

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ І ПРАВА  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступень «Магістр»

на тему: **«Теоретико-методичні засади організації обліку основних засобів у фермерському господарстві «Обрій» Славутського району Хмельницької області»**

Виконав: студент 2 курсу, групи Оп - 61  
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
ДВОРСЬКИЙ М. В.  
(Прізвище та ініціали)

Керівник: д.е.н., професор ГНАТИШИН Л. Б.  
(Прізвище та ініціали)

Рецензент: \_\_\_\_\_ ВАСИЛЬЧУК С. П.  
(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2021

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**  
**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

**Освітній ступень «Магістр»**

**Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»**

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри \_\_\_\_\_

(підпис)

«21» травня 2021 року

**ЗАВДАННЯ**

на кваліфікаційну роботу студенту

**ДВОРСЬКОМУ МИКОЛІ ВАСИЛЬОВИЧУ**

(прізвище, ім'я, по-батькові)

**1. Тема роботи «Теоретико-методичні засади організації обліку основних засобів у фермерському господарстві «Обрій» Славутського району Хмельницької області»**

Керівник роботи **ГНАТИШИН ЛЮДМИЛА БОГДАНІВНА, д.е.н., професор**

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

Затверджена наказом ЛНАУ від **«16» вересня 2021 року № 304 / к-с**

**2. Термін здачі студентом закінченої дипломної роботи до «17» грудня 2021р.**

**3. Вихідні дані для дипломної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річ на фінансова та статистична звітність за результатами діяльності досліджуваного сільськогосподарського підприємства, методичні рекомендації.**

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

**ВСТУП**

- 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**
  - 1.1. Економічний зміст та класифікація основних засобів**
  - 1.2. Нормативно-правове і літературне забезпечення раціоналізації обліку основних засобів**
  - 1.3. Методика дослідження в сфері обліку**
- 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА МЕТОДИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**
  - 2.1. Оцінка основних показників операційної діяльності ФГ «Обрій»**
  - 2.2. Аналіз наявності та руху основних**
  - 2.3. Організація системи первинного та зведеного обліку основних засобів**
  - 2.4. Методи розрахунку амортизації та облік зносу основних засобів**
- 3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**
  - 3.1. Вплив методів нарахування амортизації на величину фінансового результату**
  - 3.3. Елементи управління процесом обліку основних засобів**

- 3.4. Комп'ютеризація обліку основних засобів
4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ
- 4.1. Аналіз стану охорони праці
- 4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування
- 4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці
- 4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях
- ВИСНОВКИ
- СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу: **таблиці, схеми, рисунки**

6. Консультанти з розділів дипломної роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях		21.05.2021 р.	21.05.2021 р.

7. Дата видачі завдання **«21» травня 2021 року**

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи
	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).	21.05.21-30.06.21 р.
	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.07.21 – 31.08.21 р.
	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи.	01.09.21 – 31.10.21 р.
	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику ДР; виправлення його зауважень; здача ДР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.11.21 – 16.12.21 р.
	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником ДР; виправлення зауважень у графічній частині).	17.12.21 – 24.12.21 р.

Студент \_\_\_\_\_  
(підпис)

ДВОРСЬКИЙ М.В.  
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_  
(підпис)

ГНАТИШИН Л. Б.  
(прізвище та ініціали)

УДК: 657.162:331.2

Кваліфікаційна робота: 92 с. текстової частини, 15 рисунків, 20 таблиць, 34 літературних джерела, 8 формул.

«Теоретико-методичні засади організації обліку основних засобів у фермерському господарстві «Обрій» Славутського району Хмельницької області»

Дворський М.В. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування – Дубляни, Львівський НАУ, 2021.

Текстова частина включає вступ, три розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел.

В першому розділі розкривається класифікація та економічна сутність понять «основні засоби» та «амортизація». Наводиться економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури.

В другому розділі здійснено аналіз наявності та руху основних засобів у досліджуваному господарстві, розглянуто основні методичні підходи організації первинного та зведеного обліку основних засобів на сільськогосподарському підприємстві. Представлено методику розрахунку амортизації згідно методів, що передбачені в П(С)БО 7 «Основні засоби».

Третій розділ присвячений розробці положень облікової політики підприємства, напрямків вдосконалення обліку основних засобів, а також оцінці елементів управління процесом обліку основних засобів.

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

**Ключові слова:** сільськогосподарське підприємство, основні засоби, амортизація, знос, облікова політика, первинний облік, зведений облік, бухгалтерські рахунки.

## **АНОТАЦІЯ**

У роботі досліджуються сучасні особливості організації і методики обліку основних засобів, їх наявності та руху в умовах реформування бухгалтерського обліку та посилення ролі інформації в управлінні підприємством. Розглядається проблема вибору методів нарахування амортизації у сільськогосподарських підприємствах. Досліджується та аналізується наявність основних засобів у підприємствах. Пропонуються заходи із удосконалення облікової політики підприємства, оптимізації документування операцій з основними засобами. За результатами дослідження в роботі обґрунтовані пропозиції щодо визначення раціональної системи нарахування та обліку амортизації основних засобів.

## **SUMMARY**

The modern features of the organization and methods of accounting for fixed assets are studied. The availability and movement of fixed assets in the context of accounting reform and strengthening the role of information in enterprise management has been clarified. The problem of choosing the methods of depreciation in agricultural enterprises is considered. The availability of fixed assets at enterprises is analyzed. measures to improve the accounting policy of the enterprise, optimize the documentation of transactions with fixed assets are offered. According to the results of the study, the proposals to determine a rational system of accrual and accounting for depreciation of fixed assets are substantiated.

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	7
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	10
1.1. Економічний зміст та класифікація основних засобів.....	10
1.2. Нормативно-правове і літературне забезпечення раціоналізації обліку основних засобів.....	14
1.3. Методика дослідження в сфері обліку.....	18
АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА МЕТОДИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	20
2.1. Оцінка основних показників операційної діяльності ФГ «Обрій».....	20
2.2. Аналіз наявності та руху основних.....	31
2.3. Організація системи первинного та зведеного обліку основних засобів.....	36
2.4. Методи розрахунку амортизації та облік зносу основних засобів.....	51
3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ .....	61
3.1. Вплив методів нарахування амортизації на величину фінансового результату.....	61
3.2. Елементи управління процесом обліку основних засобів .....	72
4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ .....	78
4.1. Аналіз стану охорони праці .....	78
4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування .....	82
4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці .....	83
4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях .....	85
ВИСНОВКИ.....	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	90

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Діяльність будь-якого підприємства ґрунтується на наявності виробничих ресурсів та відповідних матеріальних умов. Вони є одними з найважливіших елементів продуктивності і впливають на рівень ефективності діяльності такого підприємства. Успішне вирішення стратегічного завдання формування та розвитку ринкових відносин значною мірою залежить від реорганізації та вдосконалення форм і методів бухгалтерського обліку матеріальної бази підприємства. Економічні зв'язки виробничих суб'єктів дедалі глобалізованіші, що, у свою чергу, вимагає включення бухгалтерського обліку в міжнародну систему обліково-статистичної практики. Нові вимоги щодо підвищення ефективності бухгалтерського обліку та відображення якості звітності про оборотні та виробничі активи підприємства визначають комплексне розуміння та практику обліку нового виду активів – нематеріальних активів. Багато елементів, пов'язаних з обліком основних засобів, законодавчо не врегульовані та вивчені не повністю. У зв'язку з цим тема кваліфікаційної роботи є актуальною.

У той же час глибокі та комплексні теоретичні дослідження в цій галузі щодо комплексного аналізу вітчизняної та зарубіжної практики бухгалтерського обліку зустрічаються ще рідше, іноді навіть зовсім відсутні. У більшості наукових праць не було критично проаналізовано існуючу теорію та методичну основу обліку основних засобів, їх фактичний багатоаспектний облік, а також не приділено достатньої уваги вдосконаленню методів і практики обліку амортизації та накопиченого зносу. Викладене зумовило вибір теми кваліфікаційної роботи та основного напрямку дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Мета кваліфікаційної роботи полягає у розробці науково обґрунтованих та практично апробованих рекомендацій і пропозицій щодо вдосконалення методики обліку наявності та руху основних засобів у сільськогосподарському підприємстві.

Досягнення окресленої мети зумовлює виконання низки послідовних

завдань:

- уточнити економічну сутність та призначення основних засобів;
- обґрунтувати класифікацію основних засобів;
- визначити концепцію та підходи до оцінки основних, а також відображення цієї процедури у системі бухгалтерського обліку;
- охарактеризувати вибір оптимального методу нарахування амортизації та раціональної системи обліку накопиченого зносу основних засобів;
- удосконалити методику бухгалтерського обліку наявності та експлуатації основних засобів та сформулювати рекомендації щодо оптимізації облікового процесу.

*Предметом дослідження* є теоретичні та практичні аспекти обліку основних засобів в умовах аграрного виробництва.

*Об'єктом дослідження* є процеси використання основних засобів в ході операційної діяльності сільськогосподарського підприємства.

*Методи дослідження.* Для вивчення теорії та чинної практики бухгалтерського обліку основних засобів використані такі методи дослідження: теоретичне узагальнення, спостереження, порівняння, аналіз, синтез, графічний. Інформаційна база даних – це розробки вітчизняних науковців, міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку та звітності, фінансова та статистична звітність досліджуваного підприємства, персональні спостереження автора.

**Практичне значення одержаних результатів** передбачає можливість застосовувати низку розроблених положень кваліфікаційної роботи для наступних наукових і практичних пошуків у сфері бухгалтерського обліку основних засобів. Практичне застосування одержаних результатів передбачає можливість впровадження в облікову практику досліджуваного підприємства сформованих пропозицій для подальшого вдосконалення методики обліку основних засобів та відображення інформації про них у звітності сільськогосподарського підприємства. Означений підхід забезпечить підвищення оперативності та аналітичності облікової інформації та дозволить



посилити контроль за динамікою формування контенту основних засобів, а також об'єктивної інформації про основні засоби у звітності підприємства.

**Особистий внесок автора.** Усі напрацювання, які представлені у кваліфікаційній роботі, отримані здобувачем особисто. Зокрема:

– за результатами опрацювання міжнародних та національних П(С)БО зроблено порівняльну оцінку бухгалтерської термінології щодо основних засобів;

– на основі здійсненої оцінки наявності та руху основних засобів підприємства встановлено взаємозв'язок між якістю, вартістю, технічним рівнем та ефективністю використання основних засобів і кінцевими результатами діяльності підприємства. Стан та склад основних засобів мають безпосередній вплив на кількість виробленої продукції, її собівартість, процес генерування прибутку, рентабельність та фінансовий стан підприємства;

– обґрунтовано формування облікової політики підприємства щодо вибору методів нарахування амортизації та їх вплив на величину фінансового результату підприємства;

– запропонована оптимізована методика бухгалтерського обліку оцінки, наявності та руху основних засобів підприємства полягає у рекомендації застосовувати низку бухгалтерських регістрів та порядок відображення операцій з основними засобами на рахунках бухгалтерського обліку.

## **РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

### **1.1. Економічний зміст та класифікація основних засобів**

Для нормального перебігу операційної діяльності підприємство повинно мати необхідні засоби та матеріальні умови. Це найважливіший фактор, який впливає на продуктивність праці і визначає загальний рівень ефективності. У бухгалтерському обліку дані про засоби праці відносять до окремого об'єкта обліку під назвою «основні засоби (необоротні активи) підприємства».

Основні засоби – це матеріальні активи, що знаходяться у власності підприємства, які використовуються для виробництва або виконання робіт, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких перевищує один рік (або експлуатаційний) цикл, якщо він більше ніж один рік).

При організації правильного обліку основних засобів переважно потрібно приймати до уваги науково обґрунтовану класифікацію (групування) найважливіших економіко-технологічних показників. П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає такі групи основних засобів з однаковими технічними характеристиками, використанням і способами використання:

- 1) земельні ділянки;
- 2) капітальні витрати на поліпшення земель;
- 3) передавальні пристрої, споруди і будинки;
- 4) обладнання і машини;
- 5) транспортні засоби;
- 6) інвентар (меблі), прилади, інструменти;
- 7) довгострокові біологічні активи тваринництва;
- 8) довгострокові біологічні активи рослинництва;
- 9) інші.

З позиції сільськогосподарського підприємства до основних засобів відносимо землі сільськогосподарського призначення, землі запасу, землі лісового та водного фонду.

Витрати щодо зміни рельєфу ярів, здійснення меліоративних (осушувальних) та зрошувальних робіт є витратами на поліпшення земель.

Будинки – це архітектурно-будівельні об'єкти. У контексті підприємства вони призначені для створення умов для праці, тобто захисту персоналу і обладнання від умов навколишнього природного середовища.

На підприємстві кожній будівлі присвоюють інвентарний номер, якщо вона являє собою окрему будівлю зі стінами та дахом як основною частиною конструкції. Якщо будівлі примикають одна до одної і мають спільні стіни, але кожна з них є самостійною структурною одиницею, вони вважаються окремими інвентарними об'єктами. Інвентарним об'єктом є господарські будівлі, огорожі та інші господарські споруди (амбари, паркани, колодязі тощо), які обслуговують будівлю, разом з нею. Зовнішня розширювальна частина будівлі має самостійне господарське значення. Окрема котельня та капітальні прибудови (склади, гаражі тощо) є самостійними інвентарними об'єктами. Будівля включає всі комунікації, необхідні для функціонування всередині будівлі. Фундамент великогабаритного обладнання, побудованого одночасно з самою будівлею, є його частиною. Фундаменти під різні об'єкти (не будівлі), навіть якщо вони розташовані всередині будівлі, належать до інвентарних об'єктів, які вони обслуговують.

Споруди значендещо відрізняються від будівель, вони здебільшого призначені для створення виробничих умов, або виконання певних технічних функцій для досягнення невиробничих цілей. До споруд на підприємств належать: резервуари; дорога, естакада, прожекторна щогла.

До передавальних пристроїв відносять лінії сигналізації та зв'язку, електромережі, трубопроводи, трансмісії тощо.

Машини та обладнання – це машино-технічне обладнання, за допомогою якого здійснюються певні технічні операції перетворення енергії, матеріалів та

(або) інформації з метою отримання необхідних корисних результатів. Це основні засоби, які виробляють або перетворюють енергію, матеріали та інформацію. Об'єктом інвентаризації обладнання є кожна окрема машина (пристрій, агрегат), включаючи прилади та приладдя, прилади, інструменти та електрообладнання, у тому числі для підключення до джерела живлення. Мережне обладнання, а також окремі огорожі та фундаменти (якщо об'єкт встановлений на окремому фундаменті, що не відноситься до категорії «будівля»), вони входять до його складу. При віднесенні товарно-матеріальних цінностей до певної категорії слід враховувати основне призначення обладнання. Категорія «енергетичне обладнання» включає обладнання, яке генерує або перетворює тепло та електрику, а також двигуни, які перетворюють будь-яку енергію (воду, вітер, тепло, електрику) в механізми, що ґрунтуються на русі.

Машини і обладнання класифікують за функціональним принципом. У сільськогосподарському виробництві їх трактують як сільськогосподарські машини. До них належать сівалки, плуги, трактори, косарки, оприскувачі, борони тощо.

Транспортні засоби – це основні засоби, які призначені для перевезення вантажів чи людей. Іншими словами це вантажний і пасажирський автотранспорт.

Інструментами є виконавчі механізми машин та знаряддя ручної праці для здійснення різного роду робіт. Інструменти є: кріпильно-затискувальні, шліфувальні, тиснучі, різальні, вимірювальні тощо.

Прилади призначені для зображення різного роду інформації, вимірювання, аналізу, обробки інформації, регулювання тощо. Інвентар (меблі) – це різні предмети виробничого призначення та господарського вжитку.

Ще одним видом основних засобів є довгострокові біологічні активи тваринництва і рослинництва. Продуктивна велика рогата худоба – це тварини, що використовуються у виробничому процесі природним шляхом, і тварини, які не є продуктами, але використовуються для виробництва: племінні самці та

лактозні самки, дійні корови, стада вовняних тварин. Багаторічні рослини, які використовуються у виробничому процесі (наприклад, для вирощування фруктів, ягід) трактують як довгострокові біологічні активи рослинництва. Це продуктивні насадження багаторічних фруктових, лікарських рослин, сади, виноградники, висаджені для отримання товарної продукції.

Підприємство має право вирішувати, які основні засоби віднести до конкретної групи. Це можуть бути меблі, офісне обладнання, інформаційні системи, а також побутове електричне та механічне обладнання (холодильники, вентилятори). Облік основних засобів організують у розрізі класифікації основних засобів, що дозволяє вести облік необоротних активів за групами та ефективно здійснювати амортизаційну політику. Класифікація основних засобів за певними ознаками зображена на рис. 1.1.

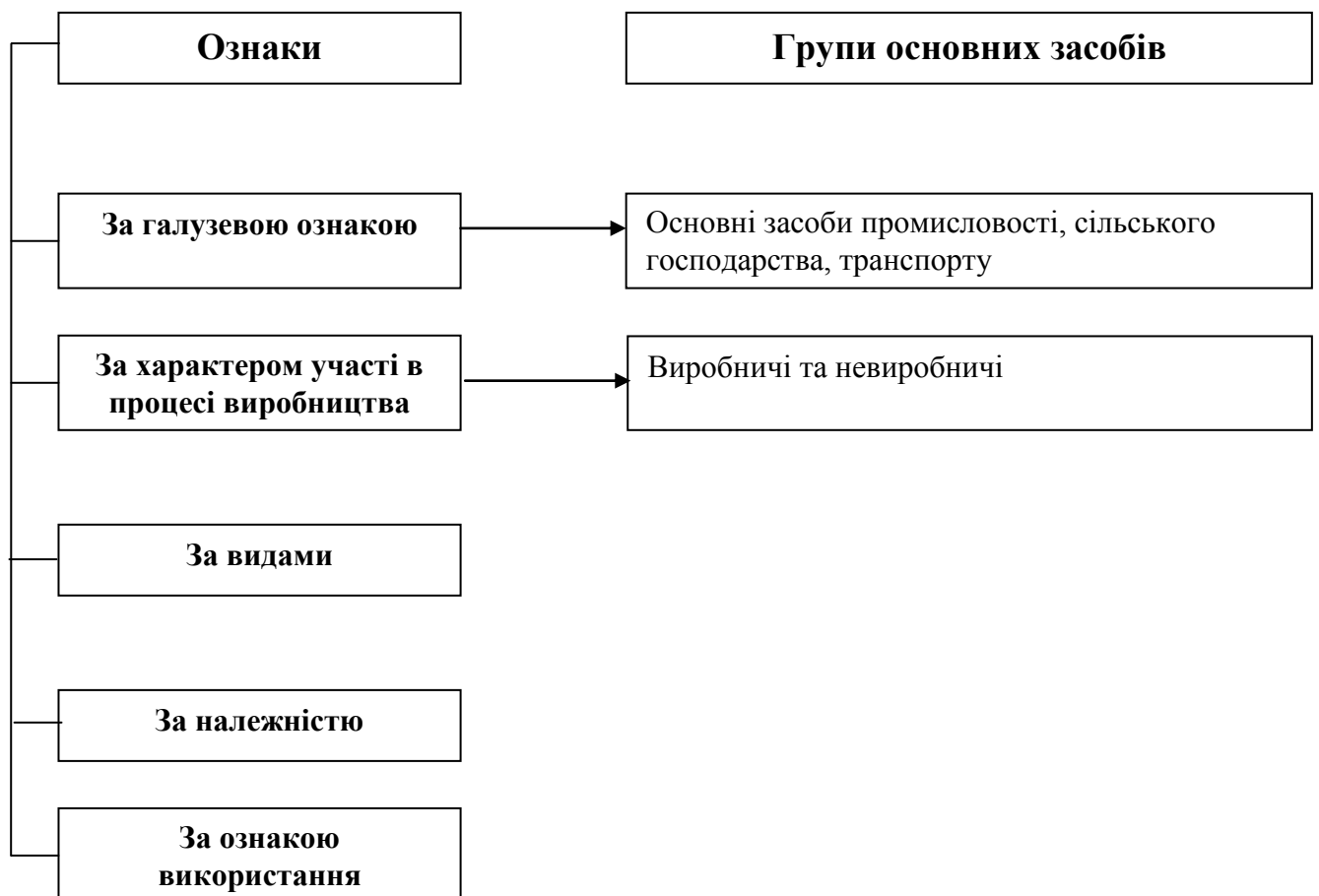


Рис. 1.1. Схема поділу основних засобів за класифікаційними ознаками

Умовами відображення інформації про основні засоби у фінансовій

звітності є:

1) вірогідність отримання економічних вигод від використання конкретного виду основних засобів, тобто підприємство повинно визначити цілі використання конкретного основного засобу;

2) оцінка конкретного основного засобу може бути достовірно визначена.

## **1.2. Нормативно-правове і літературне забезпечення раціоналізації обліку основних засобів**

Дослідження теоретичних положень та чинної практики обліку основних засобів виявило низку проблем, що знижують ефективність використання основних засобів. П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає методологічні основи формування облікової інформації щодо основних засобів. Цей стандарт визначає три основні завдання обліку основних засобів:

1) підтвердити свої активи у певний момент часу;

2) визначити початкову вартість основного засобу, або як зазначено в МСБО балансову вартість;

3) питання, щодо нарахування амортизації.

Для кращого розуміння правил цього регламенту рекомендується порівняти та проаналізувати терміни в МСБО та НСБО. Це дасть нам чітке уявлення про існуючі відмінності в обліку основних засобів (табл. 1.1). Первісна вартість – історична (фактична) вартість необоротних активів, сплачених (переданих) у грошовій формі, або справедлива вартість інших активів, використаних для придбання (створення) необоротних активів.

Початкова вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Таблиця 1.1

**Порівняльна таблиця термінів, використовуваних у МСБО і НСБО  
і пов'язаних з основними засобами**

№ з/п	Термін	Де є визначення		Наявні відмінності
		в МСБО	в НСБО	
1	2	3	4	5
1	Амортизація	МСБО 16 МСБО 4	ПСБО 7	В ПСБО зазначено, що в процесі амортизації розподіляється вартість, яка амортизується, а за МСБО - вартість активу. У даному випадку більш послідовним виглядає ПСБО, оскільки далі й в ПСБО і МСБО мова йде про вартість, що амортизується (див. п.2 табл.1). В МСБО 4 говориться вже про суму активу, що амортизується
2	Вартість, яка амортизується	МСБО 16	ПСБО 7	В ПСБО це первісна чи переоцінена вартість необоротного активу за мінусом ліквідаційної, а МСБО ліквідаційна вартість віднімається з собівартості чи іншої суми (вартості), за якою даний актив відображається у фінансовій звітності
3	Активи, які амортизуються	МСБО 4	Немає	За визначенням МСБО такі активи повинні відповідати трьом вимогам: по-перше, вже знайоме нам використання їх у виробничій діяльності (постачаннях, послугах), адміністративних цілях чи для передачі в оренду; по-друге, за терміном використання перевищувати обліковий період і, нарешті, по-третє - не бути вічними, тобто мати обмежений термін експлуатації
4	Сума, яка амортизується (актив, який амортизується)	МСБО 4	Немає	Ви, напевно, помітили наявність двох схожих термінів, це «вартість, що амортизується» (див. п.2 табл.1) і «сума, що амортизується». Відмінність другого від першого полягає в тому, що в даному випадку, за визначенням, що дано в МСБО 4, амортизації підлягає історична собівартість чи інша сума, що її заміняє за мінусом тієї самої ліквідаційної вартості. Зверніть увагу - історична собівартість використовується в ПСБО 7 при визначенні первісної вартості (див. п.13 табл. 1)
5	Група основних засобів	Немає	ПСБО 7	Сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням й умовам використання необоротних матеріальних активів
6	Зменшення корисності	Немає	ПСБО 7	В НСБО визначена як втрата економічної вигоди, обумовлена як різниця між залишковою вартістю активу й очікуваною сумою його відшкодування. Не дивлячись на те, що в МСБО наведено трохи іншу назву і замість залишкової вартості говориться про балансову (що по суті те саме - див. п.7 табл.1) ці два визначення можна визнати ідентичними
	Збиток від зменшення корисності <sup>1</sup>	МСБО 16	Немає	
7	Балансова вартість	МСБО 16	Немає	В МСБО визначається як сума, зазначена в балансі (за мінусом амортизації і збитків від зменшення корисності (див. п.6 табл.1)
8	Знос основних засобів	Немає	ПСБО 7	Сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання
9	Ліквідаційна вартість	МСБО 16	ПСБО 7	В НСБО говориться про те, що вона виражається в сумі коштів або вартості інших активів, очікуваних до одержання від реалізації (ліквідації) об'єкта за мінусом витрат, пов'язаних з реалізацією (ліквідацією). Сказане в МСБО можна виразити формулою: очікувана до одержання чиста вартість мінус витрати на вибуття. Між витратами, пов'язаними з реалізацією (ліквідацією) і витратами на вибуття можна поставити знак рівності. А от відносно «чистої вартості» не все однозначно. В НСБО немає визначення чистої вартості, але є визначення чистої вартості реалізації (див. п.17 табл.1)

## Продовження табл. 1.1

1	2	3	4	5
10	Основні засоби	МСБО 16	ПСБО 7	Визначення майже ідентичні. В НСБО до способів використання у виробничій, торгівельній й іншій діяльності додані ще соціально-культурні функції, традиційні для нас. Щодо терміну використання в НСБО говориться про термін більше року чи операційного циклу <sup>2</sup> , якщо він більше року, а в МСБО про термін, що перевищує період (чи обліковий період - авт.), що має принципове значення, оскільки період може бути і менше року
11	Об'єкт основних засобів	Немає	ПСБО 7	Закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством
12	Подібні об'єкти	Немає	ПСБО 7	Об'єкти, що мають однакове функціональне призначення й однакоvu справедливу вартість
13	Початкова вартість	Немає	ПСБО 7	Первісна вартість (НСБО) і собівартість (МСБО) - по суті те саме (див. п. 2 табл. 1). В редакції НСБО - це історична (фактична) собівартість у сумі коштів або справедливої вартості інших активів. В МСБО термін історичної (фактичної) собівартості згадується при визначенні суми, що амортизується (див. п. 4 табл. 1). При визначенні собівартості (первісної вартості) до оплачених коштів в порівнянні з НСБО додалися їхні еквіваленти, а замість інших активів зазначені інші форми компенсації: це значно більш широке поняття, ніж активи
	Собівартість	МСБО 16	Немає	
14	Переоцінена вартість	Немає	ПСБО 7	Вартість необоротного активу, після його переоцінки
15	Строк корисного використання (експлуатації)	МСБО 16 МСБО 4	ПСБО 7	Визначається: або за терміном корисного використання (у даному плані формулювання МСБО і НСБО за змістом збігаються) або за кількістю продукції (робіт, послуг) - в редакції НСБО, і продукції чи подібних до продукції одиницях - в редакції МСБО
16	Сума очікуваного відшкодування необоротного активу	Немає	ПСБО 7	Найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації (див. п.17 табл.1) або дійсна вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість (див. п. 9 табл.1)
17	Чиста вартість реалізації необоротного активу	Немає	ПСБО 7	Термін згадується тільки в НСБО. Визначається як різниця між справедливою вартістю необоротного активу і сумою очікуваних витрат на його реалізацію
18	Справедлива вартість	МСБО 16	ПСБО 19	Визначення майже ідентичні. Різниця лише в тому, що в НСБО вона визначається як сума, за яку можна обміняти актив чи сплатити зобов'язання в операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. А в МСБО про сплату зобов'язань нічого не сказано. Що це змінює? На наш погляд, нічого. Чи можна сказати, що актив передається в обмін на зменшення зобов'язань? Можна

<sup>1</sup> Питанням зменшення корисності присвячено МСБО 36.

<sup>2</sup> Операційний цикл - проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отримання коштів від реалізації виробленої з них продукції, товарів або послуг.



П(С)БО 7 декларує конкретну номенклатуру статей витрат, які формують початкову вартість об'єкта основних засобів. У П(С)БО 7 достатньо уваги приділено оцінці основних засобів, відтак виділимо такі основні види оцінки основних засобів:

- Початкова вартість;
- Ліквідаційна вартість;
- Вартість, що амортизується;
- Переоцінена вартість.
- Інші витрати, які стосуються доведення об'єктів основних засобів до стану, в якому вони придатні для експлуатації.

Відтак, шляхи формування початкової вартості основних засобів відповідно до способів їх одержання та оприбуткування на баланс підприємства зображено на рис. 1.2.

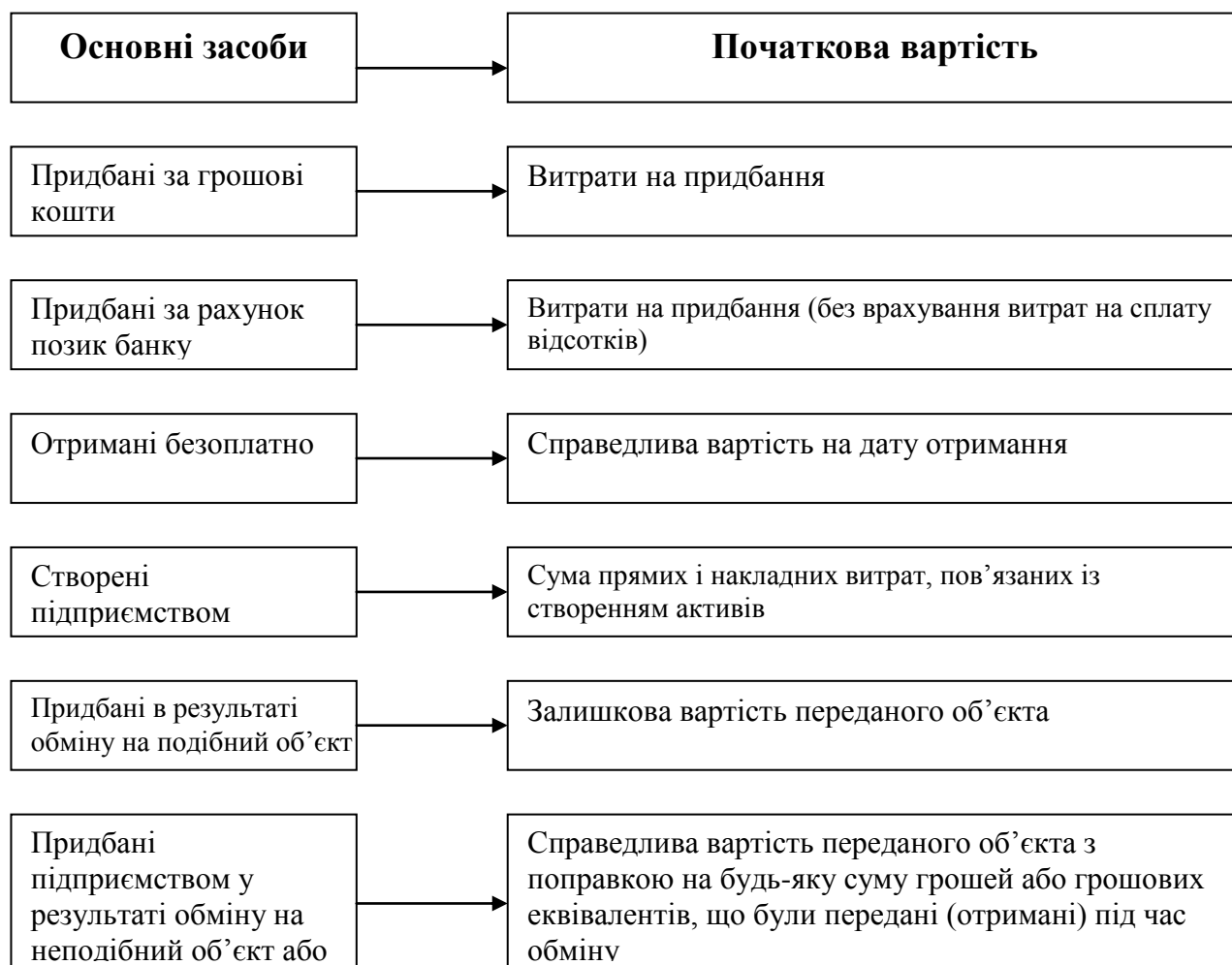


Рис. 1.2. Шляхи визначення початкової вартості основних засобів

Національна регламентація бухгалтерського обліку, а також підготовка до переходу на міжнародну стандартизацію забезпечує появу можливостей реформування та моделювання вітчизняного обліку. Важливим інструментом реалізації міжнародних принципів та передових методів бухгалтерського обліку є національний План рахунків, затверджений Постановою КМУ від 28 жовтня 1998 року №1706, розроблений і 1 січня 2000 року. Архітектура Плану рахунків допускає можливість поєднання методологічної цілісності та єдності в системі бухгалтерських рахунків із самостійністю підприємства щодо вибору методів і техніки ведення бухгалтерського обліку та шляхів його організації. Такий підхід має чітке підґрунтя, яке стосується неможливості звести усе розмаїття господарської діяльності у подробицях і деталях до єдиної схеми [8, с.65].

Перехід національного обліку на нові стандарти відбувався на тлі зміни економічної природи господарської діяльності з переходом до ринкових економічних відносин. Не завжди належним чином визнається нова економічна природа економічних процесів, які мають відображатися в бухгалтерському обліку. Це призводить до відхилення між оцінкою справжнього стану господарських об'єктів і характеристикою господарського процесу та показниками балансу. Наприклад, невирішеною залишається проблема залучення кредитних ресурсів на виробничі потреби, а також відображення в обліку основних засобів. Відображена в балансі оцінка основних засобів не завжди відповідає фактичній (ринковій) вартості. Припустивши, що витрачені за основний засіб кошти стають заставою, як пов'язати вартість позичених коштів з вартістю майна. При цьому економічна сутність даного виду операції не відповідає її оцінці, що відображається в балансі [21, с.74].

### **1.3. Методика дослідження в сфері обліку**

Теоретико-методологічною основою дослідження є розуміння сучасної теорії ринкової економіки, обліку, аналізу та діалектики. Індуктивний та

дедуктивний методи використовуються для вивчення теоретичних основ і уточнення окремих понять, особливо «знос основних засобів» та «амортизація основних засобів». Використовували спеціальні та загальні методи для дослідження наявності основних засобів та обліку їх руху для покращення інформаційного забезпечення досліджуваного підприємства. За допомогою порівняльного та монографічного методів оцінювалися проблеми та перспективи організації та методики обліку основних засобів на прикладі конкретних підприємств. Крім того, використовуються такі методи: індукція – при зборі, систематизації та обробці інформації, дедукція – при теоретичному осмисленні проблеми; аналізу і синтезу – об'єднання складових економічних явищ в єдиний процес; історичний та логічний – дослідження щодо розвитку та формування вітчизняної системи бухгалтерського обліку; графічний – при формулюванні схеми класифікації основних засобів, організаційної структури та складу досліджуваного підприємства, роз'яснення методики оцінки основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби». Системний підхід – розробки обліково-аналітичного забезпечення як системи.

У роботі використано положення нормативно-правових актів про бухгалтерський облік, матеріали наукових публікацій та конференцій, праці провідних вітчизняних вчених з наукової проблематики, інтернет-джерела, обліково-економічна інформація ФГ «Обрій» Бродівського району м. Львова.

Для здійснення дослідження також було використано низку специфічних методів бухгалтерського обліку: документування – для презентування моментів фіксації господарських фактів про рух основних засобів, а також уможливлення достовірності кінцевого інформаційного продукту облікової системи і надання юридичної сили обліковій інформації. Подвійний запис використовувався для групування та систематизації інформації про рух та наявність основних засобів досліджуваного підприємства; підсумок балансу використовувався для групування інформації на конкретну дату; оцінка використовується для встановлення вартості основних засобів та узагальнення інформації про господарські операції у реєстрах бухгалтерського обліку..

## **РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА МЕТОДИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

### **2.1. Оцінка основних показників операційної діяльності ФГ «Обрій»**

Фермерське господарство «Обрій» розташована в селі Великий Правутин Славутського району Хмельницької області. Статутний капітал досліджуваного господарства становить 305 000 грн., що дозволяє розвивати агробізнес. За останні три роки фермерське господарство «Обрій» функціонувало на 356 га сільськогосподарських угідь. Основною метою сільськогосподарської діяльності фермерського господарства є виробництво та реалізація сільськогосподарської продукції та продукції тваринництва. На фермі є стадо корів. Основними продуктами молочного скотарства є приріст молодняка ВРХ і молоко.

Перш ніж домовитися з діловими партнерами, необхідно проаналізувати ринок і визначити потенційних ділових партнерів. Цей тип даних аналізу є основною інформацією для оцінки перспектив можливої ділової взаємодії в системі обліку. З цієї причини було обрано ділове партнерство на ринку молока, оскільки виробництво та переробка молока історично сформувалися в нашій країні і мають значну конкурентну перевагу порівняно з іншими видами діяльності.

Ринок молока та молочних продуктів є частиною агропромислового сектору економіки України. Оцінку стану експлуатації основних засобів слід проводити комплексно, поєднуючи з вивченням загальної ситуації на ринку молока, з урахуванням особливостей сільського господарства (в тому числі тваринництва), переробної промисловості, кон'юнктури споживчого ринку тощо. Під виробництвом молока розуміється загальна кількість молока, фактично отриманого від сільськогосподарських тварин (у даному випадку від корів), тобто виробництва сирого необробленого сирого молока. Виробництво

молока в українському агробізнесі загалом скоротилося, а у господарстві «Обрій» дещо збільшилося, що є результатом відмінностей у цінах на енергоносії, корми та сільськогосподарську продукцію (рис. 2.1).

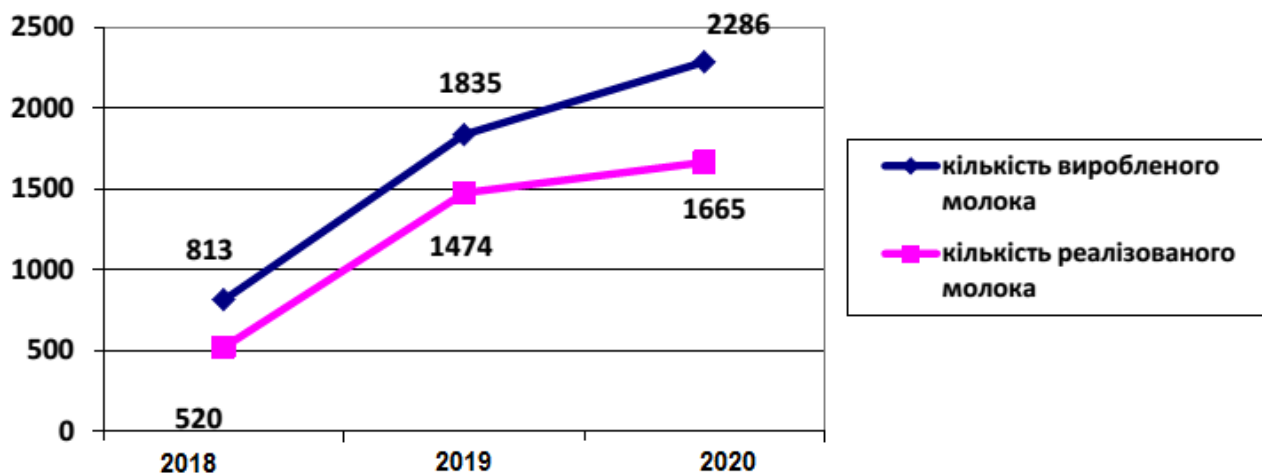


Рис. 2.1. Динаміка виробництва та реалізації молока у фермерському господарстві «Обрій», кг

Відповідно до Закону про молоко та молочні продукти, сире молоко є продуктом, температура якого не перевищує 10 градусів за Цельсієм і яке не пройшло жодної переробки. Сире молоко — це фізично не оброблене молоко та будь-які молочні продукти, які містять лише молочні інгредієнти (молочний жир, молочний білок, лактозу) і можуть бути використані для виробництва інших продуктів.

Чисельність і продуктивність дійних корів, а також продуктивність молока є ключовими показниками для виявлення параметрів вирощування дійних корів досліджуваного господарства. Дійні корови – це необоротні активи (довгострокові біологічні активи). Тому можна сказати, що якість поголів'я безпосередньо впливає на якість виробництва молока та ефективність виробництва молока. Загальна тенденція збільшення виробництва молока у фермерському господарстві «Обрій» супроводжується зменшенням поголів'я великої рогатої худоби.

Віддзеркаленням спеціалізації галузі скотарства фермерського господарства «Обрій» є структура стада великої рогатої худоби (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Структура стада великої рогатої худоби у ФГ «Обрій»**

Статеві-вікові групи	2018 р.		2019 р.		2020 р.	
	поголів'я, голів	структура, %	поголів'я, голів	структура, %	поголів'я, голів	структура, %
Всього великої рогатої худоби	115	100	107	100	104	100
в т.ч. телята до року	28	24,4	30	28,0	29	27,9
телиці осіменені	12	10,4	20	18,7	8	7,7
корови молочного стада	72	62,6	54	50,5	64	61,5
Корови, виділені для підсосного вирощування телят	3	2,6	3	2,8	3	2,9

Під час дослідження результативності діяльності фермерського господарства «Обрій» ми побачили скорочення поголів'я ВРХ на 9,6%. Частково на цю тенденцію впливає зменшення поголів'я корів (11,1%). У структурному вимірі ми також спостерігаємо зміни. Особливе занепокоєння викликає зниження частки дійних корів на 1,1 в.п. Основною причиною зменшення поголів'я дійних корів є те, що вони виключаються зі стада через хворобу або вік. Щодо відтворення стада, то найпривабливіша картина – 2019 рік. За цей період ми спостерігали за рік 20 запліднених телиць та 30 телят. Проте ми вважаємо, що 8 запліднених телиць не можуть впливати на відтворення стільки, скільки буде потрібно.

Як відомо, за якістю фізико-хімічних і мікробіологічних показників молочна сировина поділяється на екстра, вищий, перший, другий і несортовий гатунок. Молоко незбиране є стандартизованим продуктом з набором показників для його характеристики, тому молочні підприємства закупають його за ДСТУ 3662-97. Для промислової переробки використовується молоко

переважно сільськогосподарських підприємств (67,7%). В основному це вищий і перший гатунок. Цінова ситуація важлива для розвитку українського ринку молока та молочних продуктів. Результати аналізу ринку молочної сировини показують, що ціни на різні види молока загалом зростають. Найвищою є закупівельна ціна молока екстра – на 1,32 грн вище ціни молока першого гатунку (у середньому за рік) і на 1,60 грн вище ціни молока другого сорту. Через низькі фізико-хімічні та мікробіологічні показники якості домашнього свіжого молока, ціна свіжого домашнього молока значно нижча, ніж у сільськогосподарських підприємств. Ціни на ринку молока залежать від сезону: взимку ціни завжди вищі, ніж влітку.

Ключовою категорією, яку слід враховувати при визначенні економічної ефективності виробництва продукції основного стада, є вартість основної продукції, в даному випадку молока та приріст тварин, що утримуються на відгодівлі. У ньому підсумовуються всі грошові, матеріальні та трудові витрати, витрачені галуззю на виробництво одиниці продукції. Тому вартість 1 ц молока та 1 ц приросту безпосередньо формується у господарстві «Обрій». У цій категорії відображаються індивідуальні витрати, розмір яких залежить від умов господарювання. Виробнича собівартість господарства становить основу собівартості сільськогосподарської продукції. Тому аналіз структури собівартості відіграє ключову роль у встановленні або формуванні цін реалізації сільськогосподарської продукції та фінансових результатів господарської діяльності фермерського господарства «Обрій». Структура собівартості виробництва молока та приросту великої рогатої худоби наведена на рис. 2.2.

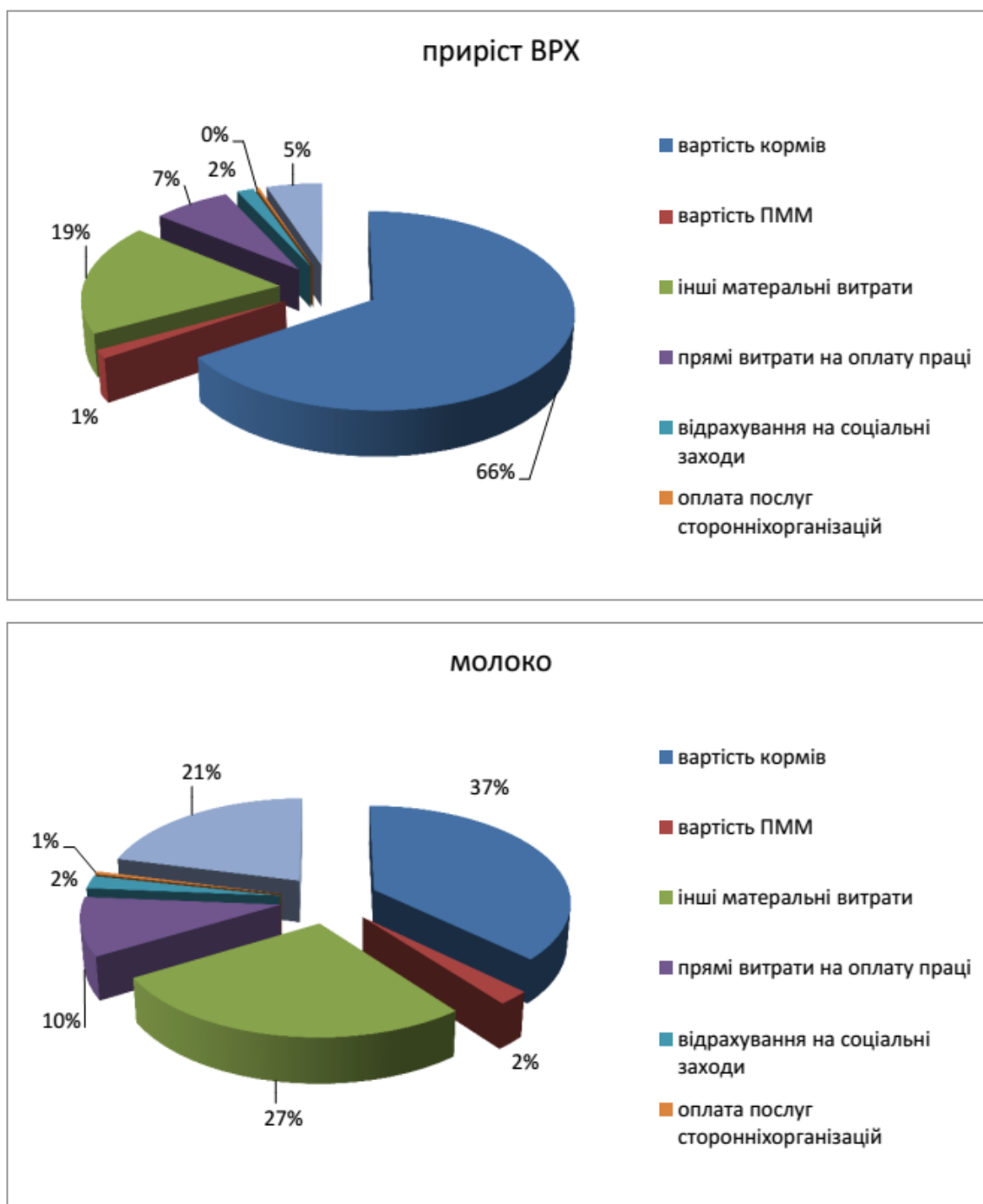


Рис. 2.2. Структура витрат на виробництво сільськогосподарської продукції у фермерському господарстві «Обрій» у 2020 році, %

В обох випадках найбільшу частку в структурі собівартості молочного виробництва займають витрати на корми. Що ж стосується молока, то ця частка майже вдвічі нижча порівняно з витратами кормів на приріст – 37% для молока та 66% для великої рогатої худоби. Навпаки, питома вага інших матеріалів для



виробництва молока вища – 27%. Більша частка по молоку належить відрахуванням на соціальні заходи (21% проти 5% на відгодівлі), що свідчить про трудомісткість процесу виробництва молока.

Інформація щодо витрат на виробництво молока у фермерському господарстві «Обрій» представлена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Рівень витрат на виробництво молока у ФГ «Обрій»**

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2018 р.
Витрати на виробництво молока, тис. грн.	212,9	430,6	688,7	У 3,2 р.
в т.ч. на одну середньорічну корову, грн.	6083	8124	11874	195,2
Собівартість 1 ц молока, грн.	261,87	234,65	301,26	115,1
Частка витрат на виробництво молока у витратах на основне виробництво, %	56,2	31,4	58,9	+ 2,7 п.

Взагалі кажучи, ключовим показником інтенсивності молочного тваринництва є собівартість продукції на одну корову чи одну голову великої рогатої худоби. Порівняно з 2018 роком цей показник у звітному році зріс на 95,2% і склав 11874 грн. Відносно висока продуктивність дійних корів є результатом достатнього рівня забезпеченості ресурсним потенціалом фермерського господарства «Обрій».

У загальних витратах досліджуваного фермерського господарства найвищою є частка витрат, яка стосується виробництва молока – 58,9 %. Це вказує на превалювання галузі молочного скотарства, відтак основною товарною продукцією фермерського господарства «Обрій» є цільне молоко. Водночас показник собівартості 1 ц необробленого молока характеризується тенденцією до зростання. Так, у 2020 році рівень собівартості 1 ц молока був вищим, порівняно з базисним роком, на 15,1%, або на 39,39 грн.

Ефективність будь-якого підприємства, у тому числі сільськогосподарського, є результатом налагодження контактів у діловому партнерстві. При цьому можемо вести мову про те, що продукція, яку виробляє підприємство, має конкретну категорію споживачів, тобто підприємство на ринку зайняло свою нішу. Грошовим вимірником вартості наданих послуг і реалізованої готової продукції є виручка, яка надходить на підприємство за результатами продажу. Ці кошти забезпечують просте і розширене відтворення виробничого і ресурсного потенціалів фермерського господарства «Обрій». Тобто, грошовий дохід у формі виручки від реалізації аграрної продукції та надання послуг свого роду компенсує здійснені підприємством витрати для виробництва такої продукції та надання послуг. Також процедурою ціноутворення передбачено генерування позитивного фінансового результату, тобто прибутку. Передумовою генерування прибутку повинно бути переважання виручки від реалізації конкретного виду товару чи продукції над її повною собівартістю. Лише таким чином сільськогосподарське підприємство зможе забезпечити свою життєдіяльність. Тобто, процес кругообігу коштів у фермерському господарстві «Обрій» забезпечується власне за рахунок реалізації сільськогосподарської продукції.

З цього приводу у табл. 2.3 представимо ключові показники ефективності виробництва молока у фермерському господарстві «Обрій» в табл. 2.3.

Оцінювання діяльності досліджуваного господарства вказує на високу рентабельність молочного скотарства. Припускаємо, що це є результатом вертикальної інтеграції виробничих процесів у фермерському господарстві «Обрій». Так, галузь рослинництва забезпечує тваринництво кормами власного виробництва, що значно здешевлює собівартість продукції молочного скотарства. Окремим чинником впливу на рівень ефективності виробництва молока є його якість. Так, високі якісні показники молока за рахунок високопродуктивного молочного стада та повноцінної науковообґрунтованої годівлі є передумовою збільшення закупівельних цін у 2018 році. Власне збільшення виручки від реалізації молока безпосередньо залежало від

підвищення закупівельних цін на молоко. Значення показника рівня рентабельності у 2018 році сягнуло 25,7%. При цьому відмітимо зниження досліджуваного індикатора на 16,4 відсоткових пункта впродовж останніх трьох років. Ще одним показником, який має безпосередній вплив на генерування обсягу виручки від продажу є кількість реалізованої продукції. Якщо порівнювати результати господарювання фермерського господарства «Обрій» у 2020 році з результативністю 2018 року, то очевидним є збільшення валового надою молока у 2,8 раза, що мало позитивний вплив на збільшення у 3,2 рази обсягу його реалізації. Відтак у 2020 році констатуємо рівень його товарності на відмітці 72,8 %, що більше на 8,8 відсоткових пункта порівняно з 2018 роком, водночас менше рівня 2019 року на 7,5 відсоткових пункта.

Таблиця 2.3

#### Аналіз ефективності виробництва молока ФГ «Обрій»

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2018 р.
Валовий надій, ц	813	1835	2286	більше в 2,8 рази
Обсяг реалізації, ц	520	1474	1665	більше в 3,2 рази
Рівень товарності, %	64,0	80,3	72,8	+8,8
Середня ціна реалізації 1 ц, грн.	580,63	541,06	637,88	115,1
Виручка, грн.	301928	797522	1062070	більше в 3,5 рази
Собівартість реалізованої продукції, грн.	240175	639715	971048	більше в 4,0 рази
Собівартість 1 ц реалізованої продукції, грн.	461,87	433,99	583,21	184,7
Прибуток (збиток), грн.	61753	157807	91022	147,4
Рентабельність молока, %	25,7	24,7	9,3	-16,4 п.

Тому наведені оцінки свідчать про те, що економічна вигода від виробництва молока у фермерському господарстві «Обрій» покращилася. Окрім зазначених критеріїв на позитивну результативність діяльності фермерського господарства впливає зростання закупівельних цін на сире молоко та державні субсидії на підтримку програм розвитку фермерських

господарств. Враховуючи наведені вище аргументи, дослідному господарству рекомендується зосередитися на збільшенні поголів'я дійного стада та збільшенні виробництва молока. Проявом рівня рентабельності також є те, що величина прибутку фермерського господарства «Обрій» співвідноситься з факторами, які впливають на формування цієї величини. Проілюстровані в табл. 2.4 показники рентабельності показують відносну прибутковість фермерського господарства «Обрій» у всіх аспектах, виходячи з інтересів фермера.

Рівень відображення розрахункових відносних показників рентабельності показує чітку закономірність зниження їх рівня. Таким чином, рентабельність продажів у перерахунку на валовий прибуток у 2020 році знизилася на 24,4 процентного пункту порівняно з 2018 роком. Ця тенденція зумовлена різким зниженням рівня усіх компонентів, що беруть участь у визначенні досліджуваних та інших показників, особливо розміру та частки валового прибутку в структурі чистого доходу. Тому зазначимо, що маса прибутку знизилася по відношенню до 1 грн виручки. При цьому ми помітили, що з точки зору чистого прибутку рентабельність продажів також знизилася. Це протилежне вищеописаній ситуації. Ми вважаємо, що причина в тому, що загальна величина витрат операційної діяльності швидко зростала. Особливо стрімко зросли витрати на маркетинг, собівартість реалізованої продукції, витрати на продаж та адміністративні витрати одночасно із тенденцією до зменшення прибутку.

Дослідження показали, що зниження у 2 рази рентабельності необоротних активів є результатом зменшення маси оборотних коштів та рентабельності необоротних активів. Показник, що вказує на термін окупності необоротних активів, є протилежним нормі прибутку необоротних активів і демонструє модель зростання. Отже, з точки зору сучасного стану господарської діяльності фермерського господарства «Обрій», лише реінвестування чистого прибутку не може гарантувати відтворення необоротних активів у короткий термін.

У порівнянні з минулими роками однією з причин загального зниження ефективності операційної діяльності фермерського господарства «Обрій» у 2020 році є значне зниження показників рентабельності операційної діяльності. Тому голова фермерського господарства «Обрій» має вжити певних дієвих заходів для покращення фінансового стану та розробити інструменти для більш раціонального використання виробничих потужностей та ресурсів.

Таблиця 2.4

## Динаміка показників рентабельності у ФГ «Обрій», %

№	Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+/-) 2020 р. від	
					2018 р.	2019 р.
1	Рентабельність реалізації за валовим прибутком	28,9	19,1	4,5	-24,4	-14,6
2	Рентабельність реалізації за чистим прибутком	26,1	16,5	1,6	-24,5	-14,9
3	Рентабельність активів за чистим прибутком	39,9	18,8	1,8	-38,1	-17
4	Рентабельність необоротних активів	232	52,3	2,6	-229,4	-49,4
5	Термін окупності активів (ТОА)	2,5	5,3	55,5	53	50,2
6	Рентабельність власного капіталу	55,1	22,7	1,9	-53,2	-20,8
7	Рентабельність інвестованого капіталу	55,1	22,7	1,9	-53,2	-20,8
8	Рентабельність операційної діяльності	764,8	592,9	58,7	-706,1	-534,2

Пригадаємо, що виробничим напрямком фермерського господарства «Обрій» є вирощування зернових культур та розведення дійних корів. Отримання прибутку від цих видів підприємницької діяльності є основною метою фермерського господарства. Загальним проявом спеціалізації є концентрація факторів виробництва на створенні конкретних видів товарної сільськогосподарської продукції. Природні фактори при цьому мають суттєвий вплив на формування економічної ситуації. У зв'язку з цим розглянемо основні

показники виробництва продукції молочного скотарствау фермерському господарстві «Обрій». Акцент на молочну галузь зумовлений вибором цього виду сільськогосподарської діяльності як об'єкта дослідження у сфері забезпечення та використання основних засобів.

Українське молочне скотарство є низькорентабельною галуззю аграрної економіки. Основними факторами, що впливають на формування показників ефективності молочного виробництва, є рівні собівартості 1 ц приросту великої рогатої худоби та собівартості 1 ц молока.

Ми вважаємо, що зниження собівартості продукції тваринництва та підвищення її якості має стати одним із ключових факторів підвищення конкурентоспроможності вітчизняних сільськогосподарських підприємств. Для розрахунку індексу ефективності виробництва продукції на молочній фермі «Обрій» використовуємо рівень прибутку та загальну собівартість готової продукції. Їх співвідношення проявилось у індикаторі рентабельності приросту живої маси великої рогатої худоби та молока (табл. 2.5).

Оцінка інформації у наведеній таблиці дає підстави вважати, що фермерському господарству «Обрій» у галузі тваринництва вигідно виробляти лише один продукт – молоко. Значною мірою рентабельність молока пов'язана зі значним зростанням відпускної ціни 1 ц молока – на 57,25 грн. за період 2018-2020 рр. При цьому зв'язку між ефективністю виробництва та кількістю реалізованої продукції ми не спостерігали. У результаті продажі молока зросли на 1145 центів, а його рентабельність знизилася на 16,4 процентного пункту.

Вважаємо, що суттєве збільшення індикатора загальної собівартості реалізації не забезпечило позитивної тенденції для рівня рентабельності виробництва молока. Щодо ефективності вирощування молодняка великої рогатої худоби ми спостерігаємо дещо інші тенденції. В умовах збитковості виробничого напрямку тваринництва значення фінансових результатів також явно погіршилося.

Таблиця 2.5

**Динаміка ефективності виробництва продукції в  
ФГ «Обрій»**

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. до 2018 р., +/-
<b>Приріст живої маси ВРХ</b>				
Кількість реалізованої продукції, ц	85	78	80	-5
Середня ціна реалізації 1ц, грн.	6742	7591	8423	1681
Дохід (виручка) від реалізації, тис. грн.	573	592	674	101
Повна собівартість, тис. грн.	872	1068	1052	180
Прибуток (збиток), тис. грн.	-254	-476	-378	-124
Рівень рентабельності, %	-29,1	-44,6	-35,9	-6,8
<b>Молоко</b>				
Кількість реалізованої продукції, ц	520	1474	1665	1145
Середня ціна реалізації 1 кг, грн.	580,63	541,06	637,88	57,25
Дохід (виручка) від реалізації, тис. грн.	302	798	1062	760
Повна собівартість, тис. грн.	240	640	971	731
Прибуток (збиток), тис. грн.	62	158	91	29
Рівень рентабельності, %	25,7	24,7	9,3	-16,4 п.

Таким чином, протягом років обсяг прибутку від реалізації м'яса великої рогатої худоби зменшився на 124 тис. грн., що стало передумовою для погіршення збитковості на 6,8 п.п. Так само можна вважати, що недоліком фермерського господарства «Обрій» у 2018-2020 роках є зниження реалізації яловичини на 5 ц. Навпаки, з кількісної точки зору продажі молока характеризуються позитивною динамікою. В результаті кількість реалізованого молока під час періоду дослідження зросла на 1145 центів. Тому вважаємо, що фермерське господарство «Обрій» має змішаний тип формування якості фінансових результатів.

## **2.2. Аналіз наявності та руху основних засобів**

Основні засоби зазвичай становлять основну частку в загальній величині власного капіталу фермерського господарства «Обрій». Від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання залежить кінцевий результат

діяльності господарства в багатьох аспектах: випуск продукції, основні витрати господарства, прибуток, рентабельність, стабільність фінансового стану.

Наявність та зміну протягом 2020 року вартості основних засобів фермерського господарства «Обрій» розглянемо в табл. 2.8, скориставшись інформацією з приміток до річної фінансової звітності.

Таблиця 2.8

**Рух основних засобів фермерського господарства «Обрій»**

Основні засоби	Наявність на		Зміна за період	
	на 31.12. 2019 р., тис. грн.	на 31.12. 2020 р., тис. грн.	Абсолютна, тис. грн.	Відносна, %
Залишкова вартість	226966,4	391785,6	164819,2	172,6
в т.ч. основних засобів сільськогосподарського призначення	207955,0	350018,0	142063,0	168,3
Знос	7938,2	16996,8	9058,6	> в 2 рази
в т.ч. основних засобів сільськогосподарського призначення	7938,2	16996,8	9058,6	> в 2 рази
Первісна вартість	234904,6	408782,4	173877,8	174,0
в т.ч. основних засобів сільськогосподарського призначення	215893,2	367014,8	151121,6	170,0

З таблиці 2.8 видно, що первісна вартість основних засобів у 2020 році зросла майже на 70,0%, тобто збільшилася на 151121,6 тис. грн., а накопичена амортизація за рік зросла вдвічі, збільшившись на 9 058,6 тис. грн. З наведених даних видно, що змінився склад основних засобів фермерського господарства «Обрій», суттєво зросла первісна вартість основних засобів.

Основні засоби фермерського господарства «Обрій» поділяють на виробничі та невиробничі засоби. Виробнича потужність господарства визначається його необоротними активами. Крім того, доцільно також виділити активну частину (робочі машини та обладнання) та пасивну частину необоротних активів. За функціональним призначенням основні засоби поділяють на такі: промислові будівлі, склади, робочі та енергетичні машини,



обладнання, вимірювальні прилади, обладнання, транспортні засоби тощо. Цей вид деталізації необхідний для визначення резерву підвищення ефективності використання основних засобів на основі оптимізації структури основних фондів (табл. 2.9). З таблиці 2.9 видно, що вибуття та структура основних засобів за звітний період зазнали суттєвих змін. Всього за рік надійшло основних засобів на 221,57 млн грн, а вибуло лише 47 779 200 грн. У структурі переважають основні засоби виробничого призначення.

Таблиця 2.9

**Наявність, рух і структура основних засобів фермерського господарства  
«Обрій» за 2020 рік**

Група основних засобів	Наявність на початок року (первісна вартість)		Надійшло за рік		Вибуло за рік		Наявність на кінець року (первісна вартість)	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Виробничі основні засоби	215877,3	91,9	127269,9	90,3	47779,2	100,0	295368,0	89,6
Невиробничі основні засоби	19027,3	8,1	23486,1	9,7	-	-	42513,4	10,4
Усього основних засобів	234904,6	100,0	221657,0	100,0	47779,2	100,0	408782,4	100,0

При вивченні складу майна особливу увагу слід звернути на технічний рівень, продуктивність, економічні вигоди, фізичний і моральний знос основних засобів. Для цього розраховують наступні показники:

- коефіцієнт відновлення основних засобів ( $K_{\text{відн}}$ ), що характеризує частку нових засобів у загальній їхній вартості на кінець року:

$$K_{\text{відн}} = \frac{\text{Вартість основних засобів, що надійшли}}{\text{Вартість основних засобів на кінець періоду}} \quad (2.1)$$

$$K_{\text{відн}} = 221657,0/408782,4 = 0,54;$$

- термін відновлення основних фондів ( $T_{\text{відн}}$ ):

$$T_{\text{відн}} = \frac{\text{Вартість основних засобів на початок періоду}}{\text{Вартість основних засобів, що надійшли}} \quad (2.2)$$

$$T_{\text{відн}} = 234904,6 / 221657,0 = 1,1 \text{ року};$$

- коефіцієнт вибуття ( $K_B$ ):

$$K_B = \frac{\text{Вартість вибувчих основних засобів}}{\text{Вартість основних засобів на початок періоду}} \quad (2.3)$$

$$K_B = 47779,2 / 234904,6 = 0,2.$$

За характером участі у виробничому процесі основні засоби поділяються на виробничі та невиробничі. Наявність, склад, структура і технічні умови виробничих основних засобів визначають виробничу потужність підприємств, цехів і діляниць. Аналіз виробництва основних засобів встановлює зв'язок між ефективністю їх використання та обсягом виробництва. Структура основних засобів наведена в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Аналіз складу основних засобів фермерського господарства «Обрій»  
за 2020 рік**

Склад основних засобів	Наявність на (первісна вартість)				Зміна за період	
	на початок періоду		на кінець періоду			
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
Земельні ділянки	-	-	10219,6	2,5	10219,6	-
Капітальні витрати на поліпшення земель	10805,6	4,6	20847,9	5,1	10042,3	192,9
Будинки і споруди	19027,3	8,1	81756,5	20,0	62729,2	> в 4 рази
Машини і обладнання	103827,8	44,2	120590,8	29,5	16763,0	116,1
Транспортні засоби	28423,5	12,1	18395,2	4,5	10028,3	64,7
Інструменти, прилади, інвентар	469,8	0,2	3679,0	0,9	3209,2	> в 8 разів

Продовження табл. 2.10

1	2	3	4	5	6	7
Робоча і продуктивна худоба	70471,4	30,0	123452,3	30,2	52980,9	175,2
Інші основні засоби	1879,2	0,8	27797,2	6,8	25918,0	> в 15 разів
Малоцінні необоротні матеріальні активи	-	-	2043,9	3,0	2043,9	-
Усього	234904,6	100,0	408782,4	100,0	173877,8	174,0

Аналіз таблиці показує, що на фоні значного збільшення загальної вартості основних засобів вартість транспортних засобів за досліджуваний період знизилася на 35,3%, або на 10028,3 тис. грн. Для всіх інших видів основних засобів порівняно з початком року первісна вартість на кінець року має значну перевагу.

Таким чином на початок та кінець 2020 року структура основних засобів фермерського господарства «Обрій» мала такий вигляд, який представлено на рис. 2.3.

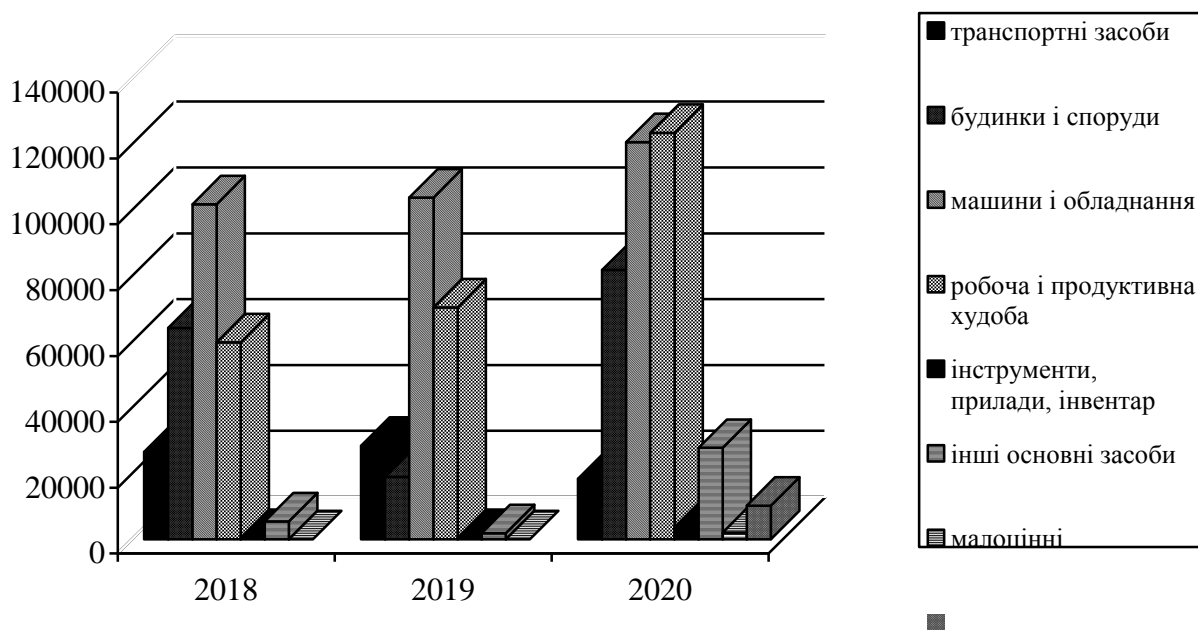


Рис. 2.3. Динаміка структури основних засобів фермерського господарства «Обрій»

### **2.3. Організація системи первинного та зведеного обліку основних засобів**

За українським законодавством організація бухгалтерського обліку фермерського господарства є обов'язком голови. Він несе відповідальність за організацію обліку та реєстрацію всіх фактів і господарських операцій у первинних документах, організовує зберігання оброблених документів, реєстрів та звітності протягом певного періоду часу, але не менше трьох років.

У фермерському господарстві «Обрій» бухгалтерський апарат налічує три особи. Саме вони здійснюють безпосередній контроль за перебігом первинного документування. Отож усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються типовими первинними документами для забезпечення правильності та своєчасності їх облікових розрахунків.

Основні засоби – це засоби праці, які надійшли до господарства за рахунок капітальних вкладень, або безоплатного отримання від інших компаній та фізичних осіб, внесків засновників до зареєстрованого капіталу господарства та оприбуткованих надлишків, які виявлені під час інвентаризації та внутрішнього переміщення на підприємстві.

Основні засоби вилучаються з підприємства внаслідок часткової або повної ліквідації, безоплатної передачі іншим підприємствам або персоналу, продажу та нестачі, виявленої під час інвентаризації. Огляд та приймання основних засобів в експлуатацію здійснюється комісією, яка призначається наказом або розпорядженням керівника підприємства, шляхом складання акту та прикріплення до основного засобу матеріально відповідальної особи з числа працівників підприємства, які в силу своїх професійних обов'язків мають безпосереднє відношення до конкретного основного засобу. Зазвичай на підприємстві створюється постійна комісія, до складу якої входять головні механіки, будівельники, інженери з техніки безпеки, бухгалтери, працівники, відповідальні за основні засоби.

Первинні бухгалтерські документи щодо оформлення операцій з

основними засоби є таких типових форм:

ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів».

ОЗ-3 «Акт списання основних засобів».

ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів».

ОЗ-5 «Акт №.... про установку, пуск і демонтаж будівельної машини».

ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів».

ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів».

ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів».

ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)».

ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)».

ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспорту».

Для введення в експлуатацію основних засобів результатами їх придбання комісія формує Акт приймання-передачі (внутрішнього розміщення) основних засобів у формі ОЗ-1, який використовують для:

- зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів необоротних активів;
- обліку операцій введення об'єктів основних засобів в експлуатацію;
- оформлення внутрішнього пересування основних засобів з одного відділку підприємства до іншого;
- вилучення об'єктів із складу основних засобів за результатами продажу, обміну чи безоплатної передачі іншому підприємству чи іншим особам.

Склад комісії, яка складає акт приймання-передачі, визначається Наказом про облікову політику підприємства або затверджується окремим наказом керівника. Усі накази схвалює керівник підприємства.

Кожен об'єкт входить до складу основних засобів за окремим актом. Винятки можливі лише при обліку товарно-матеріальних цінностей, інструментів, обладнання та подібних об'єктів за умови, що вони однотипні, мають однакову вартість та приймаються протягом календарного місяця. Перший примірник акту передають до бухгалтерії і на цій підставі інформацію про основний засіб вносять до інвентарної картки форми ОЗ-6. До акту додаються необхідні технічні документи, які згодом передаються в один із відділів (не зберігаються в бухгалтерії). При передачі основних засобів іншим підприємствам акт дублюється, при прийманні складають один примірник, а при передачі в інші підрозділи – також два (працівник, що передає об'єкт основних засобів на підставі другого примірника акта робить бухгалтерський запис у інвентарному списку ОЗ-9).

Основні засоби можуть вибувати з підприємства через часткову чи повну ліквідацію, безоплатну передачу їх іншим підприємствам або особам, реалізацію, а також нестачу, виявлену під час інвентаризації.

Акт є єдиним основним бухгалтерським документом щодо обліку оприбуткування основних засобів, у ньому зазначаються: склад комісії, детальна характеристика об'єкта, джерело закупівлі (будівництва), рік будівництва або випуску заводом, дата введення в експлуатацію, короткі технічні характеристики, результати випробувань, відповідність технічним умовам, висновок комісії. Також вказується, хто отримав інформацію, необхідну для нарахування амортизації. При надходженні введеного в експлуатацію основного засобу сума амортизації зазначається в акті приймання-передачі.

Зазначені дії зберігатимуться протягом усього періоду експлуатації об'єкта та трьох років і одного місяця після його скасування за умови, що протягом цього періоду було проведено перевірку документів.

Підставою приймання завершеного проекту при добудові та реконструкції об'єкта за вартістю капітальних вкладень та збільшення його балансової вартості є актом приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і

модернізованих об'єктів (форма ОЗ-2).

За умови якщо основний засіб ремонтує чи реконструує, або модернізує інше підприємство, то акт складають у двох примірниках. Другий примірник бухгалтерія передає організації, яка виконувала капітальний ремонт, модернізацію чи реконструкцію.

Загальну схему первинного документування операцій з обліку основних засобів зображено на рис. 2.5.

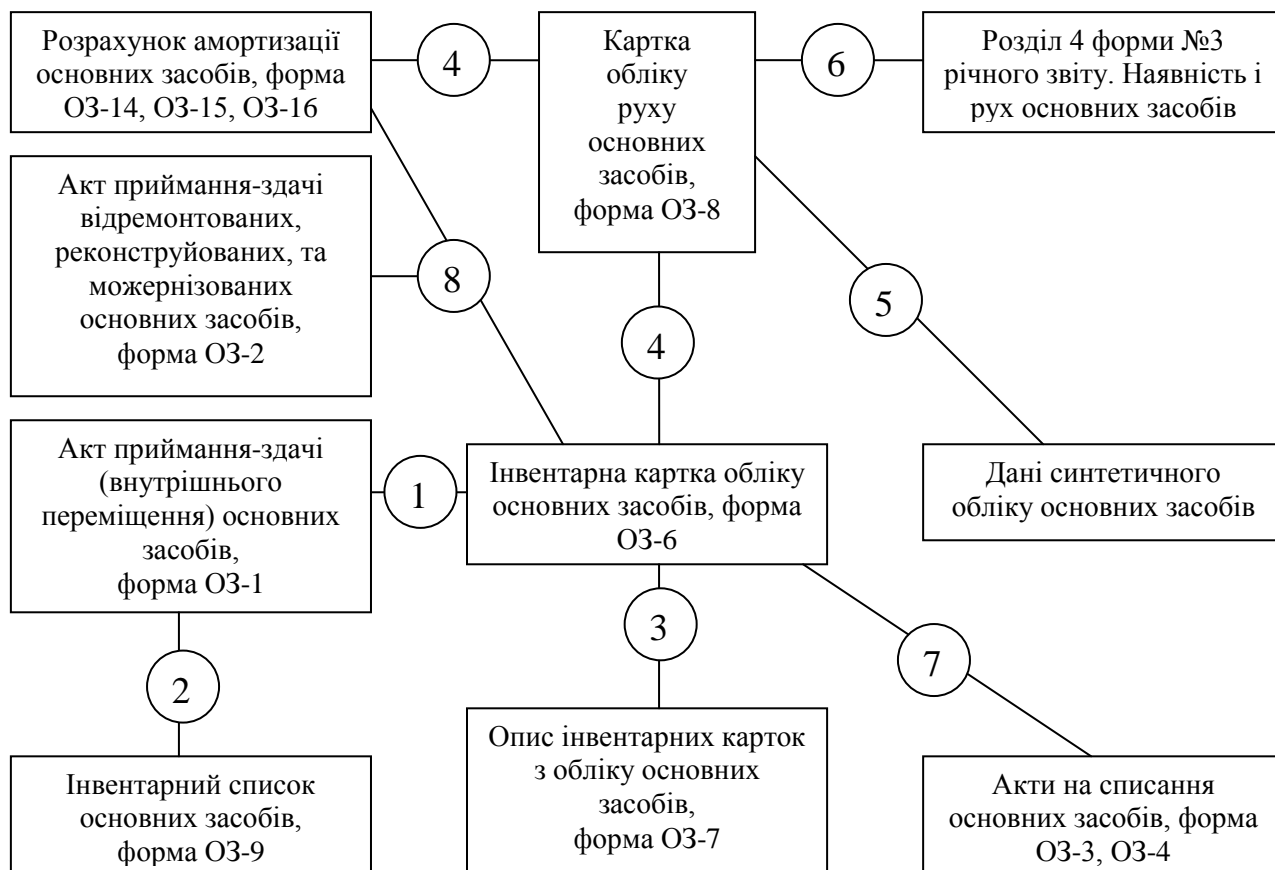


Рис. 2.5. Документальне оформлення обліку основних засобів.

При переведенні молодняку в основне стадо слід скористатися Актом на переведення тварин з групи в групу. Його складає завідувач ферми або зоотехнік у день переведення молодняку в основне стадо. Придбання до основного стада допоміжних племінних тварин оприбутковується на основі рахунків-фактур, актів прийняття-передачі та племінних ветеринарних свідоцтв. Бухгалтерія на основі цих документів відкриває інвентарну картку, присвоює об'єкту порядковий номер, а потім вставляє порядковий, тобто

інвентарний номер до Акту приймання-передачі. Інвентарна картка є основою для аналізу та обліку основних засобів.

Для підприємств з кількома структурними підрозділами, розташованими в будівлі, де витрати розраховуються окремо, крім загальної інвентарної картки на всю будівлю, відкривається окрема довідкова інвентарна картка з позначкою «Для нарахування амортизації» окремо для кожного напрямку витрат згідно із затвердженим поділом площі та балансової вартості між користувачами.

Після видачі інвентарної картки технічні документи певного об'єкта інвентаризації не зберігаються в бухгалтерії, а за розпискою передаються до відповідного відділу. Заповнена інвентарна картка реєструється в описі (форма ОЗ-7), яка зберігається в бухгалтерії за класифікаційною групою (видом) основних засобів (один примірник).

Облік основних засобів за місцем їх розташування (експлуатації, зберігання) здійснюється у інвентарному списку (форма ОЗ-9) у відповідальних за збереження осіб. Підприємство може вести облік об'єкта за його місцезнаходженням в інвентарній картці, у цьому випадку бухгалтерія виписує два примірники (другий примірник передається за місцем знаходження об'єкта).

У разі переміщення об'єкта основного засобу копія разом із накладною на переміщення (форма ОЗ-1) передається на нове місце. Накладна на передачу основних засобів з одного підрозділу до іншого виписується працівниками постачальника в двох примірниках. Перший примірник передається до бухгалтерії, а другий залишається у відділі видачі. Подібні накладні виписуються і при переведенні основних засобів із запасу в експлуатацію.

Процеси розбирання основного засобу, його фундаменту або інших частин об'єкта або всього об'єкта, оформляються первинним документом форми ОЗ-3. У цьому випадку вартість нового місця здійснюється за рахунок фінансування капітальних вкладень і додається до балансової вартості об'єкта.

У разі безоплатної передачі основних засобів іншому підприємству або продажу кожного інвентарного об'єкта третій особі акт формулюється за



формою ОЗ-1.

Основні засоби, які беруть участь у процесі продажу, оформляють товарно-транспортною накладною (рахунком-фактурою), а бухгалтерія визначає початкову або відновну вартість об'єкта. Також під час операції нараховує амортизацію, ціну реалізації, податок на додану вартість тощо. При необхідності до накладної можуть бути додані технічні та інші документи, наявні у підприємства.

Також створюють спеціальну комісію зі списання непридатних основних засобів. Для об'єктів, що підлягають списанню, комісія формує Акт на списання основних засобів (форма ОЗ-3). Коли вантажні або легкові автомобілі, причепа чи напівпричепа списуються, то складають Акт на списання автотранспортних засобів (форма ОЗ-4). У Акті зазначаються: назва об'єкта, інвентарний номер, дата введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісна вартість, сума амортизації під час експлуатації, причини необхідності анулювання з балансу. Також визначається витрати на ліквідацію і вартість оприбуткованих матеріалів, що підлягають обліку після операції. У акті розраховується результат ліквідації.

В акті на списання транспортного засобу також вказується пробіг транспортного засобу. При списанні основних засобів через ДТП додається копія протоколу ДТП з описом ДТП та вжитих заходів щодо винуватців. У цьому випадку акт на списання складають у двох примірниках. Після погодження з керівником підприємства перший примірник акту передається до бухгалтерії, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. Він є підставою для здачі матеріалів, отриманих в результаті ліквідації об'єкта, на склад.

За підсумковими даними в інвентарній картці (книзі обліку) звітного місяця бухгалтерія отримує дані аналізу наявності та руху за класифікаційними групами основних засобів та заповнює картку руху основних засобів за формою ОЗ-8.

Інвентарна картка заповнюється за даними з таких основних документів:

ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;

ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»;

ОЗ-3 «Акт списання основних засобів» (картка вилучається);

ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів» (картка вилучається).

На підставі інвентарних карток заповнюють такі реєстри обліку:

ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»;

ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» (заповнюється наприкінці місяця);

ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» (крім випадків внутрішнього переміщення ОЗ).

Форма ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» використовується при ручній обробці облікової інформації для обліку руху ОЗ у розрізі класифікаційних груп. Один примірник заповнюють за даними з первинного документа ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів». На підставі картки складається оборотна відомість руху основних засобів, а підсумки її порівнюють з даними синтетичного обліку, що є основою для звітності про наявність і рух основних засобів.

Інвентарна картка не складається на орендовані поодинокі основні засоби. Реєстр аналітичного обліку в орендаря є копія інвентарної картки, отриманої від орендодавця, яка зберігається окремо в приміщенні бухгалтерії орендаря.

Для підприємств з меншою кількістю об'єктів інвентаризації основні засоби можна обліковувати в інвентарних книгах або відомостях.

Аналітичний облік основних засобів ведеться в інвентарних картках, які використовуються виключно для кожного виду: будівель, споруд, машин та обладнання. Інвентарна картка містить відомості про технічні характеристики об'єкта, інвентарний номер, первісну вартість тощо. Запис до інвентарної картки здійснюється на підставі основного первинного документа, технічного паспорта. Картки можна складати в одному примірнику та зберігати в архіві

бухгалтерії. Можна використовувати дві інвентарні картки для налагодження аналітичного обліку – одна буде зберігатися в бухгалтерії, а інша – за місцем проведення операцій з основними засобами.

Заповнена інвентарна картка реєструється в Описі інвентарних карток основних засобів. Інвентарні картки описуються за класифікаційними групами основних засобів. При вибутті основних засобів зазначають це в описі та додають відповідну картку до Акту на списання основних засобів. У цих реєстрах також відображаються зміни вартості основних засобів та суми амортизації при переоцінці основних засобів.

Окремо в картотеку збираються інвентарні картки основних засобів та інших необоротних активів, що надійшли або вибули у поточному місяці. Наприкінці місяця заповнюють на їх основі Картку обліку руху основних засобів.

Синтетичний облік основних засобів згідно з Планом рахунків та положеннями облікової політики у досліджуваному підприємстві ведуть на рахунку 10 «Основні засоби». Означений бухгалтерський рахунок призначений для обліку фактичної наявності і руху як власних основних засобів, так і одержаних на умовах лізингу чи оренди, а також орендованих цілісних майнових комплексів, які належать до складу основних засобів.

За дебетом бухгалтерського рахунку 10 «Основні засоби» відображають:

- надходження основних засобів, що обліковується на балансі підприємства (придбання, створення, безоплатне надходження)
- суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, реконструкція, добудова, реконструкція, реконструкція тощо), що призведе до збільшення майбутніх економічних вигод, які спочатку очікувалися від використання,
- суму переоцінки вартості основних засобів.

Кредит бухгалтерського рахунку 10 «Основні засоби» відображає:

- вибуття основних засобів внаслідок продажу, ліквідації або безоплатної передачі іншим юридичним особам,

- часткову ліквідацію,
- суму нарахованої амортизації основних засобів.

Усі витрати, пов'язані з отриманням підприємством основних засобів, збираються на рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Капітальними інвестиціями підприємства є його витрати на придбання або створення основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, а також витрати підприємства на технологічне оновлення, розширення виробничих потужностей та реконструкцію майна підприємств.

Синтетичний облік витрат на капітальні інвестиції здійснюється на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» по субрахунках:

- 151 «Капітальне будівництво»;
- 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;
- 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;
- 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

По дебету бухгалтерського рахунка 15 «Капітальні інвестиції» та його субрахунків відображаються витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, а за кредитом – списання їх на суму собівартості прийнятих в експлуатацію об'єктів основних засобів.

Аналіз та облік капітальних вкладень відповідно здійснюються за видами основних засобів та окремими об'єктами капітальних вкладень (об'єктами інвентаризації). Процес придбання (будівництва) основних засобів можна зобразити концептуальною схемою (рис. 2.6).

На організацію обліку капітальних вкладень впливає спосіб реалізації проекту щодо створення чи надходження основного засобу: через контракти – підрядним способом (тобто через професійні організації на основі контрактів) або господарським способом (тобто шляхом застосування сили з засобів самого підприємства).

При формуванні вартості основного засобу, який створений на умовах підяду, враховуються матеріальні, трудові та фінансові витрати на виконану

підрядником роботи. Підприємства замовники розраховують вартість капітальних вкладень та розраховують з підрядником роботу, яка була виконана та прийнята на підставі складеного акту.



Рис. 2.6. Схема процесу придбання (спорудження) необоротних активів

Відтак, підприємство-забудовник на величину вартості виконаних і прийнятих згідно з актами будівельно-монтажних робіт в обліку робить такий бухгалтерський запис:

Дебет бухгалтерського рахунка 15 «Капітальні інвестиції» (відповідний субрахунок);

Кредет бухгалтерського рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками».

Аналогічним чином обліковується вартість придбаних основних засобів (транспортних засобів, засобів вимірювальної техніки, виробничо-побутового обладнання тощо), які не потребують встановлення.

Обладнання, що підлягає монтажу, входить до складу виробничих запасів на рахунку 205 «Будівельні матеріали». При придбанні такого обладнання роблять відповідний бухгалтерський запис:

Дебет бухгалтерського рахунка 205 «Будівельні матеріали»;

Кредет бухгалтерського рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками».

Якщо підприємство придбаває устаткування, що вимагає монтажу, то на вартість таких об'єктів роблять бухгалтерський запис:

Дебет бухгалтерського рахунка 151 «Капітальне будівництво»;

Кредет бухгалтерського рахунка 205 «Будівельні матеріали».

Сума податкового кредиту з ПДВ, на яку сільськогосподарське підприємство має право зменшити податкове зобов'язання, включається у рахунки підрядних підприємств, які виконували капітальні роботи, а також у рахунки постачальників під час придбання об'єктів основних засобів та нематеріальних активів. При цьому під час надходження основних засобів паралельно на суму ПДВ здійснюють такий бухгалтерський запис:

Дебет бухгалтерського рахунка 641 «Розрахунки по податках»;

Кредит бухгалтерського рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками».

За умови господарського способу виконання будівельно-монтажних робіт, витрати на капітальні інвестиції щодо будівництва чи спорудження підприємство нагромаджує на дебеті бухгалтерського рахунка 15 «Капітальні інвестиції» у кореспонденції з кредитом таких рахунків:

205 «Будівельні матеріали» (на вартість витрачених будівельних матеріалів, а також переданого для монтажу на об'єкти, що споруджуються);

66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки по страхуванню» (на суму нарахованої зайнятим на будівельних роботах робітникам заробітної плати, а також відрахувань на соціальні заходи).

Відтак, розрахувати фактичну вартість закінчених будівельних об'єктів (реконструкція, модернізація, придбання) можна на основі рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Введення в експлуатацію кожного об'єкта роблять на підставі Акту приймання-передачі основних засобів (ф. № 03-1). Також цей документ є підставою для списання вартості капітальних вкладень на готові об'єкти основних засобів та їх зарахування до структури основних засобів у балансі.

Зарахування на баланс означає введення в експлуатацію конкретного об'єкта основного засобу за фактичною собівартістю його будівництва (виготовлення, придбання). У бухгалтерському обліку цю операцію відображають таким записом.

Дебет бухгалтерського рахунка 10 «Основні засоби»;

Кредит бухгалтерського рахунка 15 «Капітальні інвестиції»

Основні засоби, вкладені засновниками (учасниками) у статутний капітал підприємства, оприбутковуються на баланс за справедливою вартістю, узгодженою сторонами та відображеною в обліку.

Дебет бухгалтерського рахунка 10 «Основні засоби»;

Кредит бухгалтерського рахунка 40 «Статутний капітал».

Безоплатно отримані від інших юридичних осіб основні засоби відображаються в бухгалтерському обліку:

1) за справедливою вартістю одержувача (за даними передавця):

Дебет бухгалтерського рахунка 10 «Основні засоби»,

Кредит бухгалтерського рахунка 424 «Безкоштовно отримані необоротні активи»;

2) на суму витрат щодо доставки об'єктів:

Дебет бухгалтерського рахунка 15 «Капітальні інвестиції»,

Кредит бухгалтерського рахунка 685 «Розрахунки з різними кредиторами» і інше;

3) на суму, що визнається доходом (в міру нарахування амортизації):

Дебет бухгалтерського рахунка 424 «Безкоштовно отримані необоротні активи»,

Кредит бухгалтерського рахунка. 745 «Доход від безкоштовно отриманих активів».

Джерелом фінансування капітальних вкладень можуть бути власні кошти (прибуток, амортизаційні відрахування, бюджетне фінансування, фінансування за рахунок участі в будівництві сторонніх установ тощо), або засоби залучення (банківський кредит та інші методи запозичень). Кошти, які забудовник отримує від пайовиків для участі в об'єкті будівництва, відображаються за дебетом рахунка 31 «Рахунки в банках» і кредиту рахунка 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

Після реєстрації права власності на відповідну частину об'єкта будівництва забудовник відобразить використання засобів цільового

фінансування за відповідною вартістю через бухгалтерський запис.

Дебет бухгалтерського рахунка 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»,

Кредит бухгалтерського рахунка 15 «Капітальні інвестиції»

Після отримання правильно підписаних документів щодо права власності на відповідні частини споруди (квартири, нежитлові будинки) здійснюють бухгалтерський запис за дебетом рахунка 15 «Капітальні вкладення» та кредитом рахунка 377 «Розрахунки з різними дебіторами». Зарахування на баланс власно побудованої частини об'єкта проводять бухгалтерським записом по дебету рахунка 10 «Основні засоби» і кредиту рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

Відповідно до плану рахунків та П(С)БО 7 «Основні засоби» будь-яке придбання, монтаж або будівництво здійснюється через рахунок 15 «Капітальні інвестиції», який закривають у бухгалтерський рахунок 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи» (рис. 2.7).

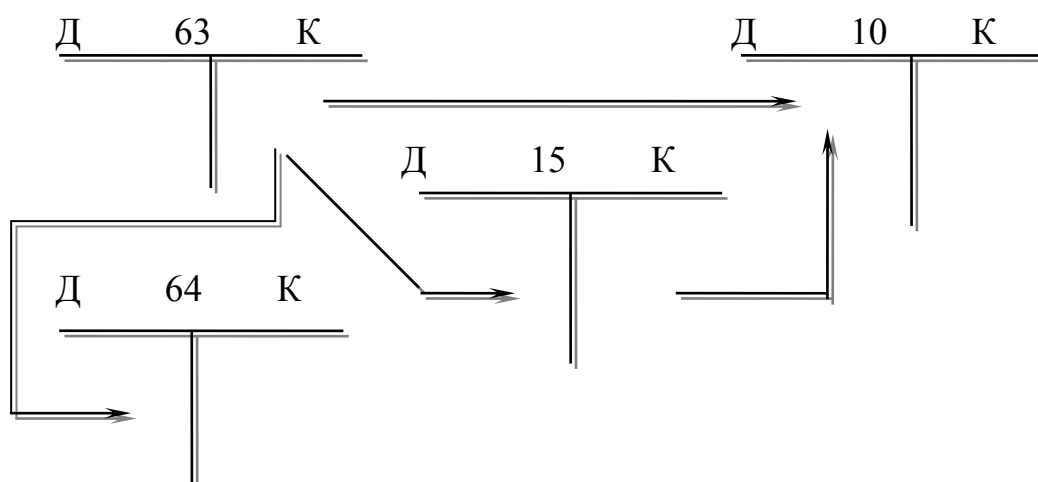


Рис. 2.7. Схема кореспонденції рахунків формування балансової вартості основних засобів

У разі придбання нових основних засобів, якщо будівельно-монтажні роботи не потрібні, господарська операція фіксується в такому записі:

дебет рахунка 10 «Основні засоби»

кредит рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками».



Відповідно до рекомендованої Міністерством аграрної політики України журнально-ордерної форми обліку для підприємств АПК, за даними картки руху основних засобів формують аналітичну інформацію до рахунка 10.

На кожному субрахунку відображається залишок на початок місяця, обороти по дебету і кредиту та залишок на кінець місяця. Загальний підсумок за рахунком 10 порівнюють з інформацією у Головній книзі. У зв'язку з цим розглянемо конкретні приклади відображені в обліку господарських операцій руху основних засобів на досліджуваному підприємстві.

Отож, у 2019 році господарство придбало необхідну для виробництва комп'ютерну техніку на суму 7200 грн, у тому числі 1200 грн податку на додану вартість. Комп'ютер оплачений передоплатою. Підприємство сплатило сторонній організації 540 грн за доставку, у тому числі 90 грн ПДВ. Комп'ютер введено в експлуатацію цього місяця. Ці господарські операції відображаються на підприємстві через такі бухгалтерські проводки (табл. 2.11).

*Таблиця 2.11*

**Бухгалтерські проведення при придбанні обладнання**

Операція	Д-т	К-т	Сума, грн.
1. Здійснено передоплату постачальника за обладнання, В т.ч. ПДВ	371 644	311 631	7200 1200
2. Здійснено передоплату за транспортні послуги, В т.ч. ПДВ	371 644	311 631	540 90
3. - відображено покупну вартість	15	631	6000
- відображено транспортні витрати	15	631	450
4. Зарахування на баланс	106	15	6450
5. Розрахунок з постачальниками, підрядчиками закривається			
- за рахунок передплати	631	371	7200
- з транспортною організацією	631	371	540

Фермерське господарство «Обрій» в 2018 році продало будівлю неопалювального складу. Первісна вартість становила 61000 грн. Було

нараховано зносу на суму 7700 грн. Відпускна вартість цього об'єкта визначена у 13900 грн. На підприємстві ці господарські операції відображаються за допомогою таких бухгалтерських проведення (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

### Бухгалтерські проведення при продажу будівлі

Операція	Д-т	К-т	Сума, грн.
1. Списано знос об'єкта основних засобів	131	103	7700
2. Списано залишкову вартість об'єкта	972	103	53300
Відображено продажну вартість об'єкта	377	742	13900
ПДВ	742	641	2317
4. Відображено фінансовий результат продажу	742	791	11583
	791	972	53300
	311	377	13900
5. Надійшла оплата за договором купівлі-продажу	311	377	13900

Після придбання нового, підприємством комп'ютер був знятий на металобрухт: початкова вартість комп'ютера становила 4800 грн, а амортизація – 4500 грн. Згідно з висновком ліквідаційної комісії на 220 грн оприбутковано запчастин. Запчастини продають за 450 грн. Ці господарські операції відображаються в таких бухгалтерських записах (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

### Бухгалтерські проведення при списанні обладнання

Операція	Д-т	К-т	Сума, грн.
1. Списано знос	131	106	4500
2. Списано залишкову вартість	976	106	300
3. Оприбутковано запчастини	207	746	220
4. Відображено продажну вартість	361	742	450
ПДВ	742	641	75
5. Відображено фінансовий результат	793	207	220
	793	976	300
	742	793	375

## 2.4. Методи розрахунку амортизації та облік зносу основних засобів

Національна амортизаційна політика є важливим інструментом посилення інвестиційної діяльності підприємств в умовах ринкової економіки. Розробка обґрунтованої амортизаційної політики може стимулювати зростання інвестицій та оновлення продукції та виробничого обладнання.

Серед переваг системи амортизації, що входять до П(С)БО 7 «Основні засоби», насамперед слід відзначити відмову від накладення на підприємства прискореної амортизації, оскільки її використання вигідно лише прибутковим підприємствам. Тепер підприємство має право вибрати будь-який метод амортизації з 5 методів амортизації, передбачених у стандарті.

Оскільки стандарт визначає 9 груп основних засобів, а підприємства мають повну свободу у виборі терміну служби та норми амортизації праці, їх кількість може бути дуже великою. Крім того, стандартом передбачено, що підприємства самостійно обирають метод нарахування амортизації основних засобів.

Амортизація — це систематичний розподіл амортизаційної вартості. П(С)БО 7 пропонує на вибір бухгалтера п'ять методів амортизації .

- 1) прямолінійний;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивний;
- 5) виробничий.

Звертаємо увагу, що оскільки досліджуване господарство вибрало прямолінійний метод нарахування амортизації (як елемент облікової політики), то в процесі нашого дослідження ми будемо розглядати послідовність амортизації інших методів на умовних прикладах. Проте наше вдосконалення може бути рекомендоване досліджуваному господарству як практична розробка та використане в процесі вдосконалення обліку основних засобів в господарстві.

Суть прямліїного методу полягає в уніфікованому (прямому) розподілі вартості, амортизації протягом строку корисного використання (експлуатації) основних засобів. У цьому випадку спочатку необхідно визначити норму амортизації, а потім визначити суму амортизації за поточний місяць.

Норма амортизації може визначатися щорічно, щоквартально та щомісячно.

Оскільки П(С)БО 7 рекомендовано нараховувати амортизацію щомісячно, тому і норму амортизації доцільно розраховувати місячну за наступною формулою:

$$HA = 1/KP,$$

де HA - норма амортизації за місяць,

KP - кількість періодів (місяців) корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів.

За умовою нашого приклада місячна норма амортизації столярного верстата фермерського господарства «Обрій» буде дорівнювати:

$$HA = 1/96 \text{ місяців} = 0,0104167.$$

Тепер визначимо амортизацію за формулою:

$$CA = BPA \times HA,$$

де CA - сума амортизації (за місяць),

BPA - вартість, що підлягає амортизації.

Отже, сума амортизації верстата за один місяць дорівнює:

$$CA = 112000,00 \text{ грн.} \times 0,0104167 = 1166,67 \text{ грн.}$$

У бухгалтерському обліку нарахована амортизація верстата на суму 1166,67 грн., який використовують в основному виробництві, відобразиться таким записом Дт 23, Кт 131:

За методом зменшення залишкової вартості здійснюють щорічне зменшення залишкової вартості на суму річної амортизації. Річну амортизацію визначають шляхом добутку залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року або величини первісної вартості станом на початок нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річну норму амортизації у відсотках

обчислюють як різницю між одиницею і результатом кореня, де ступенем є кількість років корисного використання об'єкта основного засобу. Корінь слід отримати з частки величини ліквідаційної та первісної вартості об'єкта. Як бачимо, що в даному випадку розраховують річну норму амортизації за такою формулою.

$$PNA = \left( 1 - \frac{TKE}{\sqrt{\frac{ЛВ}{ПВ}}} \right) \times 100\%$$

де, РНА - річна норма амортизації,

ТКЕ - термін корисної експлуатації,

ЛВ - ліквідаційна вартість,

ПВ - первісна вартість.

Наступна відмінність цього методу від прямолінійного полягає в тому, що норма амортизації визначається як залишкова вартість на початок звітного періоду активу або добуток первісної вартості на дату амортизації та річної норми амортизації збільшує початкову. Відтак, річну норму амортизації визначають виходячи із терміну корисного використання об'єкта і подвоюють її. Припустимо, вирішили нарахувати амортизацію придбаного деревообробного верстата за рахунок зменшення залишкової вартості. Визначити річну норму амортизації на 2020 рік.

$$PNA = \left( 1 - \frac{8}{\sqrt{\frac{8000,00}{120000,00}}} \right) \times 100\% = 1 - 0,7128343 = 0,2871657$$

Пам'ятаємо, що було визначено річну норму амортизації. Тому сума амортизації спочатку теж буде розрахована річна. Формула розрахунку буде така:

$$CA(p) = ПВ \times НА,$$

де СА (р)- сума амортизації (у даному випадку за рік),

ПВ - первісна вартість.

Бачимо, що річна сума амортизації верстата за методом зменшення залишкової вартості, буде дорівнювати:

$$CA(p) = 120000,00 \times 0,2871657 = 34459,88 \text{ грн.}$$

Місячну суму амортизації розрахуємо шляхом розподілу річної амортизації на 12:

$$CA = CA(p) / 12 \text{ місяців.}$$

$$CA = 34459,88 / 12 = 2871,66 \text{ грн.}$$

Відповідно з методом прискореного зменшення залишкової вартості річну суму амортизації визначають як залишкову вартість необоротного активу на початок звітного періоду або добуток первісної вартості на дату амортизації та річної норми амортизації. Річну норму амортизації розраховують беручи до уваги термін корисного використання об'єкта, а потім подвоюють.

$$HA = 1 / КП \times 2 \times 100\%,$$

де HA - норма амортизації за рік;

КП - кількість періодів (років) корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів.

Формула визначення річної суми амортизації буде такою:

$$CA(p) = ПВ (ЗВ) / 100\% \times HA,$$

де CA(p) - річна сума амортизації;

ПВ (ЗВ) - первісна вартість (на дату початку нарахування амортизації) або залишкова вартість (на початок звітного періоду, за який будуть нараховувати амортизацію).

Початкова вартість столярного верстата визначається як 120 000,00 грн., а ліквідаційна вартість 8 000,00 грн. У технічній документації верстата зазначено, що його продуктивність становить 1000 виробів на годину, а максимальна кількість виробів до повного зношування машини – 10 000 000 штук. Комісія по введенню в експлуатацію машини визначила, що термін її служби має становити 12 років, а економічна служба, враховуючи практику використання аналогічного устаткування, встановила, що цей верстат може морально застаріти вже через 8 років його корисної експлуатації. У відповідь комісія

вирішила, що амортизована вартість машини становить 11 2000,00 грн., а термін служби – 8 років.

Припустимо, вирішено використовувати метод залишкової вартості прискореної амортизації для нарахування амортизації для придбаної машини та визначити річну норму амортизації у відсотках. Розрахувати річну норму амортизації за формулою:

$$НА = 1 / КП \times 2 \times 100\% = 1 / 8 \times 2 \times 100 = 25\%.$$

Отже, річна сума амортизації верстата дорівнюватиме:

$$СА(г) = ПВ / 100 \times НА = 120000,00 \text{ грн.} / 100 \times 25 = 30000,00 \text{ грн.}$$

Розділивши річну суму амортизації верстата на 12, одержимо місячну суму амортизації, що відповідає вимогам П(С)БО 7:

$$30000,00 \text{ грн.} / 12 = 2500,00 \text{ грн.}$$

У П(С)БО 7 визначено, що за кумулятивним методом річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, і коефіцієнта нагромадження. І навпаки, кумулятивний коефіцієнт визначається шляхом ділення років, що залишилися після закінчення строку корисного використання основного засобу, на суму строку його корисного використання. Кумулятивний коефіцієнт визначається окремо для кожного року терміну служби, зрозуміло, його значення буде відрізнятися. Операції кожного року позначаються своїм порядковим номером. Наприклад, строк корисного використання об'єктів нерухомості, машин та обладнання зі строком корисного використання 3 роки становить загалом 6 років:

$$1 + 2 + 3 = 6.$$

Отож, кумулятивний коефіцієнт буде визначено за формулою:

$$КК = КРЕ / СЧРЕ,$$

де КК - кумулятивний коефіцієнт;

КРЕ- кількість років, що залишилися до кінця експлуатації об'єкта;

СЧРЕ - сума числа років експлуатації.

Річна сума амортизації має наступну формулу:

$$СА(p) = ВПА \times КК,$$

де СА(p) - річна сума амортизації;

ВПА - вартість, що підлягають амортизації.

Припустимо, що прийняли рішення амортизувати придбаний верстат кумулятивним методом.

Спочатку визначають суму чисел років корисної експлуатації об'єкта:

$$\text{СЧЛЕ} = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 = 36.$$

Розраховують кумулятивний коефіцієнт для першого (2020) року корисної експлуатації:

$$\text{КК} = \text{КРЕ} / \text{СЧРЕ} = 8 / 36 = 0,22222.$$

Отож, річна сума амортизації верстата за перший рік його експлуатації дорівнюватиме:

$$\text{СА}(p) = \text{ВПА} \times \text{КК} = 112000,00 \text{ грн.} \times 0,22222 = 24888,64 \text{ грн.}$$

Місячна сума амортизації верстата буде така:

$$24888,64 \text{ грн.} / 12 = 2074,05 \text{ грн}$$

В наступному 2021 році слід перерахувати кумулятивний коефіцієнт і, використовуючи інше його значення, розрахувати суму річної амортизації. За 2021 рік одержуємо:

$$\text{КК} = \text{КРЕ} / \text{СЧРЕ} = 7 / 36 = 0,19444.$$

Відтак, річна сума амортизації верстата за другий рік його експлуатації буде така:

$$\text{СА}(p) = \text{ВПА} \times \text{КК} = 112000,00 \text{ грн.} \times 0,19444 = 21777,28 \text{ грн.}$$

А місячна сума амортизації верстата дорівнює:

$$21777,28 \text{ грн.} / 12 = 1814,77 \text{ грн.}$$

У наступні роки корисної експлуатації верстата здійснюють аналогічні розрахунки.

Виробничий метод вважається найкращим для повного відображення фактичного фізичного зносу основних засобів, що експлуатуються, але, на жаль, він не враховує амортизацію. Розрахована за цим методом місячна амортизація визначається як добуток фактичного місячного випуску продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації. Норма амортизації визначається шляхом ділення вартості, що амортизується, на загальну кількість



продукції (робіт, послуг), яку підприємство очікує зробити (виконати) з основними засобами як об'єктом виконання цієї роботи.

Отже, норма амортизації продукції визначається за такою формулою:

$$BCA = BPA / ZOП,$$

де BCA - виробнича ставка амортизації;

BPA - вартість, що підлягає амортизації;

ZOП - загальний об'єм продукції (робіт, послуг), що планується одержати за весь термін корисної експлуатації.

Місячна сума амортизації буде визначена за наступною формулою:

$$CA = OBP \times BCA,$$

де CA - місячна сума амортизації;

OBP - обсяг виробленої продукції (робіт, послуг) за місяць з використанням об'єкта основних засобів.

Отож, амортизацію придбаного верстата будуть нараховувати виробничим методом.

Продуктивність верстата становить 1000 деталей на годину, а максимальна кількість деталей до настання його повного зносу становить 10 000 000 шт.

Розрахуємо виробничу ставку амортизації:

$$BCA = BPA / ZOП = 112000,00 \text{ грн.} / 10000000,0 \text{ шт.} = 0,0112 \text{ грн.}$$

Щомісячна сума амортизації визначається виходячи з даних фактично виготовлених деталей у поточному місяці. Припустимо, що в січні 2020 року за допомогою цієї машини було виготовлено 150 000,0 деталей.

У цьому випадку місячна сума амортизації машини становитиме:

$$CA = OBP \times BCA = 150000,0 \text{ шт.} \times 0,0112 \text{ грн.} = 1680,00 \text{ грн.}$$

Багато недоліків у стандарті пов'язані з відсутністю чітких положень щодо теоретичних основ прискореної та неприскореної амортизації, які потребують доопрацювання в нормативній базі. Тому підприємство включає метод нарахування амортизації до своєї облікової політики.

Для обліку амортизації використовується бухгалтерський рахунок 13 «Знос необоротних активів». Сума нарахованої амортизації відображається за

кредитом цього рахунку, у кореспонденції з рахунками обліку витрат. У дебетовій частині відображають списання суми амортизації, нарахованої при вибутті основних засобів, і зменшення суми амортизації, нарахованої при амортизації основного засобу. Залишок цього рахунку завжди є кредитовим і включається до складу активу разом із його первісною вартістю. Додають до балансу суму залишкової вартості, яка визначається як різниця між сумою первісної собівартості та сумою амортизації.

Бухгалтерські проведення щодо нарахування амортизації доцільно здійснювати так, як показано в табл. 2.14.

Таблиця 2.14

**Схема кореспонденцій на рахунку 13 «Знос необоротних активів»**

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію на необоротні активи, що використовуються в основному виробництві	23	13
2	Нараховано амортизацію на основні засоби загальновиробничого призначення	91	13
3	Нараховано амортизацію на основні засоби загальногосподарського призначення	92	13
4	Нараховано амортизацію на основні засоби, що використовуються у капітальному будівництві	151	13
5	Нараховано амортизацію на основні засоби, що використовуються за операціями, пов'язаними із збутом	93	13
6	Списання суми нарахованої амортизації (зносу) за об'єктом основних засобів, що вибув	13	10, 11, 12

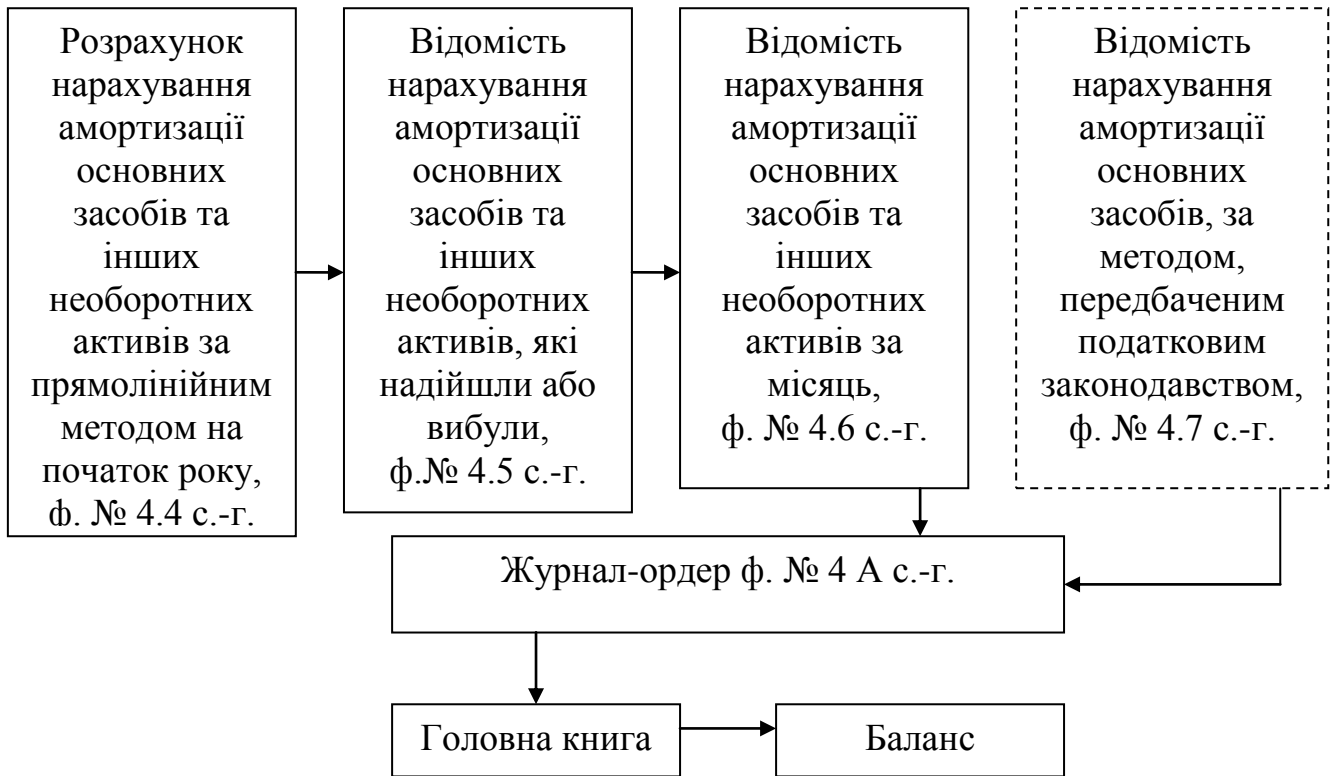
За результатами дослідження було виявлено, що в досліджуваному господарстві дотримуються вимог Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу № 390 від 04.06.2009 р. Так, журнали-ордери ведуть за допомогою програмного забезпечення, а відомості нарахування амортизації складають, використовуючи програму Excel.

Тому, за результатами пошуку було сформовано загальну схему документального відображення інформації про основні засоби та схему запису в реєстрах з обліку амортизації згідно Методичних рекомендацій №390, яка віддзеркалює облікову практику досліджуваного підприємства (рис. 2.8, 2.9). Зображений порядок обліку відповідає нормативній базі, посилює контрольні функції обліку, забезпечує високий ступінь аналітичності інформації про необоротні активи, суму амортизації у складі витрат підприємства для аналізу та прийняття ефективних управлінських рішень.

Оскільки Податковий кодекс передбачає наближення методики податкового та фінансового обліку в плані застосування в цілях оподаткування методів амортизації, що передбачені П(С)БО 7 «Основні засоби», а також враховуючи, що сільськогосподарські товаровиробники є здебільшого платниками фіксованого сільськогосподарського податку і не керуються нормами Податкового кодексу щодо нарахування амортизації, застосування ними ф. № 4.7 с.-г., на нашу думку, є недоцільним.



Рис. 2.8. Рекомендована схема записів в реєстрах з обліку основних засобів.



----- не застосовується в досліджуваному господарстві

Рис. 2.9. Схема записів у регістрах з обліку амортизації основних засобів та інших необоротних активів

## РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

### 3.1. Вплив методів нарахування амортизації на величину фінансового результату

Амортизаційна політика є важливою частиною корпоративної облікової політики та загальної господарсько-фінансової діяльності. Він дозволяє по чергово визначати амортизацію, витрати на управління та фінансові результати, акумулювати необхідні фінансові ресурси та розумно використовувати їх для відтворення необоротних активів. За допомогою амортизації скоригується оборотність необоротних активів, посилюється процес їх відтворення, підприємства впроваджують технологічну та виробничу політику. Проте чітких правил (рекомендацій) щодо вибору методів нарахування амортизації наразі немає. Для підприємств з різними організаційно-правовими формами, галузями, основними засобами та способами їх використання доцільними є різні методи нарахування амортизації.

Усі методи можна вважати еквівалентними, вони переслідують одну мету, але кожен метод визначає різну суму амортизації відповідно до терміну служби необоротного активу (табл. 3.1).

*Таблиця 3.1*

#### **Методи нарахування амортизації основних засобів та чинники, що пов'язані з їх експлуатацією**

Метод амортизації	Фактори експлуатації об'єкту основних засобів, що впливає на очікуваний спосіб отримання економічної корисності від його використання
Прямолінійний	Рівномірна експлуатація об'єкту, пов'язаного з експлуатацією різноманітної продукції Незначний моральний знос
Зменшення залишкової вартості	Об'єкт використовується у виробництві різноманітної продукції Швидкий фізичний та моральний (або лише моральний) знос Необхідність швидкого накопичення грошових коштів для прискореного відновлення основних засобів

Прискореного зменшення залишкової вартості	Об'єкт використовується у виробництві різноманітної продукції Швидкий фізичний та моральний (або лише моральний) знос Необхідність швидкого накопичення грошових коштів для прискореного відновлення основних засобів
Кумулятивний	Об'єкт використовується у виробництві різноманітної продукції Швидкий фізичний та моральний (або лише моральний) знос Необхідність швидкого накопичення грошових коштів для прискореного відновлення основних засобів Строк експлуатації об'єкту вимірюється цілим числом років
Виробничий	Об'єкт використовується для виробництва одного виду продукції або надає один вид послуг Не рівномірна експлуатація об'єкту Економічна корисність, що є складовою основних засобів, зменшується не просто протягом часу, а залежно від експлуатації об'єкта Строк корисного використання об'єкту безпосередньо визначається його ресурсом: кількість вироблених за його допомогою одиниць продукції, пробігом, годинами роботи тощо

Як бачимо, у порівнянні з прямолінійним, методи прискореної амортизації справді відповідають своїй назві. Через коливання в економіці, спосіб виробництва не має чіткого характеру. Відповідно до П(С)БО 7 метод амортизації основних засобів обирається підприємством самостійно та враховується очікуваний спосіб отримання економічних вигод від його використання. Обраний метод має сприяти прискоренню відновлення основних засобів, визначати фактичний розмір прибутку, а найкраще враховувати всі фактори, що стосуються основних засобів. Водночас детальний аналіз усіх методів дозволив прийти до думки, що деякі з них не мають суттєвих відмінностей у теоретичних і реальних результатах, що може бути підставою для їх скорочення.

Метод зменшення залишкової вартості не може повністю досягти своєї мети, а також систематично гарантувати повне списання вартості нерухомості та обладнання. Його використання потребує коригування амортизації за останні кілька років корисного використання об'єктів. Це робиться різними способами.

Крім розглянутого нами способу, його також можна поєднувати з прямолінійним, починаючи з другої половини терміну служби або останніх двох років. Все це лише ускладнить застосування методів прискореного зменшення залишкової вартості.

У порівнянні з простим, прискорене зменшення залишкової вартості можливе лише за певних поєднань терміну служби та співвідношення ліквідаційної вартості основних засобів до первісної вартості. Це легко вивести з нерівності - норма амортизації, заснована на прискореному скороченні, повинна бути більшою, ніж проста.

За умови невеликих термінів експлуатації та значної ліквідаційної вартості необоротного активу, метод прискореного зменшення залишкової вартості безпосередньо відповідає своєму призначенню. Не буде умов для застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості якщо ліквідаційна вартість буде прирівняна до нуля. Своєю чергою самостійність підприємств щодо вибору методів нарахування амортизації може призвести до маніпулювання сумою нерозподіленого прибутку залежно від цілі цього підприємства. Таким чином, грамотно вибудована амортизаційна політика дозволяє коригувати частку витрат у сумі доходу від реалізації продукції чи послуг. За допомогою означених підходів через управління величиною прибутку підприємство може впливати на свою інвестиційну привабливість та величину податку на прибуток.

Вибір методів нарахування амортизації основних засобів для керівництва підприємства повинен бути виважений. Це є важливим етапом облікової політики. Обрані методи нарахування амортизації декларують у Наказі про облікову політику. Якщо час ставить вимоги про зміну способів отримання економічної корисності, то доцільно переглянути декларовані у Наказі про облікову політику та застосовувані в обліковій практиці методи нарахування амортизації.

Амортизацію нараховують щомісячно. Сільськогосподарським підприємствам властивий сезонний характер виробництва. У такому випадку

річну суму амортизації нараховують впродовж сезону, коли конкретний основний засіб приймав участь у виробництві. Загалом нараховану суму амортизації за усіма основними засобами виробничого і невиробничого призначення відносять на збільшення витрат підприємства.

Відтак ключовим завданням амортизаційної політики є вибір оптимального методу нарахування амортизації основних засобів. Для цього детально розгляну усі передбачені методи та зясувати чинники, які пов'язані з експлуатацією об'єктів основних засобів.

У сучасних умовах господарювання основним інвестиційним джерелом підприємств дедалі частіше стають власні кошти. Серед них лєвова частка припадає на амортизаційні відрахування. Амортизація є рушієм обороту основних засобів, вона інтенсифікує процес їхнього відтворення, сприяє реалізації технічної та виробничої політики на підприємстві.

Ключовими чинниками, що впливають на величину амортизаційних відрахувань на сільськогосподарському підприємстві є:

- кількість основних засобів і нематеріальних активів, які підлягають амортизації;
- масштаби та напрями руху нематеріальних активів і основних засобів;
- механізми та інструменти державного впливу на амортизаційну політику;
- структура основних засобів та нематеріальних активів;
- декларовані обліковою політикою підприємства методи нарахування амортизації;
- ступінь зношеності основних засобів та нематеріальних активів.

З цього приводу, в межах фінансово-економічного аналізу досліджуваного підприємства ми помітили, що частка амортизаційних відрахувань у загальній собівартості продукції рослинництва становила близько 5%, а продукції тваринництва – 3%. Слід також зазначити, що динаміка питомої ваги амортизаційних відрахувань у структурі собівартості сільськогосподарської продукції має незначну тенденцію до зниження протягом досліджуваного періоду. Це пов'язано з тим, що рівень спрацювання необоротних активів



становив 80%, а коефіцієнт їх оновлення низький. При розрахунку залишкової вартості та амортизації, але без оновлення основних засобів, відбувається постійне зниження амортизації.

Серед чинників, що визначають ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства, основним об'єктом фінансово-економічного аналізу є прибуток (і рентабельність як похідна від прибутку). У даному випадку мова йде про прибуток у класичному розумінні, в основному про різницю між доходом від реалізації та витратами на виробництво продукції, послуг тощо. При цьому українське законодавство регулює господарську діяльність суб'єктів господарювання та організацію бухгалтерського обліку та звітності, з одного боку, і регулює систему оподаткування прибутку підприємств, з іншого. Під терміном «прибуток» визначаються два різних економічні явища, а саме: результат фінансово-господарської діяльності та об'єкт оподаткування. Усі вони є об'єктами фінансово-економічного аналізу (хоча вони не є порівнянними).

Кругообіг вартості основних засобів базується на таких основних етапах: амортизація, знос, надходження та відшкодування амортизації. Перший етап — продуктивне використання основних засобів у виробництві. Результатом цього етапу є втрата та знецінення споживчого майна. Другий етап характеризується перенесенням вартості основних засобів на собівартість виробництва за рахунок амортизації, а потім ця сума включається до собівартості готової продукції. За діючими процедурами амортизації вона не є відображенням зносу основних засобів, а лише засобом розподілу коштів, які авансовані у необоротні активи протягом низки калькуляційних періодів.

Існує багато способів розрахувати рівень зносу, але не всі вони відповідають сьогоднішнім вимогам і є ідеальними. Зокрема, метод, заснований на термінах служби основних засобів, доречно застосовувати до випадків, коли підприємство використовує прямолінійний метод нарахування амортизації для всіх основних засобів. Достовірнішою оцінкою амортизації може бути ринкова

вартість майна, за якою також можна визначити фізичний і моральний знос (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Основні методи визначення рівня фізичного та морального зносу основних засобів, що потребують удосконалення**

№ п/п	Показник	Позначення	Запропоноване удосконалення показника
1	$Зф = \frac{Tф}{Tн} \times 100\%$	$Tф$ , $Tн$ – відповідно фактичний та нормативний строки служби; $ЛВ$ – рівень ліквідаційної вартості ОВЗ, у % від первісної вартості; $T_{кв}$ – термін корисного використання.	$Зф' = \frac{Tф}{T_{кв}} \times (100 - ЛВ)$
2	$Зф = \frac{\sum З}{ПВ} \times 100\%$	$\sum З$ – сума зносу основних засобів; $ПВ$ – первісна вартість наявних основних засобів; $Вр$ – ринкова вартість основного засобу, що міститься на балансі підприємства; $Вна$ – вартість нового такого ж самого основного засобу на момент розрахунку	$Зф'' = \frac{Вна - Вр}{Вна} \times 100\%$
3	$Зм = \frac{Вн - Вв}{Вн} \times 100\%$	$Зм$ – моральний знос; $Вн$ , $Вв$ – відповідно первісна та відновна вартість машини; $Вн$ – вартість нового удосконаленого основного засобу.	$Зм' = \frac{Вн - Вр}{Вн} \times 100$

На третьому етапі циклу кругообігу основних засобів після продажу готової продукції амортизація надходить як частина доходу від реалізації готової продукції, створюючи таким чином потенційні ресурси підприємства для подальшого інвестування в нові засоби праці. Слід зазначити, що не всі вчені виділяють цей етап відтворення основних фондів. У більшості випадків це пов'язано з ототожненням сутності амортизації та амортизаційних відрахувань, і об'єднання їх в одну стадію обороту основних засобів. Немає законодавчого документа для визначення терміну «амортизаційні відрахування», його замінено на «сума амортизації» або «сума зносу». Ми вважаємо, що сума зносу та амортизації подібна до амортизаційних відрахувань, але не зовсім те саме поняття. Власне амортизаційні відрахування,

а не «сума зносу», є джерелом фінансових ресурсів підприємства та відтворення основних засобів.

Принцип полягає в тому, що амортизаційні відрахування можуть стати джерелом власних коштів для підприємств. З одного боку, за рахунок прискорення списання основних засобів частина прибутку вивільняється від оподаткування, приймається амортизація, яка стала «прихованим резервом самофінансування». З іншого боку, механізм нарахування та використання амортизаційних відрахувань дозволяє фінансувати за рахунок амортизаційних фондів не тільки просте, а й частково розширене відтворення основних засобів. Основним фактором, що обмежує виявлення цього ефекту в практиці вітчизняних підприємств, є загальнодержавна економічна криза, яка опосередковується уповільненням зростання збуту готової сільськогосподарської продукції, процесом інфляції, відсутністю вимог до розвитку підприємства та розвитку потенціалу.

У контексті формування облікової політики досліджуваного підприємства необхідно дослідити вплив амортизаційних відрахувань на основні фінансові результати діяльності цього підприємства та процес оновлення основних фондів. Водночас без темпів приросту основних фондів це призведе до зменшення залишкової вартості основних засобів з року в рік. Хоча відтоді як досліджуване підприємство обрало прямолінійний метод нарахування амортизації, щорічні амортизаційні відрахування зросли у середньому на 20%. Зменшення первісної вартості основних засобів досліджуваного сільськогосподарського підприємства призведе до неухильного зростання коефіцієнта зносу, який впродовж чотирьох років дослідження має тенденцію до зростання (табл. 3.3).

Співвідношення суми нарахованої амортизації до наявних основних засобів у поточному році показує, що можливість заміни обладнання у фермерському господарстві за рахунок цього джерела становить лише 2-3%. При цьому реальний попит на заміну значно вищий. Коефіцієнт вибуття у

декілька разів перевищує коефіцієнт оновлення основних фондів, що призводить до зниження первісної вартості основних засобів.

Таблиця 3.3

### Амортизаційні відрахування та показники стану основних засобів фермерського господарства «Обрій»

Показник	2017	2018	2019	2020
1. Річна сума амортизаційних відрахувань, тис. грн.	90,0	78,4	85,3	99,9
2. Частка амортизаційних відрахувань у первісній вартості основних засобів на кінець року, %	2,13	2,1	2,3	2,9
3. Використано за рік амортизаційних відрахувань на інвестиційні цілі, у % до нарахованої за рік суми амортизаційних відрахувань	12,8	58,5	38,5	58,1
4. Коефіцієнт оновлення, %	0,8	1,5	0,9	1,7
5. Коефіцієнт вибуття, %	4,9	7,4	2,5	3,4
6. Коефіцієнт зносу, %	53,4	53,7	56,8	57,4

Вплив амортизаційних відрахувань на прибуток досліджуваного фермерського господарства залежить від їх питомої ваги у структурі собівартості продукції (рис.3.1).

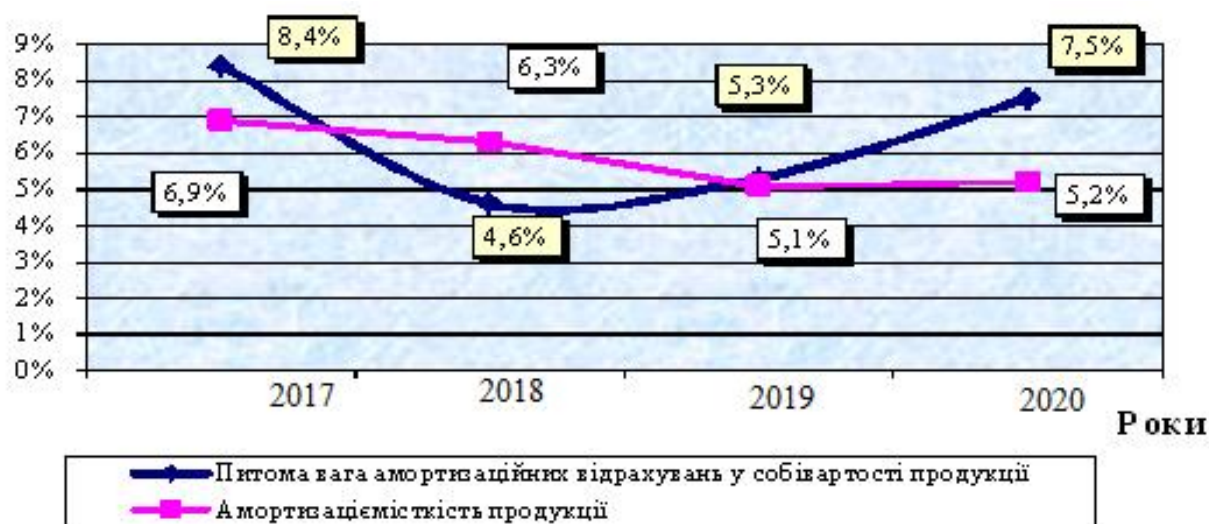


Рис. 3.1. Частка амортизаційних відрахувань у собівартості продукції та амортизаціємісткість продукції фермерського господарства «Обрій»

У свою чергу, частка амортизації у витратах виробництва ( $Y$ ) залежить від таких факторів, як виробнича фондомісткість ( $f_{\phi}$ ), рентабельність ( $P$ ), відносна амортизація ( $Ha$ ) (відношення суми амортизаційних відрахувань звітного періоду до первісної вартості виробничих основних засобів):

$$Y = f_{\phi} \cdot (1 + P) \cdot Ha \quad (3.1)$$

За допомогою факторного аналізу визначено зв'язок між важливими фінансовими показниками досліджуваного фермерського господарства та впливом окремого фактора на частку амортизаційних відрахувань або впливом амортизаційної місткості продукції на прибутковість підприємства. Амортизаційні відрахування разом з чистим прибутком утворюють чистий грошовий потік, який завжди є основним орієнтиром підприємства в процесі прийняття інвестиційних рішень. Використовуючи різні методи амортизації, що передбачені П(С)БО 7, можна змінювати пропорції компонентів чистого грошового потоку, оскільки за усіма методами амортизації швидкість накопичення амортизації є різною (рис. 3.2).

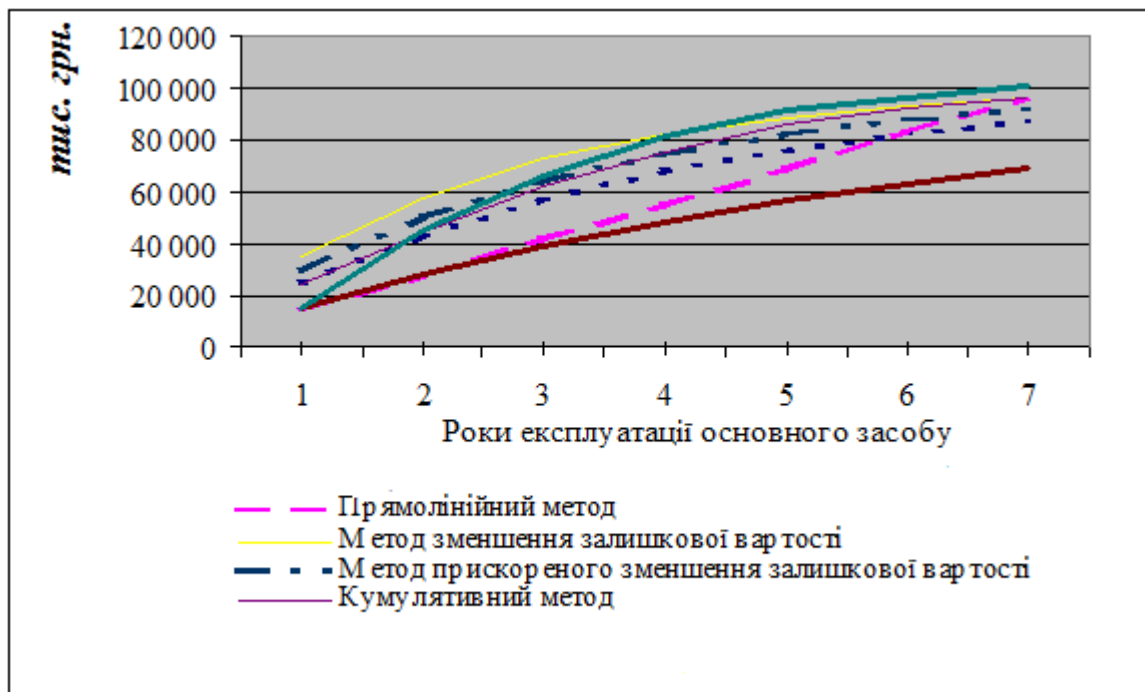


Рис. 3.2. Порівняння накопичених амортизаційних відрахувань за різними методами їх нарахування (для основного засобу первісною вартістю 101480 грн., ліквідаційною – 5000 грн.) протягом амортизаційного періоду

З оприлюдненням національних стандартів бухгалтерського обліку та лібералізацією амортизаційної політики підприємствам надано вільний вибір методів і стандартів амортизації, що робить амортизацію важливим інструментом регулювання інвестиційної діяльності підприємств та збільшення інвестиційної діяльності лізингових операторів. Дослідження показують, що підприємства не всебічно оцінили ефективність амортизаційної політики. Для підвищення ефективності корпоративної амортизаційної політики необхідно спочатку оптимізувати її складові, тобто метод нарахування амортизації та термін служби основних засобів.

Амортизаційний період не може бути меншим за термін окупності ресурсів, використаних для придбання техніки, але не повинен перевищувати мінімально допустимого терміну служби обладнання, перевищення якого вважається моральним і фізичним зносом. Термін служби повинен бути економічно та обґрунтовано підтверджений сумою прибутку від використання машини, яка використовується у виробничому процесі, і забезпечити своєчасне оновлення обладнання до того, як обладнання зношується. Оскільки корисність нерухомого майна, машин та обладнання важко точно передбачити заздалегідь, досліджуваному підприємству слід постійно розглядати зміни в ефективності їх використання та переглядати період амортизації.

На суму амортизаційних відрахувань суттєво впливає метод її нарахування, що є якісною особливістю процесу розподілу. Аналіз застосування різних методів амортизації показує, що будівлі, споруди, обладнання, інструменти та інвентар, тобто вартість предметів, які не амортизуються і не потребують великої суми витрат на ремонт, слід списувати за допомогою прямолінійного методу. Будівельні підприємства повинні використовувати виробничий метод для списання вартості будівельних машин, обладнання та інших транспортних засобів і можуть точно визначити обсяг виконаних робіт або тривалість експлуатації. У всіх інших випадках рекомендується використовувати прискорений метод. Найпростішим методом розрахунку норми амортизації та суми амортизації є метод прискореного

зменшення залишкової вартості, водночас швидкість списання вартості об'єкта за цим методом випереджає прискорене зменшення залишкової вартості лише за умови суттєвого рівня ліквідаційної вартості основного засобу.

У випадку досліджуваного підприємства, коли накопичується велика кількість старого обладнання, система амортизації, з одного боку, повинна сприяти якнайшвидшій заміні обладнання, а з іншого – сприяти виведенню застарілого обладнання. З іншого боку, прямолінійний метод забезпечує повне відтворення основних засобів при зниженні фінансових результатів. Для прискореної амортизації, то її використання у контексті формування прибутку виправдане якщо зростання собівартості продукції за рахунок амортизації в першій половині строку використання не перевищує ціни реалізації цієї продукції. Це дозволяє відшкодовувати включену у собівартість суму амортизації та спрямовувати ці кошти на відтворення основних фондів.

Інакше товар стає неконкурентоспроможним за ціновими факторами, а бухгалтерські дані погіршуються, навіть якщо фактичних витрат додаткових коштів не відбулося. Проте в умовах ринкової економіки підприємства можуть успішно функціонувати лише тоді, коли вони тісно пов'язані із зовнішнім середовищем, і жоден суб'єкт господарювання не може витримати значного погіршення фінансової звітності на основі даних бухгалтерського обліку.

Тому поточну амортизаційну політику підприємства в рамках ринкової реформи України можна визначити як цілеспрямовану діяльність підприємства з вибору та застосування можливого (дозволеного стандартом) методу амортизації протягом періоду амортизації для максимізації власних фінансових ресурсів.

Тому амортизаційні відрахування є одним з основних джерел фактичних інвестицій. Амортизація коригує норму окупності основних засобів, посилює процес його відтворення, коригує технологію та виробничу політику підприємств. В Україні ще не сформульована амортизаційна політика, яка може стимулювати використання одного з найбільших інвестиційних ресурсів. Необхідно створити систему амортизації, щоб кожне підприємство могло

вибрати найбільш сприятливу систему відновлення основного капіталу в рамках національного законодавства. Проте згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» сільськогосподарські товаровиробники мають можливість визначити строк корисного використання основних засобів та вибрати найбільш рентабельний метод нарахування амортизації, оскільки метою амортизації є створення реального джерела відтворення основних засобів.

### **3.2. Елементи управління процесом обліку основних засобів**

У зв'язку з необхідністю отримання вітчизняними та іноземними користувачами найновішої та достовірної інформації щодо стану, руху, оновлення та ефективності основних засобів, актуальним стало питання ефективного управління обліком основних засобів. Від ефективного використання наявних засобів праці залежить і загальний результат роботи підприємства.

В умовах економічних реформ України питання належної роботи системи управління обліком надходження та вибуття основних засобів у більшості сільськогосподарських підприємств нині набуває особливої актуальності. Основна суперечність у процесі обліку та звітності основних засобів полягає в тому, що методологія та нормативно-правова база є недосконалою, відтак облікова політика щодо основних засобів є необґрунтованою. Пріоритет слід віддавати організації та правильному відображенню основних засобів у фінансовій та статистичній звітності. Саме за обсягом акумульованих основних засобів можна зробити висновки щодо масштабів діяльності підприємства, щодо його потенційних можливостей та перспектив подальшого розвитку.

У сучасних ринкових умовах вмiла і ретельна організація процесу управління бухгалтерським обліком у більшості господарств переростає у суттєвий фактор ефективного та раціонального використання основних засобів суб'єктами господарювання. Це приводить до того, що міра раціональності управлінсько-облікового процесу набуває першочергового значення в рамках



забезпечення успішного розвитку підприємств. Оскільки бухгалтерський облік є орієнтованим на практику, він і сам безпосередньо формується під тиском практичних потреб, а головним завданням бухгалтера при цьому є не механічна реєстрація фактів, а вирішення завдань, що виникають у процесі господарської діяльності.

На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку в Україні сформувалося коло певних проблем, які пов'язані як з обліковою системою безпосередньо, так і з її організацією. Основною проблемою в контексті організації управлінського аспекту щодо обліку основних засобів у досліджуваному господарстві є відсутність певного роду збалансованості щодо їх ретельного і якісного обліку. Дослідження змісту первинних документів та зведених реєстрів обліку основних засобів показують, що вони містять застарілі показники, які не є остаточною інформацією, яку вимагає формувати П(С) БО 7 «Основні засоби». Отже, носії бухгалтерського обліку основних засобів за складом і змістом потребують покращення.

Інша проблема полягає в тому, що специфічні характеристики основних засобів не завжди враховуються під час введення в експлуатацію або ліквідації основних засобів. Для професійного та якісного виконання робіт з оприбуткування та списання основних засобів вигідно розробити робочі інструкції для кожного члена комісії з визначенням робіт та порядком їх виконання, а також визначити ступінь їх виконання. Співробітники, які безпосередньо експлуатують ці об'єкти повинні бути включені в комісії з оприбуткування основних засобів, оскільки це спонукає людей приймати лише ті основні засоби, які є корисними для їх підрозділів. Так само при списанні основних засобів необхідно також детально продемонструвати доцільність ліквідації об'єкта, щоб неможливо було використати ліквідаційну процедуру в особистих цілях.

Щоб покращити аспекти управління процесом обліку основних засобів у досліджуваному підприємстві, ми сформували цілісний механізм оптимізації управління обліком основних засобів на основі даних, показаних на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Оптимізаційний механізм управління обліком основних засобів

Зверніть увагу, що впорядкована система управління основними засобами досліджуваного сільськогосподарського підприємства має бути загальним, уніфікованим, взаємопов'язаним і взаємовизнаним методом обліку та технічною системою, що охоплює весь спектр інформації щодо вимірювань, реєстрації, накопичення, зберігання і передача інформації про рух основних засобів.

У процесі вивчення проблем бухгалтерського обліку приймання та використання основних засобів визначено деякі теоретичні положення, що впливають на їх ефективність. Зокрема, виявлено, що неефективність організації основних засобів, використання різноманітних невідповідних форматів носіїв інформації, нерациональність програм управління даними призвели до незадовільного використання підприємствами цих активів. З метою

усунення негативних наслідків цієї проблеми пропонуємо реалізувати деякі теоретичні та практичні пропозиції щодо підвищення ефективності процесу обліку основних засобів. На рис. 3.4 наведено теоретико-практичний алгоритм оптимізації обліку основних засобів.

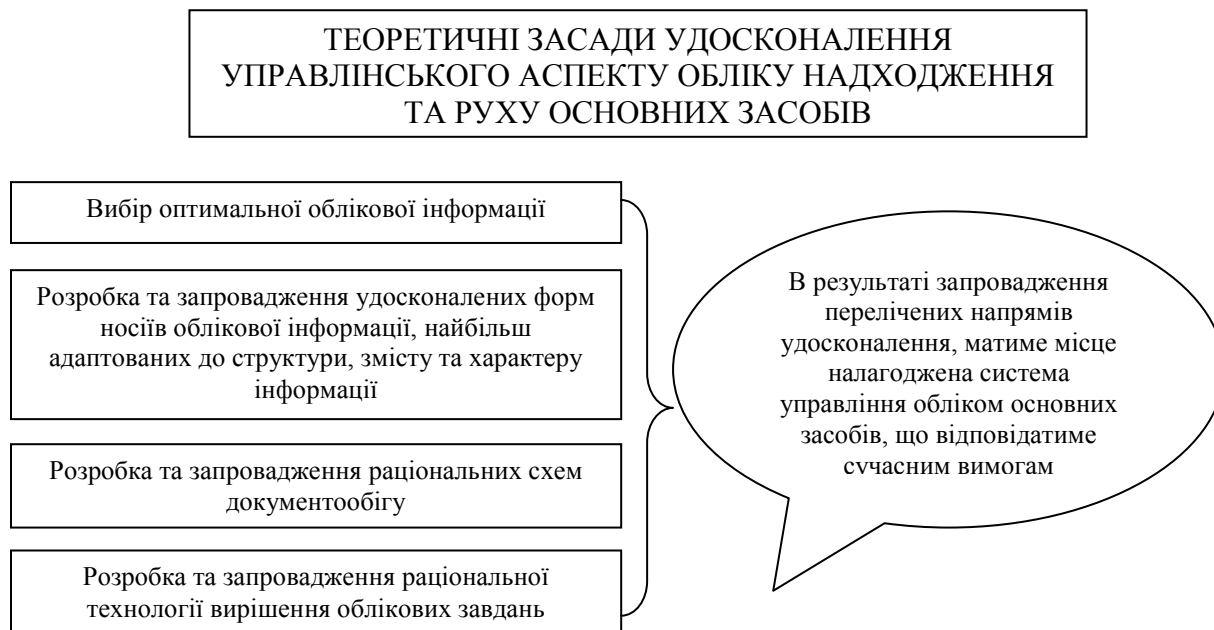


Рис. 3.4. Теоретико-схематичний напрям удосконалення обліку основних засобів

Ми вважаємо, що впровадження запропонованої області оптимізації процесу обліку основних засобів збільшить підтримку інтегрованого функціонування системи обліку основних засобів як передумову її вдосконалення за рахунок використання санаційних напрямів. Стратегія управління основними засобами полягає в тому, щоб забезпечити найбільш ефективне використання з найменшими витратами на технічне обслуговування та обслуговування. Механізм управління є елементом, який впливає на управлінські відносини або інформацію як основний предмет управління. Ця інформація використовується для впливу на процеси, що відбуваються в системі для досягнення необхідного бажаного стану (завдання), а також інформація про об'єкт управління та стан всієї системи.

Механізм управління складається з таких частин:

1) Цільова частина – сукупність усіх цільових показників, на виконання яких спрямована управлінська діяльність (підвищення ефективності основних функцій системи);

2) Функціональна частина – вид управлінської діяльності, необхідний для виконання основних функцій організації;

3) Методологічна частина – ті методи, які використовуються для здійснення різноманітної управлінської діяльності, тобто для забезпечення виконання функціональних частин;

4) Інструментальна частина – вплив управлінських рішень, повноважень, інформаційних засобів, матеріально-енергетичних засобів на об'єкти управління;

5) Технологічна частина – технології для підготовки до прийняття та реалізації управлінських рішень;

6) Цільова частина – сукупність усіх цілей, на виконання яких спрямована управлінська діяльність.

З метою підвищення ефективності механізму управління обліком основних засобів слід також враховувати принципи, на яких він базується.

1) дотримуватись стратегічних цілей економічного розвитку підприємства, створювати необхідні матеріальні та фінансові умови для реалізації цілей і завдань економічного розвитку підприємства на основі забезпечення переваг основних засобів.

2) Наполягати на плановому та цілеспрямованому забезпеченні ефективності основних засобів для підвищення ефективності діяльності підприємства в майбутньому.

3) Доцільність і оптимальність прийняття управлінських рішень щодо відтворення основних фондів підприємства. Демонстрація попиту на основні засоби має базуватися на кваліфікованому аналізі стану та використання основних засобів, а дослідження резервів необхідно проводити для підвищення ефективності їх використання.

4) Ефективність процесу відтворення формується в окремому господарстві для отримання максимального економічного ефекту.

Вимога дотримання цих принципів потребує постійного збору, обробки та аналізу всіх видів інформації: науки і техніки, економіки, права тощо. Це передбачає використання новітніх комп'ютерних технологій та математичних методів як важливої передумови нормальної роботи механізмів управління економікою на всіх рівнях (особливо на підприємствах). Тому механізм управління основними засобами являє собою сукупність взаємопов'язаних методів і засобів.

Організаційна структура підсистеми характеризується уточненням цілей, функцій і завдань об'єктів управління, уточненням складу норм і нормативів споживання, плану ефективності основних засобів та системи індексів оцінки. Комплексний і системний підхід включає комплексний аналіз і дослідження результатів формування, використання, оновлення та вибуття основних засобів. Практичне застосування цього механізму управління забезпечить високу якість господарської та виробничої діяльності, наукове та гнучке планування, процес закупівлі високоякісної сировини, ритмічне виробництво та виробництво конкурентоспроможної продукції.

## РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

### 4.1. Аналіз стану охорони праці

Належна організація роботи з охорони праці – одна з найважливіших умов спаду травматизму на виробництві, професійних захворювань і підвищення продуктивності праці. Отож, у всіх підрозділах підприємства власник або уповноважений ним орган повинен забезпечити безпечні й нешкідливі умови праці.

Умови праці на робочому місці, безпека технологічних процесів, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва, стан засобів колективного й індивідуального захисту, які застосовують працівники, а також санітарно-побутові умови, здебільшого відповідають вимогам нормативних актів про охорону праці.

Об'єктом дослідження є ФГ «Обрій».

Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві, станом на 1 січня 2017 року становила 17 осіб, з яких 9 чол. зайняті в тваринництві. Середньомісячна заробітна плата у господарстві досить висока і становить понад 7000 грн. Упродовж досліджуваного періоду вона зросла на 80%. Працівники рільничої бригади є сезонними, а працівники ферм – постійними.

Природні умови задовольняють вимоги розвитку тваринництва й рослинництва.

Відповідальність за організацію охорони праці покладено на керівництво господарства. Контроль за дотриманням законодавства здійснюють профспілковий комітет та інженер з техніки безпеки. Також до їх обов'язків входить перевірка проведення різних видів інструктажів. Усі працівники господарства раз на рік проходять медичний огляд.

Організацію охорони праці у ФГ «Обрій» здійснюють відповідно до Закону України «Про охорону праці» та Кодексу цивільного захисту України [19]. На їх основі у господарстві розроблено Положення про систему управління охороною праці. Для цього готують наказ із зазначенням відповідального за охорону праці у бригадах, на фермі, в інших підрозділах і загалом у господарстві.

За охорону праці у ФГ «Обрій» відповідає директор, здійснюючи загальний контроль загалом у господарстві з дотриманням інструктажів та інших заходів з охорони праці. На фермах і у бригадах за охорону праці відповідають керівники цих підрозділів.

Влаштуваючись на роботу у ФГ «Обрій», працівник проходить вступний інструктаж з техніки безпеки, який проводить керівник або інженер із техніки безпеки. Безпосередньо у підрозділах керівники цих об'єктів проводять первинний інструктаж. У разі зміни технічного процесу, зношення або модернізації обладнання, впровадження нових технологій, наявності випадків травматизму здійснюють позапланові інструктажі з охорони праці.

Окрім того, на підприємстві проводять повторний на робочому місці й цільовий інструктажі. Приймаючи на практику студентів, також проводять вступний інструктаж з техніки безпеки. Періодичні інструктажі обов'язкові і перед весняно-польовими роботами та збиранням урожаю, на інших же роботах – здебільшого раз на шість місяців. Проведення інструктажу реєструють у журналі реєстрації інструктажів з техніки безпеки.

Згідно з внутрішнім трудовим розпорядком, працівники мають право на щотижневі вихідні дні та щорічну оплачувану відпустку. Для працівників господарства встановлений шестиденний робочий тиждень з одним вихідним. Напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників скорочують на одну годину. У господарстві є необхідні заходи з метою запобігання пожежам. При цьому намагаються правильно розміщувати машини й обладнання; організувати пожежну службу; окрім того, на території складів

заборонено курити; практично на всіх об'єктах встановлено вогнегасники. За пожежний стан господарства персонально відповідальні керівники підрозділів.

Підприємству притаманний високий рівень зношеності основних засобів. Тож у процесі виконання робіт можна застосовувати винятково технічно справні інструменти й механізми. На небезпечних зонах механізмів встановлені захисні засоби.

У процесі перевірки у ФГ «Обрій» стану охорони праці у виробничих, адміністративних, допоміжних, складських приміщеннях було виявлено певні недоліки, а саме: недостатньо освітлені адміністративні приміщення, де підвищена вологість повітря, неналежне прибирання тощо. Працівники обслуговчих і допоміжних підрозділів не повною мірою забезпечені спецодягом і засобами захисту.

Вимоги пожежної та електробезпеки переважно дотримано, однак у господарстві бракує попереджувальних написів і протипожежних засобів. Також не всі рухомі частини машин, транспортерів оснащені попереджувальними написами.

Через шкідливі чинники на виробництві у працівників не виключені гострі професійні чи хронічні отруєння і захворювання. Люди, що працюють з токсичними речовинами, частіше хворіють на загальні захворювання, які минають у них важче, а процес одужання повільніший. Тому розраховують показник частоти випадків захворювань  $P_{чз}$ , показник важкості захворювань  $P_{тз}$ , та показник втрат працездатності  $P_{дз}$  через хвороби, які припадають на сто працівників:

$$P_{тз} = 3 \times \frac{100}{P}, \quad (4.1)$$

$$P_{вз} = \frac{Дз}{З}, \quad (4.2)$$

$$P_{дз} = Дз \times \frac{100}{P} \quad (4.3)$$

де  $З$  – кількість випадків захворювань за звітний період;  $Дз$  – кількість днів непрацездатності через захворювання працівників за той самий період;  $P$  – загальна кількість працівників.



Основні показники виробничого травматизму у підприємстві подано в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

## Основні показники виробничого травматизму у ФГ «Обрій»

Показник	Умовне позначення	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2018 р.
Середньоспискове число працівників, осіб	<i>P</i>	221	224	217	98,2
Асигновано на охорону праці, тис. грн:	<i>Ан</i>	215	254	312	145,1
у т.ч. витрати на спецодяг	<i>Во</i>	180	201	286	158,9
Витрати протипожежні, тис грн	<i>Вп</i>	29	29	29	-
Фактично витрачено на одного працюючого, грн	<i>Аф</i>	2028,7	2710,0	2411,8	118,9
Кількість захворювань	<i>З</i>	29	38	31	106,9
Кількість днів непрацездатності через травми	<i>Дт</i>	118	139	145	122,0
Показник частоти захворювань	<i>Пчз</i>	11,1	15,8	5,2	46,8
Показник тяжкості захворювань	<i>Птз</i>	5,5	3	8	145
Показник втрат працездатності через захворювання	<i>Пвз</i>	51	47,4	42,0	82,4

У табл. 4.1 застосовано статистичний метод аналізу охорони праці, який дає змогу проаналізувати загальний її рівень. За звітний період у підприємстві не спостерігали випадків травматизму, тож розраховано лише показники захворювання, які є в межах нижче за середні в галузі. Забезпечення належних умов праці на робочих місцях потребує певних витрат. Серед таких у ФГ «Обрій» можна виокремити витрати на придбання спецодягу, адже відповідно до чинного законодавства цю вимогу покладають на адміністрацію підприємства.

## **4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування**

У перспективному плані розвитку підприємства вказано необхідну кількість проведення ремонтних робіт у деяких виробничих приміщеннях, що дасть змогу вдосконалити умови праці зайнятих у таких підрозділах працівників. Заплановано також консультації з охорони праці висококваліфікованих спеціалістів, викладачів університетів, лекції про необхідність дотримання правил техніки безпеки на виробництві.

Для того щоб поліпшити умови праці, доцільно впровадити також інші заходи, зокрема з уведенням нових технологій, естетичного оформлення виробничих приміщень, консультацій із використанням таблиць, макетів, плакатів тощо. Економічний стан підприємства дає змогу збільшити витрати коштів на впровадження низки таких заходів, втім повне їх здійснення вимагає значних видатків, тож найближчим часом не планується.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки територій передбачає здійснення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на основі підвищення оперативності й ефективності реагування в надзвичайних ситуаціях. Заходи з покращання охорони праці та вартість їх проведення подано у табл. 4.2.

Відповідно до даних табл. 4.2, для поліпшення умов охорони праці господарству потрібно виділити суму в розмірі 44441 грн. Стосовно економічного результату, впровадження заходів поліпшення умов праці дасть змогу заощадити за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків в економіці загалом і на кожному підприємстві зокрема.

### 4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

Заходів із поліпшення умов праці вживають для забезпечення безпечних умов праці доведенням до нормативного рівня показників виробничого середовища за елементами умов праці, захисту працівників від впливу небезпечних і шкідливих виробничих чинників.

Таблиця 4.2

#### Заходи з покращання охорони праці та витрати коштів у ФГ «Обрій», 2020 р.

Зміст заходів	Вартість робіт, грн	Відповідальна особа
Розміщення попереджувальних плакатів та написів у місцях підвищеної ймовірності травматизму	4120	Керівник
Поліпшення санітарно-гігієнічних умов праці у виробничих приміщеннях	18000	Керівник
Забезпечення виробничих приміщень новими вогнегасниками, засобами медичної допомоги	8761	Керівник
Встановлення огорож біля силосних ям	8400	Керівник
Налагодження пошкодженої ізоляції на живильних кабелях	5160	Керівник
Проведення інструктажів з поводження з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог щодо охорони праці	х	Керівник
Всього витрат	44441	х

Показниками ефективності заходів з поліпшення умов праці є:

- зміни стану умов праці: зміна кількості засобів виробництва відповідно до вимог стандартів безпеки праці; поліпшення санітарно-гігієнічних показників тощо;

- соціальні результати заходів: збільшення кількості робочих місць, що відповідають нормативним вимогам; зниження рівня виробничого травматизму тощо;

- економічні результати заходів щодо поліпшення умов праці – виражаються як економія за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків і професійних захворювань в економіці загалом і на кожному підприємстві.

Заходи з охорони праці передбачають певний соціальний і економічний ефект, який виражається, по-перше, зростанням продуктивності праці, обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, по-друге – зменшенням матеріальних затрат унаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності.

Для оцінювання ефективності заходів з поліпшення стану охорони праці треба порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати до й після їх впровадження.

Крім того, варто порівнювати економічну ефективність заходів для попередження нещасних випадків ( $E$ ).

$$E = Q - E_n(K_2 - K_1), \quad (4.4)$$

де  $Q$  – річна економія внаслідок зниження травматизму;  $E_n$  – нормативний коефіцієнт ефективності заходів охорони праці;  $E_n = 0,08$ ;  $K_2, K_1$  – витрати для впровадження заходів з метою попередження нещасних випадків за попередній і звітні роки.

До заходів із поліпшення умов праці належать усі види діяльності, спрямовані на попередження, нейтралізацію чи зменшення негативного впливу шкідливих і небезпечних виробничих чинників на працівників.

У результаті виконання заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається: з одного боку, підвищенням продуктивності праці, збільшенням обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, з іншого – спадом матеріальних затрат через травматизм і захворювання за рахунок зменшення оплати листків непрацездатності.

#### 4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

У разі надзвичайних ситуацій керівництво підприємства забезпечує своїх працівників засобами індивідуального й колективного захисту, організовує виконання евакуаційних заходів, створює сили для ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та забезпечує їх готовність до практичних дій; інші заходи цивільного захисту; бере на себе пов'язані з цим матеріальні та фінансові витрати в порядку й обсягах, передбачених законодавством України.

Територія господарства розташована в сільській місцевості, і на його належну діяльність можуть негативно вплинути насамперед загрози природного характеру. Серед стихійних метеорологічних явищ найбільша питома вага припадає на сильні дощі, які у свою чергу зумовлюють появу паводків і підтоплень. Має місце загроза дощових паводків. Особливу небезпеку в зимовий період становлять сильні снігопади і хуртовини та надмірне налипання снігу. Потужні снігопади спричинюють ускладнення руху транспорту на окремих ділянках доріг. Можливий крупний град (діаметром 20 мм і більше), який зумовлює пошкодження й винищення сільськогосподарських посівів та будівель. Імовірні також надзвичайні ситуації техногенного характеру – транспортні аварії, пожежі тощо, що виникають унаслідок необережного поводження з вогнем, під час замикання чи перевантаження електродвигунів та силових мереж, витіки пально-мастильних матеріалів або отрутохімікатів унаслідок необережного поводження з ними тощо. На відвернення таких небезпек має бути зорієнтована робота керівництва господарства з попередження ситуацій надзвичайного характеру.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки територій передбачає проведення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій

природного і техногенного походження на снові підвищення оперативності та ефективності реагування у надзвичайних ситуаціях.

Упровадження відповідних заходів на рівні окремого сільськогосподарського підприємства передбачає навчально-методичне забезпечення його керівництва, забезпечення надійної інформаційної системи, дотримання вимог екологічнобезпечного агровиробництва.

## ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження сформульовані наступні висновки та пропозиції:

Основні засоби – це матеріальні активи, що знаходяться у власності підприємства, які використовуються для виробництва або виконання робіт, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких перевищує один рік (або експлуатаційний) цикл, якщо він більше ніж один рік). П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає методологічне підґрунтя генерування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи.

Протягом 2018-2020 років фермерське господарство здійснювало діяльність на 356 га сільськогосподарських угідь. Загальна тенденція збільшення виробництва молока на фермі «Обрій» супроводжується зменшенням поголів'я великої рогатої худоби. Найбільшу частку в структурі собівартості молочної продукції займають витрати на корми. Висока продуктивність дійних корів є результатом достатньої кількості виробничих ресурсів у фермерському господарстві. Витрати на виробництво молока становили 58,9% загальних витрат господарства. Це свідчить про переважання тваринницької спеціалізації у досліджуваному господарстві, зокрема клювим товарним продуктом фермерського господарства є молоко.

Протягом звітної періоду відбулися значні зміни у вибутті та структурі основних засобів. Загалом протягом року було отримано основних засобів на 221,57 млн. грн, і лише на 47,792 млн. грн було вилучено. У структурі переважають промислові основні фонди. В умовах суттєвого збільшення загальної вартості основних фондів вартість транспортних засобів за досліджуваній період знизилася на 35,3%, або на 10,0283 млн. грн. Для всіх інших видів основних засобів порівняно з початком року первісна вартість на кінець року має значну перевагу.

Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів у господарстві, оформляються всіма передбаченими формами первинних документів для забезпечення правильності та своєчасності його обліку. Аналітичний облік основних засобів ведеться в інвентарній картці, яка ведеться конкретно для кожного виду: груповий облік будівель, споруд, машин і обладнання та однотипні об'єкти.

Синтетичний облік основних засобів згідно з Планом рахунків ведуть на бухгалтерському рахунку 10 «Основні засоби». Усі витрати підприємства, пов'язані з надходженням основних засобів, акумулюють на бухгалтерському рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

У досліджуваному господарстві використовують прямолінійний метод для обчислення амортизації, формують при цьому «Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом» № 4.4 с.-г. Проте окремі розрахунки амортизації для основних засобів, вибутих у поточному місяці, відсутні. Це певною мірою знижує аналітичну цінність облікової інформації, але це не матиме істотного впливу на ефективність облікового процесу.

У складі собівартості амортизаційні відрахування становлять неоподатковувані грошові надходження від сільськогосподарських підприємств. Разом з чистим прибутком вони утворюють чистий грошовий потік і завжди є основним орієнтиром у процесі прийняття інвестиційних рішень. Використовуючи різні методи амортизації, можна змінити пропорції компонентів чистого грошового потоку, оскільки їх амортизаційні відрахування відрізняються. Зменшення первісної вартості основних засобів досліджуваного сільськогосподарського підприємства призводить до неухильного зростання коефіцієнта зносу.

На основі проведеної роботи з удосконалення обліку основних засобів для досліджуваного підприємства запропоновано:

Бухгалтерії підприємства необхідно створити відповідну інформаційну базу даних для аналізу та прийняття ефективних управлінських рішень з обліку



основних засобів. Цього можна успішно досягти шляхом перегляду положень облікової політики, що стосуються обліку основних засобів та амортизації.

Період амортизації має бути економічно обґрунтованим, виходячи з розміру прибутку. Обраний метод повинен сприяти прискоренню оновлення основних фондів, при цьому найкраще враховувати всі фактори, пов'язані з експлуатацією основних засобів. Корируючи тривалість періоду амортизації та вибір методу амортизації, підприємство може змінити амортизаційні відрахування, підвищивши тим самим ефективність власної амортизаційної політики.

Удосконалений механізм оптимізації управління основними засобами показує, що добре організована система управління основними засобами повинна мати загальний характер, бути уніфікованою, взаємопов'язаною та взаємовизнаною системою методів обліку, що охоплюють весь набір облікових процедур для перевірки та вимірювання. Крім того, з метою оптимізації обліку основних засобів визначено та згруповано конкретні рекомендації відповідно до поступового їх впровадження.

Разом з тим, відповідно до сучасних вимог та ефективного управління обліком надходження та вибуття основних засобів створено механізм забезпечення ефективності цього процесу. Вважаємо, що сформульовані рекомендації підвищать якість та раціональність управління основними засобами в контексті досягнення максимізації прибутку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамовська В.С., Брітан Н. В. Удосконалення управлінського обліку витрат операційної діяльності як один з напрямів бізнес-адміністрування. *Агросвіт*. 2015. № 8. С. 58-61.
2. Андрійчук В. Г. Економіка аграрних підприємств: підручник / 2-ге вид., доповн. К.: КНЕУ, 2002. 624 с.
3. Багатокомпонентний облік основних засобів. Дніпро : Баланс-Клуб, 2019. 32 с.
4. Белова І. М. Побудова управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ, П(С)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління. *Бізнес Інформ*. 2015. № 3. С. 184-191.
5. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : монографія. К.: [КНТЕУ], 2010. 335 с.
6. Білявський Г. О., Фурдуй Р. С., Костіков І. Ю. Основи екології: підручник / 2-ге вид., доповн. К.: Либідь, 2005. 407 с.
7. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України / за заг. ред. А.М. Коваленко. Дніпропетровськ : ВКК «Баланс-Клуб», 2009. 736 с.
8. Волинець Л. Бухгалтерський та податковий облік основних засобів (на прикладах від надходження до вибуття). Харків : Консульт, 2021. 236 с.
9. Гандзюк М. П., Желібо Є. П., Халімовський М. О. Основи охорони праці: підручник. К.: Каравела, 2005. 392 с.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436 – ІХ. *Відомості Верховної ради України*. 2003. № 19. с.144.
11. Довжик О.О., Гапонюк А.І. Особливості обліку основних засобів у сучасних умовах господарювання. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 25. С. 803-807.
12. Замлинський В.А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/oblik-osnovnih-zasobiv-pereosmisleniya-principiv-ta-zavdan.html>

13. Івахненко С. В. Класифікація програмного забезпечення обліку і контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №7. С. 55
14. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій». Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р.. № 291. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
15. Костюкін О.В., Наконечна А.А. Економічний зміст та класифікація основних засобів. *Науковий вісник Херсонського державного університету: Економічні науки*. 2016. Вип. 21. Ч. 1. С. 177-180.
16. Леонова Ю.О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії Податкового кодексу України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 16. С. 872-876.
17. Маренич Т. Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: підручник / За ред.
18. Методичні рекомендації по застосуванню форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах розроблено на основі виконання доручення Президента України від 25.02. 2003 року № 1 – 1/203. 98 с.
19. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390. URL: [www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).
20. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навч. посібн. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
21. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Л., Панченко Л. Т. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник. 4-е вид., перероб. і допов.; за ред. М. Ф. Огійчука. К.: Алерта, 2009, с. 631
22. Оляднічук Н.В. Удосконалення облікових реєстрів – вимога сьогодення. *Актуальні питання сучасної економіки: Матеріали I Всеукраїнської заочної науково-практичної конференції 20-22 січня 2010 року. Частина III. Розділ 3. Актуальні питання становлення бухгалтерського обліку в Україні*. URL: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=938>

23. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11. 1999 року № 291. *Баланс*. 2003. № 16. С.23.
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». URL: <http://zakon.gov.ua>
25. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168>
26. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
27. Сльозко Т. М. Організація обліку: навч. посібн. К.: Центр учбової літератури, 2008. 224с.
28. Сук Л. Облік вибуття основних засобів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. №10. С.2-3.
29. Сук П. Облік переоцінки основних засобів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. №7. С. 2-4.
30. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. К.: Алерта. 2011. 976 с.
31. Федоренко О. І., Бондар О. І., Кудін А. В. Основи екології: підручник. К.: Знання, 2006. 543 с.
32. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник [М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін.]. К.: Алерта, 2011. 1042 с.
33. Шемчук Р. С., Пащенко Л. А. Теоретичні основи організації управлінського обліку в рослинництві. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. 2015. Вип. 162. С. 301-305.
34. Яковишина Н.А., Яковенко К.А. Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. № 5 (57). С. 779-782.