліку як

основних засобів і нематеріальних активів. Ці рахунки по відношенню до балансу є активними, по дебету вони показують, скільки основних засобів або нематеріальних активів надходять до підприємства, а по кредиту показують скільки вибувають з підприємства.

17. Аналітичний облік включає класифікацію основних засобів і нематеріальних активів, синтетичний облік ведуть в журналі-ордері 4 А с.-г.

18. Що стосується амортизації нематеріальних активів і основних засобів, то облік ведуть на рахунку 13 «Знос (амортизація) основних засобів». При цьому використовують прямолінійний метод нарахування амортизації.

19. Що стосується недоліків у ведення обліку, то це те, що підприємство не створює графік документообороту. Крім того, наказ про облікову політику є формальним і не враховує особливості обліку основних засобів і нематеріальних активів підприємства.

Отже, виходячи з вищевикладеного та проведеного дослідження в цій роботі, можна запропонувати наступні зміни для покращення ведення господарської діяльності та організації обліку основних засобів і нематеріальних активів:

- Використання типових форм первинних документів для первинного обліку основних засобів відповідно до Наказу Мінагрополітики України «Про затвердження типових форм первинного обліку основних засобів» від 27.09.2007 р. в сільськогосподарських підприємствах.

- Управління досліджуваного господарства повинно забезпечити правильне та чітке заповнення первинних документів з обліку руху основних засобів і своєчасну передачу їх до бухгалтерії. Для цього необхідно скласти і затвердити графік документообігу.

- Внутрішній контроль є важливою частиною діяльності, тому необхідно ретельно організувати процес. Керівнику підприємства потрібно надати наказ, щоб створити комісію для внутрішнього контролю основних засобів і

нематеріальних активів. Обробка економічних даних має бути автоматизована, щоб збільшити оперативність.

- Пропозиції щодо покращення автоматизації облікових процесів у частині обліку основних засобів містяться в кваліфікаційній роботі. Також пропонується використовувати сучасні програми, такі як «BAS», «M.E.Doc», «Agri:Бухгалтерія», «Бджола» та інші українські програми для обліку основних засобів. Користувач може створити різні схеми обліку. Програми містять машинні засоби, які дозволяють максимально гнучко автоматизувати складні бухгалтерські операції.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Agri: бухгалтерія. URL: [https://agrianalytica.com/uk/products\\_farmer\\_ac](https://agrianalytica.com/uk/products_farmer_ac) (дата звернення: 24.09.2023).
2. BAS АГРО. Бухгалтерія. URL: <https://www.bas-soft.eu/soft/bas-sectoral/bas-agro-erp/#popularPosts> (дата звернення: 23.09.2023).
3. Бабаєв Ю. А. Бухгалтерський фінансовий облік / Ю. А. Бабаєв. – М.: «РІОР», 2013. – 312 с.
4. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 4. – с. 23–27.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2013. 604 с.
6. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Н. С. Акімова, О. О. Говоруха, Л. О. Кирильєва, Т. О. Євлаш. Харків: ХДУХТ, 2019. 182 с.
7. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Центр навч. літ., 2019. 520 с.
8. Верига Ю. А., Гладких Т. В., Орищенко М. М. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2019. 492 с.
9. Господарський кодекс України: станом на 26.04.2015 р. / Верховна Рада України. Київ: Парлам. вид-во, 2003. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10. 01.2023).
10. Економічна теорія (історія економіки та економічної думки, політекономія, мікроекономіка, макроекономіка): у 2 ч. Ч. 1: Історія економіки та економічної думки, політекономія: навч. посіб. / за ред. М. М. Теліщука; Ун-т ДФС України. Ірпінь, 2020. 544 с.
11. Задорожний З.-М. В., Омецінська І. Я., Богуцька Л. Т. Управлінський

облік: приклади, задачі, тести: навч. посіб. 2-ге вид., допов. і перероб. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2020. 211 с.

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 лист. 1999 р. № 291 із змінами і доповненнями від 25 вер. 2009 р. № 1125. URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 17.10.2023).

13. Кірейцев Г.Г. Фінанси підприємств: навч. посіб. / Г.Г. Кірейцев, Н.Г. Виговська, О.М. Петрук. – Житомир: ЖІТІ, 2020. – 272 с.

14. Лагодієнко В. В., Каламан О. Б., Пурцхванідзе О. В. Особливості методології наукового дослідження сфери управління. *Бізнес-навігатор*. 2020. № 5 (61). С. 77–83. doi: 10.32847/business-navigator.61-12.

15. Лобода Н. О., Чабанюк О. М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: Алерта, 2022. 224 с.

16. Луценко І., Яковенко С. Розвиток моделей бухгалтерського обліку в умовах сучасних інформаційних технологій. *Молодий вчений*. 2022. № 1 (101). С. 28-31. doi: 10.32839/2304-5809/2022-1-101-6.

17. Любохинець Л. С., Шавкун В. М., Бабич Л. М. Історія політичних та економічних вчень: навч. посіб. / Хмельниц. нац. ун-т. Київ: ЦУЛ, 2017. 293 с.

18. Макаровська Т. П. Економіка підприємства: навч. посіб. / Т. П. Макаровська, Н. М. Бондар. – К.: МАУП, 2013. – 304 с.

19. Матвійчук Л. Формування інформаційно-організаційної системи управління та обліку основними засобами аграрних підприємств. *Економічний дискурс*. 2020. Вип. 1. С. 41-51.

20. Мацелюх Н. П., Максименко І. А. Історія економіки та економічної думки. Політична економія. Мікроекономіка: навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2019. 382 с.

21. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Мін-ва фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

22. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 07 груд. 2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 02.10.2023).

23. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <http://dtk.com.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

24. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: затв. наказом Мін-ва аграр. політики України від 04.06.2009 р. № 390. URL: <http://zakon.nau.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

25. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів: наказ Мін-ва аграр. політики України від 27.09.2007 р. № 701. URL: <http://uazakon.com> (дата звернення: 02.10.2023).

26. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах» від 21.12.2007 р. № 929. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023)

27. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ): список, стандарт, міжнар. док. від 01.01.2012 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

28. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2017. 288 с.

29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://dtk.com.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

30. Орлова В. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / В. К. Орлова, М. с. Орлів, С. В. Хома.– К.: Центр учбової літератури, 2010. – 510 с.

31. Пархоменко Л., Фротер О., Осіпова А. Сучасний розвиток економічної думки в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 35. doi: 10.32782/2524-0072/2022-35-38.

32. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

33. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://pro-u4ot.info/index> (дата звернення: 02.10.2023).

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затв. наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби»: затв. наказом Мінфіну № 290 від 29.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси»: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

38. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.03.1995 р. № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями № 3332-VI від 12.05.2011 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

40. Скиданенко Н. Є. Бухгалтерський облік: практикум: навч. посіб. для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти / КПІ ім. Ігоря Сікорського. Київ: КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2023. 114 с.

41. Скрипник С. В., Франчук І. Б., Шепель І. В. Особливості автоматизації обліку підприємств у сучасних умовах. *Економіка та держава*. 2020. № 10. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4757&i=6> (дата звернення: 05.10.2023).

42. Тарасевич В. Історія економічних вчень: підручник. Київ: Центр навч. літ., 2019. 352 с.

43. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. Київ: Алерта, 2015. 1080 с.

44. Управлінський облік в інформаційній системі підприємства: навч. посіб. / І. Б. Чернікова та ін.; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. Харків: Видавець Іванченко І. С., 2016. 209 с.

45. Усатенко О. В. Бухгалтерський облік та звітність організацій: навч. посіб. / М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». Дніпро: НТУ «ДП», 2022. 74 с.

46. Ущаповський Ю. В. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. Житомир: Житомир. політехніка, 2020. 144 с.

47. Фінансовий облік і звітність: навч. посіб. / укладачі: С. І. Мельник,



І. М. Горбан, Н. С. Марушко. Львів: Львів. держ. ун-т внутріш. справ, 2022. 388 с.

48. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.

49. Формування обліку фінансових результатів у підприємствах / І. Ф. Баланюк, Д. І. Шеленко, Т. Л. Іванюк, А. В. Жовнір, Т. П. Банашкевич. *Вісник Прикарпатського університету. Серія: Економіка*. 2019. Вип. 14. С. 179-186.

50. Шевців Л. Ю. Управлінський облік: навч. посіб. Львів: Растр-7, 2022. 642 с.