

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь «Магістр»

на тему: «ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ
ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ФЕРМЕРСЬКОМУ
ГОСПОДАРСТВІ xxxxxx ЛЬВІВСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ
ОБЛАСТІ»

Виконав: студент II курсу, групи Оп-61

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

БАРТУСЯК СТЕПАН ОРЕСТОВИЧ

(прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент ЖИДОВСЬКА Н.М.

Рецензент: xxxxxx

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

Освітній ступінь «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)
д.е.н., проф. Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище та ініціали)
« ____ » _____ 20 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу студенту

БАРТУСЯКУ СТЕПАНУ ОРЕСТОВИЧУ
(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: «ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ ХХХХХХ ЛЬВІВСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ».

Керівник роботи: ЖИДОВСЬКА НАТАЛІЯ МИХАЙЛІВНА, к.е.н, доцент
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом по університету від «16» жовтня 2024 року № 740/К-С

2. Термін здачі студентом кваліфікаційної роботи 10 грудня 2024 р.

3. Вихідні дані для кваліфікаційної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова і статистична звітність за результатами діяльності сільськогосподарського підприємства, методичні рекомендації, наукові праці, періодичні видання, інтернет-ресурси.

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

ВСТУП

I. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ВИЗНАННЯ, ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна природа необоротних активів підприємства та їх класифікація для цілей обліку

1.2. Економічний і бухгалтерський підхід до оцінки необоротних активів

1.3. Особливості управління необоротними активами підприємства

1.4. Методика дослідження

II. ДІАГНОСТИКА ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Характеристика економічної діяльності ФГ хххххх Львівської області

2.2. Аналіз показників наявності, складу та ефективності використання необоротних активів

2.3. Організація та методика бухгалтерського обліку необоротних активів у ФГ хххххх
2.4. Особливості нарахування амортизації на необоротні активи та методика відображення її в обліку

2.5. Особливості організації контролю основних засобів

III. ОПТИМІЗАЦІЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Вдосконалення обліку необоротних активів в системі ефективного управління підприємством

3.2. Інноваційний облік основних засобів підприємства в контексті його автоматизації

3.3. Організація системи ефективного внутрішнього контролю на підприємстві

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «30» травня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі роботи. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка графічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	30.05.24- 30.06.24 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.07.24 – 31.07.24 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій з реалізації роботи; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	01.08.24 – 30.09.24 р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику роботи; виправлення його зауважень; здача роботи на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.10.24 – 15.11.24 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (проходження плагіату; написання доповіді й погодження її з керівником роботи; виправлення зауважень у графічній частині).	16.11.24– 10.12.24 р.

Студент _____
(підпис)

Керівник роботи _____
(підпис)

БАРТУСЯК С.О.
(прізвище та ініціали)

ЖИДОВСЬКА Н.М.
(прізвище та ініціали)

УДК 657.4:658

87 с. текстової частини, 17 рисунків, 25 таблиць, 44 позиції літературних джерел.

«Організаційно-методичні особливості обліку та контролю необоротних активів у фермерському господарстві хххххх Львівського району Львівської області».

Бартусяк С. О. – Магістерська робота. Кафедра обліку та оподаткування – Дубляни, ЛНУП, 2024.

В першому розділі подано концептуальні основи визнання, обліку і контролю необоротних активів підприємства, зокрема економічну природу необоротних активів та їх класифікацію для цілей обліку, бухгалтерський підхід до оцінки необоротних активів, особливості управління необоротними активами підприємства, методику дослідження, яка використана в кваліфікаційній роботі.

В другому розділі проведено діагностику операційної діяльності ФГ хххххх Львівської області, проаналізовано показники наявності, складу та ефективності використання необоротних активів, розглянуто основні методичні підходи до організації бухгалтерського обліку та контролю необоротних активів, особливості нарахування амортизації на необоротні активи.

В третьому розділі розроблено положення щодо оптимізації обліку та контролю необоротних активів на підприємстві, зокрема запропоновано впровадити інноваційний облік основних засобів в контексті його автоматизації.

АНОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі досліджено концептуальні основи визнання, обліку і контролю необоротних активів підприємства, зокрема економічну природу необоротних активів та їх класифікацію для цілей обліку, оцінку необоротних активів, особливості управління необоротними активами підприємства. Проведено діагностику основних економічних показників виробничо-господарської діяльності ФГ хххххх Львівської області, розглянуто основні методичні підходи до організації бухгалтерського обліку та контролю необоротних активів у фермерському господарстві. Розроблено положення щодо оптимізації обліку та контролю необоротних активів на підприємстві, зокрема запропоновано трансформацію рахунків синтетичного обліку необоротних активів та обґрунтовано впровадження алгоритму інноваційного обліку основних засобів через електронну платформу.

Ключові слова: сільськогосподарське підприємство, фермерське господарство, необоротні активи, основні засоби, амортизація, оцінка необоротних активів, облікова політика, бухгалтерський облік, бухгалтерські рахунки, контроль, автоматизація обліку.

ANNOTATION

The qualification work explores the conceptual foundations of recognition, accounting and control of non-current assets of the enterprise, in particular the economic nature of non-current assets and their classification for accounting purposes, valuation of non-current assets, features of management of non-current assets of the enterprise. Diagnostics of the main economic indicators of the production and economic activity of the Farm «Zahiryanske» in Lviv region was carried out, the main methodological approaches to the organization of accounting and control of non-current assets in the farm were considered. Provisions were developed for optimizing the accounting and control of non-current assets at the enterprise, in particular, the transformation of synthetic accounting accounts of non-current assets was proposed and the implementation of an innovative algorithm for accounting of fixed assets through an electronic platform was justified.

Key words: agricultural enterprise, farm, non-current assets, fixed assets, depreciation, valuation of non-current assets, accounting policy, accounting, accounting accounts, control, accounting automation.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
I. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ВИЗНАННЯ, ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	9
1.1. Економічна природа необоротних активів підприємства та їх класифікація для цілей обліку.....	9
1.2. Економічний і бухгалтерський підхід до оцінки необоротних активів...	17
1.3. Особливості управління необоротними активами підприємства.....	22
1.4. Методика дослідження.....	25
II. ДІАГНОСТИКА ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	29
2.1. Характеристика економічної діяльності ФГ хххххх Львівської області.....	29
2.2. Аналіз показників наявності, складу та ефективності використання необоротних активів	37
2.3. Організація та методика бухгалтерського обліку необоротних активів у ФГ «Загірянське».....	42
2.4. Особливості нарахування амортизації на необоротні активи та методика відображення її в обліку.....	54
2.5. Особливості організації контролю основних засобів.....	61
III. ОПТИМІЗАЦІЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	66
3.1. Вдосконалення обліку необоротних активів в системі ефективного управління підприємством.....	66
3.2. Інноваційний облік основних засобів підприємства в контексті його автоматизації.....	71
3.4. Організація системи ефективного внутрішнього контролю на підприємстві	75
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	83

ВСТУП

Актуальність дослідження. Облік наявності, руху та використання необоротних активів у господарській діяльності будь-якого підприємства є актуальною проблемою сьогодення, враховуючи вирішальну роль, яку відіграють необоротні активи для його функціонування і досягнення успіху. Необоротні активи, такі як машини, обладнання та нерухомість, є основою бізнес-процесів і виробничих операцій. Правильний облік, який показує їх стан, рух і використання, важливий для забезпечення ефективного управління ресурсами підприємства та прийняття стратегічних управлінських рішень.

Необоротні активи становлять основу господарської діяльності кожного підприємства. Їх збільшення, удосконалення і покращене використання є важливою умовою створення матеріально-технічної бази країни, прискорення темпу науково-технічного прогресу, підвищення продуктивності праці. Рівень технічного вдосконалення необоротних активів, особливо їх активної частини, безпосередньо впливає на ефективність виробництва підприємства, показники якості його роботи та результати всієї фінансової діяльності.

Зміни в законодавстві та постійні технологічні інновації впливають на те, як підприємство взаємодіє з необоротними активами. Підприємства постійно шукають ефективні способи використання цих ресурсів та оптимізації їх руху для підвищення конкурентоспроможності та забезпечення стабільного фінансового становища.

Дослідження даного питання дозволить пролити світло на потреби та проблеми, з якими стикається підприємство в управлінні необоротними активами, і визначити найкращі стратегії для покращення бухгалтерського обліку даного об'єкта. Це допоможе підприємству ефективно та вчасно реагувати на зміни в економічному середовищі і забезпечувати сталий розвиток.

Економічна природа необоротних активів та їх відображення в обліку досліджувалися багатьма відомими українськими вченими-економістами,

зокрема Ф. Бутинцем, М. Білухою, В. Гетьманом, М. Дем'яненком, В. Завгороднім, Г.Кірейцевим, А. Кузьмінським, В. Моссаковським, М. Огійчуком, В. Палієм, П. Саблуком, В. Сопком та іншими.

На сьогоднішній день існують невирішені, дискусійні та малодосліджені питання теорії, організації бухгалтерського обліку, методики та аналізу необоротних активів, що свідчить про актуальність обраної нами теми дослідження.

Метою дослідження є висвітлення концептуальних засад обліку та контролю необоротних активів для забезпечення правильної організації бухгалтерського обліку відповідно до вимог зовнішніх і внутрішніх користувачів та вдосконалення процедур оцінки таких активів з метою ефективного використання матеріальної і технічної бази сільськогосподарських підприємств.

Для досягнення мети в кваліфікаційній роботі поставлені такі **завдання**:

- ❖ розкрити економічну природу необоротних активів та систематизувати їх за класифікаційними ознаками;
- ❖ типізувати критерії визнання та висвітлити зміст оцінки необоротних активів як базису їх ефективного використання;
- ❖ проаналізувати операційну діяльність ФГ хххххх Львівської області та ефективність використання необоротних активів у господарстві;
- ❖ ознайомитись з особливостями бухгалтерського обліку та контролю необоротних активів підприємства;
- ❖ окреслити методику нарахування зносу (амортизації) необоротних активів;
- ❖ вдосконалити облік і контроль необоротних активів в системі ефективного управління підприємством.

Об'єктом дослідження обрано операційну діяльність фермерського господарства хххххх Львівського району Львівської області.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, організаційних та методичних питань з обліку та контролю необоротних активів.

Методи дослідження. Для цілей дослідження були використані метод аналізу, метод синтезу; системний підхід - з метою дослідження процесу розробки облікової політики підприємства щодо необоротних активів; логічний метод, метод моделювання, які використовуються для формалізації інформаційного забезпечення конкретних процесів; індукція та дедукція, які використовуються для вивчення теорії обліку основних засобів; метод теоретичних узагальнень, порівняння, групування. Також в роботі використано методи діалектики та логічного аналізу для виявлення наявних проблем та напрямків вдосконалення обліку необоротних активів.

Наукова новизна досягнутих результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розв'язанні комплексу питань, які пов'язані з вдосконаленням організаційно-методичних засад обліку та контролю необоротних активів підприємства, що мають практичне значення.

Основними положеннями наукової новизни досягнутих результатів є: вдосконалення структури першого розділу «Необоротні активи», що дозволить на практиці спростити порядок складання Балансу, трансформація рахунків синтетичного обліку необоротних активів, впровадження алгоритму інноваційного обліку основних засобів через електронну платформу.

Інформаційною базою дослідження виступають наукові джерела (монографії, фахові статті, матеріали міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій, семінарів), офіційні документи (нормативні документи і законодавчі акти України та країн світу щодо питань організації і методики бухгалтерського обліку, економічного аналізу); статистичні джерела (фінансова, податкова й статистична звітність ФГ xxxxxx Львівського району Львівської області), Інтернет-ресурси.

РОЗДІЛ I

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ВИЗНАННЯ, ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна природа необоротних активів та їх класифікація для цілей обліку

Необоротні активи вважаються одним із найбільш значущих об'єктів в економічній, бухгалтерській теорії та практиці. Це об'єкт, що має історичну прогресію, яка починається зусиллями видатних економістів та продовжується у вивченні сучасної бухгалтерської літератури, і, як наслідок, має економічну, а також облікову складову, які разом доводять зв'язок між бухгалтерською наукою та економічною теорією.

Поняття «необоротних активів» виникло та формувалося разом з розвитком економічної теорії та бухгалтерського обліку, внаслідок чого в наукових публікаціях та нормативних документах з бухгалтерської та економічної термінології міститься дане поняття категорії «необоротних активів». Воно походить від категорії капіталу, яку задокументували у своїх дослідженнях економісти-зачинателі економічної теорії (Ф. Кене, О. Волков, Дж. Кларк, К. Маркс, А. Маршалл, С. Мочерний, Д. Рікардо, П. Самуельсон, А. Сміт, І. Фішер тощо). Зокрема, згадані автори дотримуються наступних підходів:

- 1) капітал виражається у засобах виробництва, виробничому устаткуванні;
- 2) капітал є одним із факторів виробництва;
- 3) капітал виражається у накопиченій праці, яка втілена у знаряддях виробництва, нематеріальних цінностях, знаннях, навичках і здібностях людини.

Сьогодні відбувається реформування нормативного забезпечення бухгалтерського обліку в АПК, з метою створення системи стандартизації бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних вимог. Тому необхідні

наукові дослідження для підтвердження доцільності виділення конкретних об'єктів обліку, особливо тих, що мають ознаки основного капіталу, їх детального аналізу, класифікації за ознаками формування та напряму використання, способів і методів вартісного вираження.

Чинними національними нормативними документами з обліку необоротних активів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО 7, П(С)БО 8, П(С)БО 32, П(С)БО 12, П(С)БО 30, П(С)БО 17, П(С)БО 10, НП(С)БО 1, П(С)БО 19.

У міжнародній бухгалтерській практиці облік необоротних активів, які використовуються в господарській діяльності підприємства, регулюється МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», МСБО 32 «Фінансові інструменти:подання», МСБО 12 «Податки на прибуток», однак поняття «необоротних активів» в них не визначено, але лише надано дефініцію його різних компонентів (складників). Інші законодавчі та нормативні документи теж не дають вичерпного тлумачення поняття «необоротних активів», яке б висвітлювало їх сутність в повній мірі.

Проблемні питання необоротних активів досліджувалися вітчизняними та зарубіжними вченими і науковцями: В. Бабичем, І. Бланком, М. Бондарем, В. Дибою, А. Загороднім, С. Кафкою, М. Кужельним, Н. Малюгою, С. Мочерним, М. Огійчуком, Є. Свідерським, В. Сопком, Н. Ткаченко та іншими науковцями.

До *необоротних активів* відносяться матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать підприємству, установі чи організації та забезпечують їх функціонування, з очікуваним терміном служби більше одного року.

Доцільно зазначити, що до необоротних активів в бухгалтерському обліку відносять: основні засоби підприємства; інші необоротні матеріальні активи; нематеріальні активи; довгострокові фінансові інвестиції (вкладення); довготермінову дебіторську заборгованість; відстрочені податкові активи та гудвіл.

Необоротні активи для цілей бухгалтерського обліку класифікують наступним чином (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація необоротних активів підприємства

КЛАСИФІКАЦІЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ (для цілей бухгалтерського обліку – за Планом рахунків)			
Група необоротних активів	Рахунки обліку	Найбільш типові приклади	Правила обліку
<u>інвестиційна нерухомість</u>	100	нерухомість, яка використовується виключно для отримання доходу шляхом здавання в оренду	НП(С)БО 32, МСБО 40
<u>основні засоби</u>	101-109	земля, будівлі та споруди, машини, обладнання, автомобілі та інші транспортні засоби, інструменти, прилади, меблі, а також: тварини та багаторічні насадження, якщо вони не пов'язані сільськогосподарською діяльністю; плодоносні рослини	НП(С)БО 7, МСБО 16
інші необоротні матеріальні активи	111-117	інші різновиди основних засобів: тимчасові споруди (забори, фургони, кіоски), малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА, це основні засоби вартістю ≤ 20 000 грн*), книги у бібліотеках, вартість поліпшень чи модернізації орендованих основних засобів	НП(С)БО 7, МСБО 16
<u>нематеріальні активи</u>	121-127	ліцензії на використання комп'ютерних програм, придбані торговельні марки, інші об'єкти інтелектуальної власності	НП(С)БО 8, МСБО 38
накопичений знос (амортизація)	131-134	знос (амортизація), які були накопичені за всі роки (основних засобів, нематеріальних активів, біологічних активів)	НП(С)БО 7, НП(С)БО 30
довгострокові фінансові інвестиції	141-143	придбані акції інших підприємств з метою контролю та отримання дивідендів тривалий період, облігації зі строком погашення більше року тощо; можуть бути довгострокові банківські депозити (більше року)	НП(С)БО 12, МСБО 32
капітальні інвестиції	151-155	кошти витрачені на створення та придбання основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів, за своєю суттю капітальні інвестиції – це недобудовані, придбані, але не введені в експлуатацію основні засоби, МНМА, нематеріальні чи біологічні активи	НП(С)БО 7, НП(С)БО 30
довгострокові біологічні активи	161-166	у сільськогосподарських підприємств тварини, які використовуються з метою довгострокового отримання доходу (стадо дійних корів, коні, вівці, інша худоба); багаторічні насадження, наприклад яблуневі сади	НП(С)БО 30, МСБО 40
відстрочені податкові активи	17	штучний актив, який виникає внаслідок особливостей розрахунку податку на прибуток, зокрема перенесення збитку за податковою декларацією на наступні періоди; такі активи можуть існувати тільки у платників податку на прибуток	НП(С)БО 17, МСБО 12
довгострокова дебіторська заборгованість	181-183	дебіторська заборгованість з терміном погашення більше року, наприклад видана позика працівнику, заборгованість по отриманому векселю	НП(С)БО 10, МСБО 32
інші необоротні активи	184	можуть бути довгострокові витрати майбутніх періодів; також можуть бути довгострокові депозити, якщо використання грошей неможливе протягом 12 місяців; активи, які виникають по орендованим основним засобам при застосуванні норм нового <u>МСФЗ 16 “Оренда”</u>	НП(С)БО 1, МСФЗ 16
гудвіл	19	штучний актив, який виникає при придбанні підприємств, цілісних майнових комплексів, контрольних пакетів акцій і складанні консолідованої фінансової звітності; гудвіл = ціна придбання – (придбані активи – набуті зобов'язання)	НП(С)БО 19, МСФЗ 3

* **20 000 грн** – це цифра для податкових цілей з пп. 14.1.138 ПКУ. Можливим є застосування й іншої вартісної межі згідно наказу (положення) про облікову політику підприємства

Найчастіше необоротні активи підприємства класифікують за такими ознаками:

- за приналежністю;
- за використанням;
- за функціональним призначенням;
- за галузями діяльності.

Оскільки необоротні матеріальні активи є суттєвою складовою необоротних активів, то основні критерії їх визнання будуть подібними. Також до них можуть застосовуватися такі критерії: наявність матеріальної основи, виробниче та/або невиробниче призначення, передача вартості частинами при їх корисному використанні. Зокрема, Р. Ентоні та Дж. Ріс за критерієм суттєвості класифікували довгострокові активи на матеріальні (що мають фізичний стан) та нематеріальні (що не мають фізичної основи). За словами Атамаса О., введення таких активів в експлуатацію є дуже важливим. [3]

Деякі вимоги до класифікації визначені на законодавчому рівні. Зокрема, згідно зі статтею 1 П(С)БО 7 необоротні матеріальні активи поділяються на три групи: [31]

- основні засоби,
- інші необоротні матеріальні активи,
- незавершені капітальні інвестиції.

Окремі особливості бухгалтерського обліку притаманні лише для об'єктів підгруп «Бібліотечні фонди» та «Малоцінні необоротні матеріальні активи». Відповідно до МСФЗ 16, класифікація основних засобів базується на інших принципах і використовується лише для переоцінки основних засобів. [24]

Однак класифікація основних засобів у П(С)БО 7 не обмежується лише одним рівнем, тобто групи основних засобів та інші необоротні матеріальні активи поділяються на підгрупи. У групі «Основні засоби» об'єкти згруповано за функціональним призначенням. У групі «Незавершені капітальні інвестиції (вкладення)» підгрупи взагалі не виділяються. У групі «Інші необоротні

матеріальні активи» за різними ознаками сформовані підгрупи, більшість з яких поділяється за функціональним призначенням. На практиці часто постає питання, яка оцінка є важливішою. Це стосується предметів оренди, вартість яких менша від вартісного показника, встановленого для малоцінних необоротних матеріальних активів (підгрупа об'єкта оренди або підгрупа «Малоцінні необоротні матеріальні активи»).

Класифікація необоротних матеріальних активів наступна (рис. 1.1):

Відповідно до Податкового кодексу України, виокремлено 16 груп основних засобів та інших необоротних матеріальних активів [30]:

група 1 – земельні ділянки (мінімальний допустимий строк корисного використання - не встановлений);

група 2 – капітальні витрати на поліпшення землі, які не пов'язані з будівництвом (мінімальний допустимий строк корисного використання становить - 15 років);

група 3 – будівлі (мінімальний допустимий строк корисного використання становить - 20 років), споруди (мінімальний допустимий строк корисного використання становить - 15 років), передавальні пристрої (мінімальний допустимий строк корисного використання становить - 10 років);

група 4 – машини та обладнання (мінімальний допустимий строк корисного використання становить - 5 років);

група 5 – транспортні засоби (мінімальний допустимий строк корисного використання становить - 5 років);

група 6 – інструменти, , інвентар, прилади та меблі (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 4 роки);

група 7 – тварини (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 6 років);

група 8 – багаторічні насадження (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 10 років);

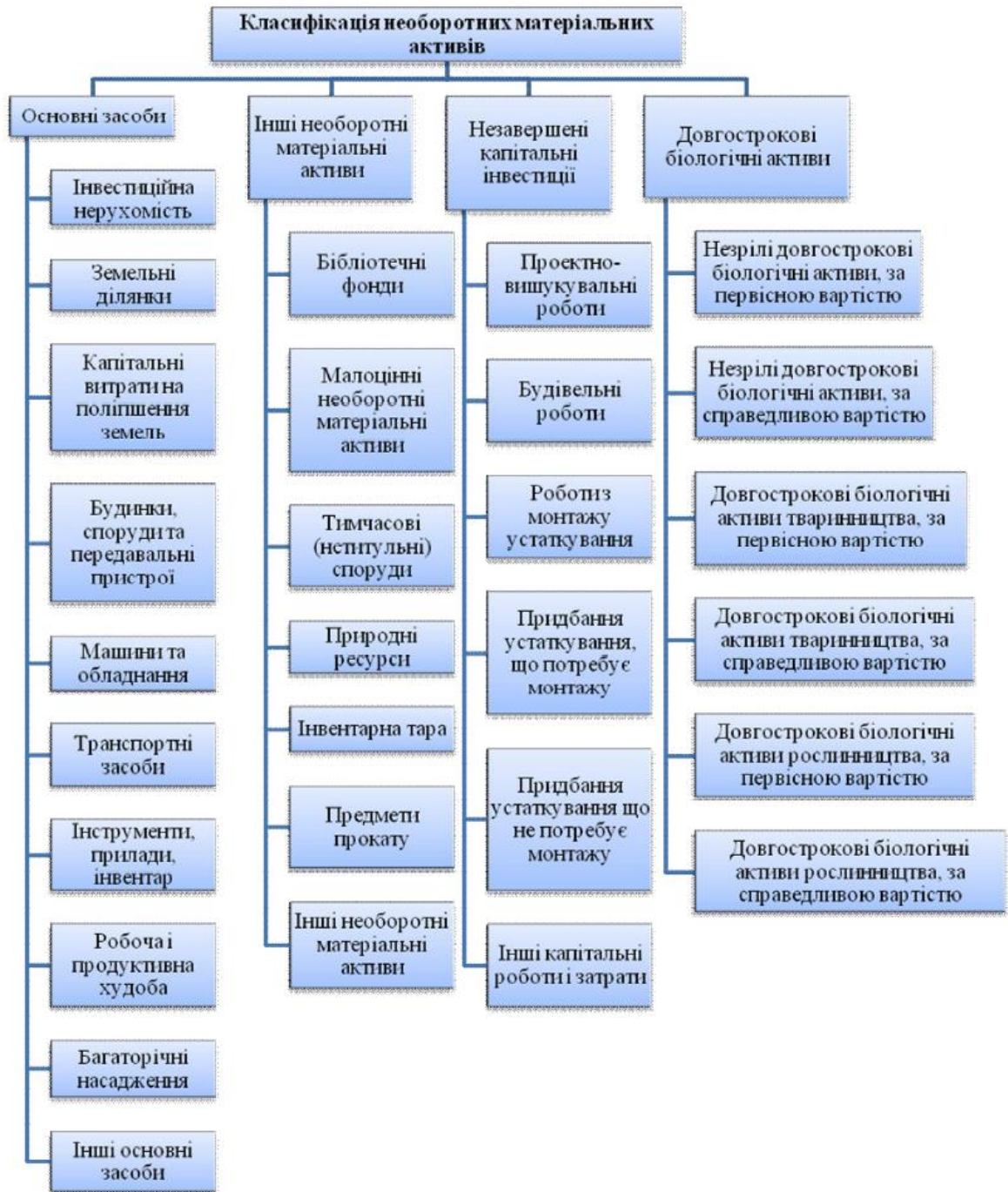


Рис. 1.1. Класифікація необоротних матеріальних активів.

група 9 – інші основні засоби (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 12 років);

група 10 – бібліотечні фонди (мінімальний допустимий строк корисного використання - не встановлений);

група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи (НМА) (мінімальний допустимий строк корисного використання - не встановлений);

група 12 – тимчасові споруди (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 5 років);

група 13 – природні ресурси (мінімальний допустимий строк корисного використання - не встановлений);

група 14 – інвентарна тара (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 6 років);

група 15 – предмети прокату (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 5 років);

група 16 – довгострокові біологічні активи (мінімальний допустимий строк корисного використання становить – 7 років).

На відміну від бухгалтерського, ця класифікація впливає на результати податкового обліку, так що на її основі визначається строк корисного використання активу, на підставі якого розраховується амортизація, що відноситься на витрати, і таким чином зменшується податок на прибуток.

У фінансовій звітності підприємства необоротні активи відображаються в Балансі (Звіті про фінансовий стан) і більш деталізовано розкриваються в примітках до нього.

Дослідження літературних джерел дозволило визначити основні критерії визнання активу необоротним (рис.1.2).

Отже, щоб визнати актив як повністю необоротний актив, необхідно враховувати характеристики активу, не забуваючи при цьому про такі критерії його визнання:

- ✓ матеріальна форма;
- ✓ термін служби повинен бути більше одного року;
- ✓ очікується, що від використання об'єкта будуть отримані економічні вигоди в майбутньому;

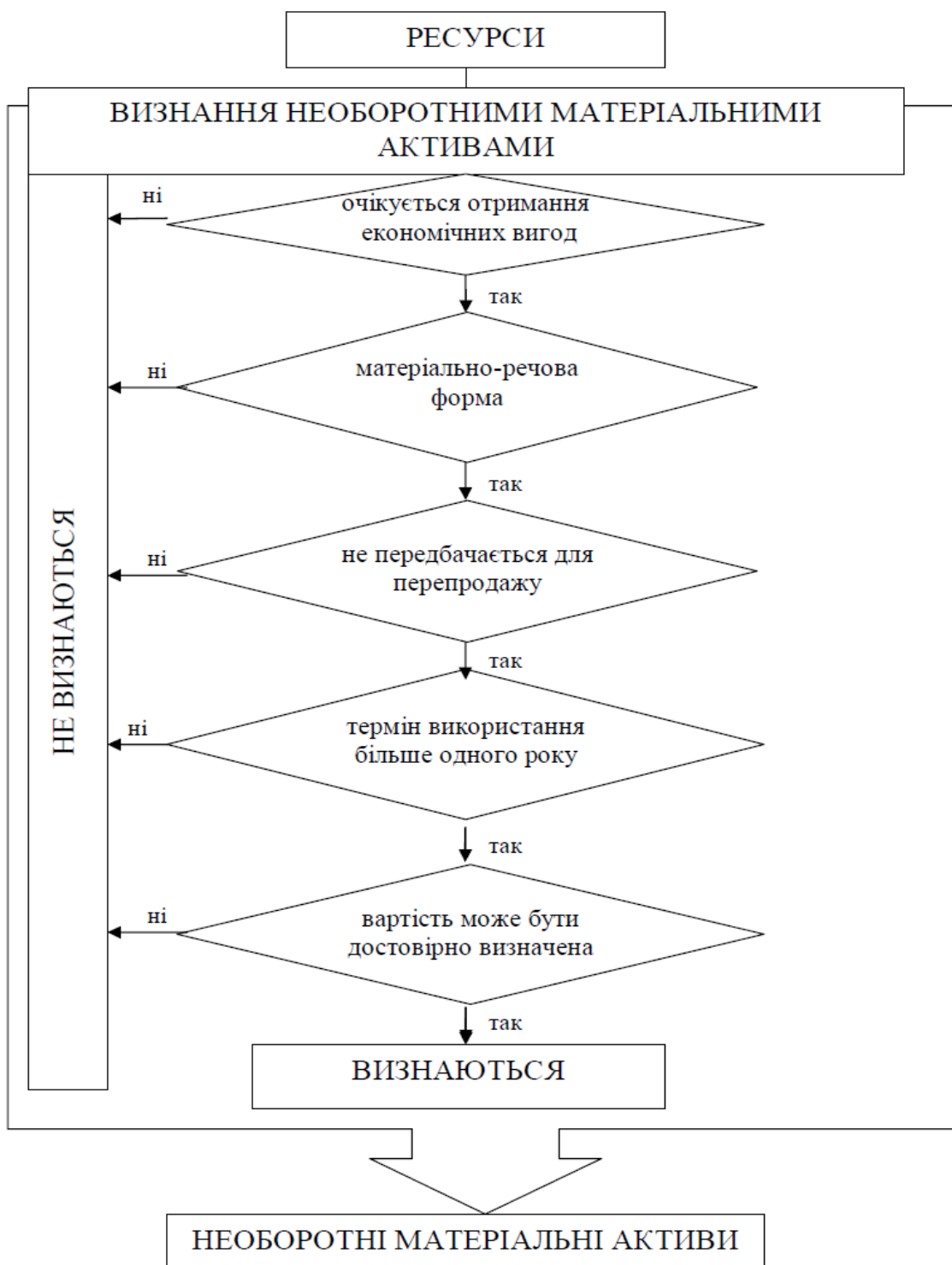


Рис. 1.2. Критерії визнання необоротних активів.

- ✓ придбані активи повинні використовуватися для виробничої та іншої діяльності підприємства, а не як продукти для перепродажу;
- ✓ вартість об'єкта повинна бути достовірно визначена.

1.2. Економічний і бухгалтерський підхід до оцінки необоротних активів

Вагому частину активів підприємства складають необоротні активи, від правильної оцінки яких залежить достовірність фінансової звітності суб'єкта господарювання. Тому питання правильної оцінки необоротних активів набуває особливого значення та є актуальним.

Оцінка необоротних активів підприємства є грошовим вираженням їх вартості і необхідна для правильного визначення загального обсягу, динаміки та структури, розрахунку економічних показників господарської діяльності підприємства за певний період. Такі оцінки проводяться з метою визначення ступеня зношеності активу, планування витрат на його оновлення, модернізацію або ремонт.

Автор Левицький Н. вважає, що «оцінка — це процес розуміння позитивного чи негативного значення будь-якого економічного явища, результатів праці, форм виробництва і трудової діяльності, матеріальної поведінки, результатів господарювання в задоволенні потреб, інтересів і цілей людини, науковець Задорожний З. переконаний, що «оцінка об'єктів обліку є найважливішим фактором забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та звітності». [20, 13]

Оцінка — це елемент методу бухгалтерського обліку, що дозволяє виміряти вартість об'єктів обліку в грошовій формі, іншими словами – це науково обґрунтований висновок суб'єкта бухгалтерського обліку про вартість об'єкта обліку. Вона полягає в переведенні натурального показника первинного документа в грошову оцінку шляхом множення ціни на загальну кількість цінностей. [11]

Аналізуючи зміст поняття «оцінка» та особливості його використання у вітчизняному та зарубіжному бухгалтерському обліку, необхідно узагальнити характеристики, що характеризують його сутність:

1. Незалежний процес або процедура, що виконується суб'єктом господарювання або професійним оцінювачем з відповідними повноваженнями.

2. Оцінка, як обов'язковий елемент методів бухгалтерського обліку, відноситься до грошового вираження властивості об'єкта або події.

3. Метою оцінки є відображення роздумів про цінності, рівень та значущість об'єкта оцінювання.

4. Спосіб оцінки залежить від мети, з якою він реалізується.

5. Інформація про оцінку відображається в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відповідно до вимог якісних характеристик.

6. Результати оцінки використовуються для задоволення інформаційних потреб усіх зацікавлених користувачів і впливу на прийняття управлінських рішень.

Сам процес оцінки необоротних активів суб'єкта господарювання є дуже важливим. По-перше, це пов'язано з тим, що оцінка майна може визначити які саме активи є у розпорядженні суб'єкта господарювання та встановити співвідношення між різними групами майна підприємства чи компанії. За допомогою оцінки ми можемо визначити чи достатньо основних засобів та інших необоротних активів на підприємстві, скільки залишилося активів, ступінь їх зносу тощо. По-друге, їх грошова оцінка визначається на основі оцінки майнових об'єктів на балансі підприємства.

Оцінка поряд з іншими елементами методу бухгалтерського обліку, повинна забезпечити виконання його основних завдань. Таким чином, завдання захисту і збереження власності суб'єкта господарювання може бути виконано простою реєстрацією господарських операцій, але надання вартісного вираження об'єкту спостереження, дозволяє більш ефективно контролювати наявність і рух цінностей.

Якщо оцінка є стабільною та довготривалою, то можна проводити порівняння балансів суб'єктів господарювання різних галузей на довгостроковій основі. Зазначимо, що оцінка також впливає на прийняття

управлінських рішень. Адже правильний вибір базової оцінки необоротних активів в бухгалтерському обліку є методологічною основою для визначення підходів і методів розрахунку вартості таких об'єктів обліку, що впливає на зміст звітних показників. Достовірність і правильність оцінки необоротних активів та їх джерел на підприємстві має велике значення для побудови системи бухгалтерського обліку в цілому.

В сучасних умовах господарювання актуальною є правильна оцінка необоротних активів і цілісного майнового комплексу та відображення їх у балансі підприємства. Зокрема, неправильно проведена оцінка основних засобів, може призвести до неточного нарахування амортизації, що, в свою чергу, впливає на собівартість продукції, а отже і на рентабельність підприємства, неправильне обчислення податку на прибуток, а також призводить до неправильного відображення в бухгалтерській звітності основних засобів і оборотних активів.

На рис. 1.3 наведено чинники, які впливають на порядок застосування методів оцінки об'єктів обліку.

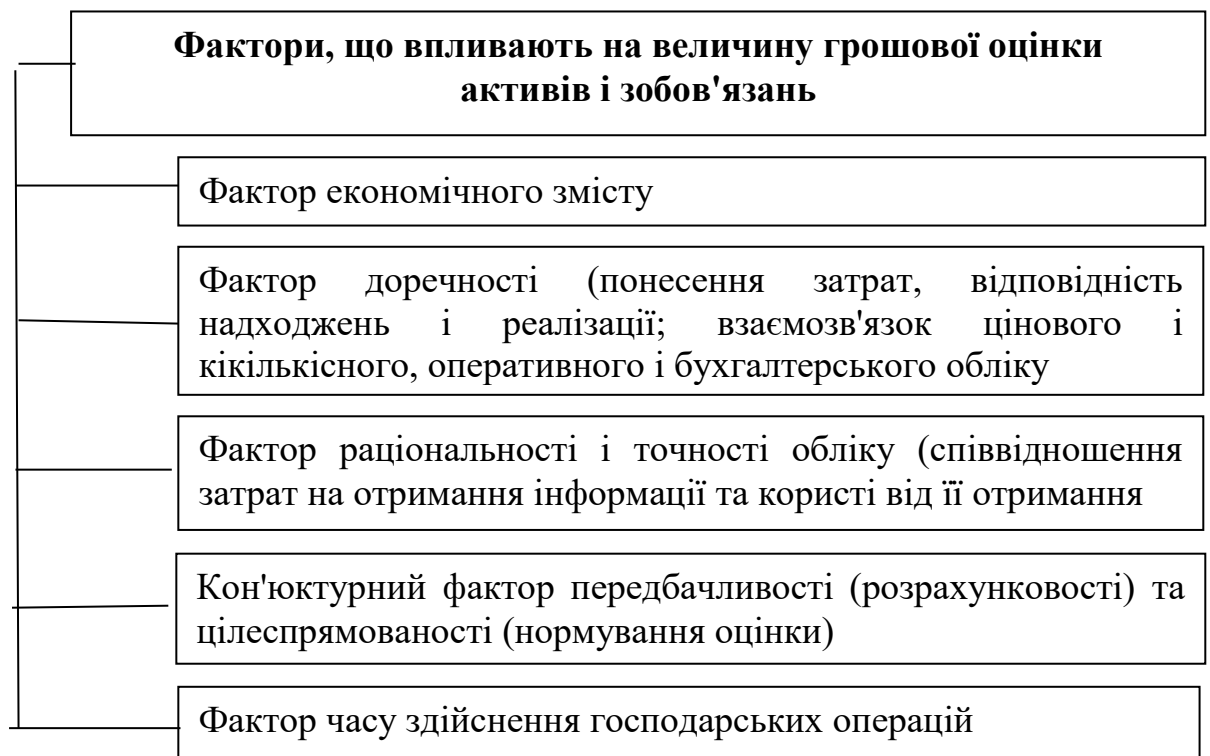


Рис. 1.3. Фактори, що впливають на оцінку активів і зобов'язань.

Бухгалтер, який спеціалізується на конкретній задачі щодо оцінки активів, використовує в першу чергу свої професійні міркування, а не формальні правила, яких він повинен дотримуватися.

Теоретичні підходи та методи оцінки активів, які впливають із Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), зводяться до чотирьох категорій. Зокрема, кожен підхід деталізується для цілей обліку (рис.1.4). [24]

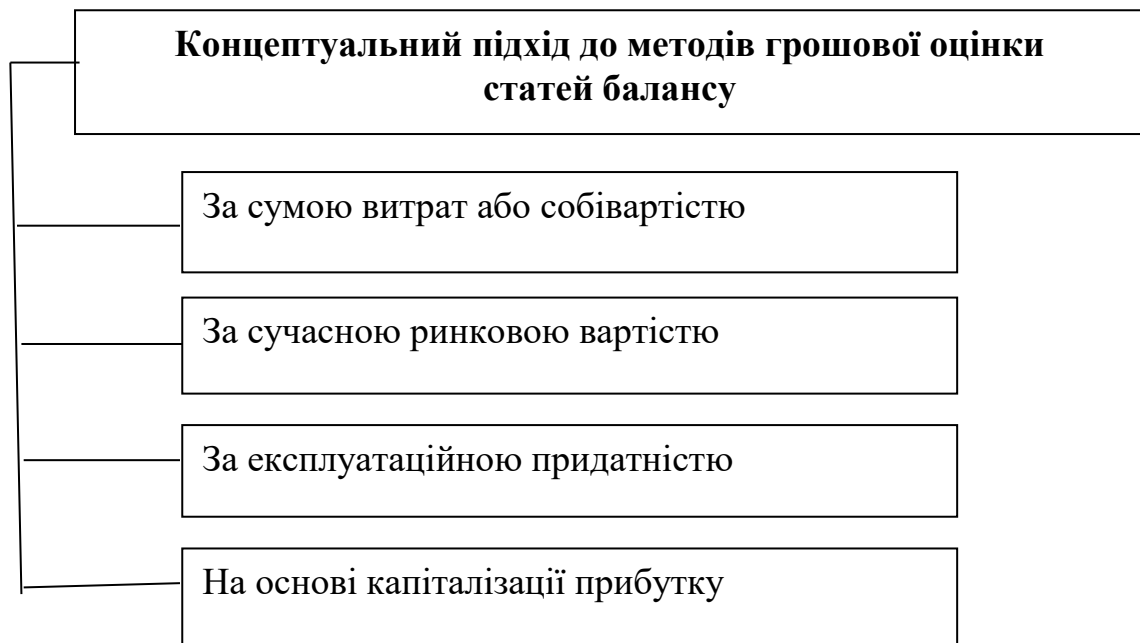


Рис. 1.4. Концептуальні підходи до оцінки активів підприємства

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» говориться, що історична (фактична) собівартість є пріоритетною при оцінці активів підприємства. [35]

Залежно від поточного стану активів (придбання, утримання чи вибуття), а також активів, якими займається бухгалтер за тим чи іншим напрямком діяльності, оцінка активів проводиться за видами вартості, які наведені в табл.1.2.

Таблиця 1.2

Види вартісних оцінок необоротних активів

№ з/п	Види вартісних оцінок	Документ, яким затверджено термін	Види активів	Обставини, за яких можлива відповідна оцінка
1.	Первісна вартість	П(С)БО 7 «Основні засоби» П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Основні засоби, нематеріальні активи	Придбання, утримання, вибуття
2.	Історична (фактична собівартість)	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Всі види активів, крім дебіторської заборгованості та монетарних активів	Придбання, утримання, вибуття
3.	Переоцінена вартість	П(С)БО 7 «Основні засоби» П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Основні засоби, нематеріальні активи	Утримання, вибуття
4.	Відновлювальна вартість	–	Основні засоби	Утримання, вибуття
5.	Залишкова вартість	–	Всі необоротні активи	Утримання, вибуття
6.	Справедлива вартість	П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»	Всі види активів	Придбання, утримання, вибуття
7.	Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»	Дебіторська заборгованість	Утримання, вибуття (списання, погашення)
8.	Ліквідаційна вартість	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби	Вибуття (в окремих випадках), а також використовується для визначення суми вартості, що амортизується
9.	Вартість, що амортизується	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби	Використовується як база для нарахування амортизації
10.	Амортизована собівартість фінансової інвестиції	П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»	Облігації	Утримання, вибуття
11.	Ринкова вартість фінансової інвестиції	П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»	Всі види фінансових інвестицій	Придбання, утримання, вибуття

Отже, правильний вибір оцінки необоротних активів в обліку є методологічною основою для визначення способу обчислення вартості даних

об'єктів бухгалтерського обліку, що в свою чергу має вплив на зміст головних показників фінансової звітності.

1.3. Особливості управління необоротними активами підприємства

Ефективність виробничо-господарської діяльності підприємства залежить від структури та ступеня використання його необоротних активів. Як наслідок, основним напрямом роботи у фінансовій сфері підприємства є визначення та вибір доцільних джерел фінансування для придбання та використання необоротних активів, оцінка дієвості їх використання, формування правильної амортизаційної та інвестиційної політики.

Автор Довгань П. зазначає, що «політика підприємства управління необоротними активами – це система дій, заснована на чітко сформульованих принципах, на основі яких визначаються напрями та масштаби фінансування необоротних активів та формуються необхідні кошти за рахунок наявних джерел фінансування, фінансування за допомогою різних методів і форм з урахуванням оптимальної структури сформованих ресурсів, спрямованих на створення умов для ефективного здійснення торговельно-технологічних процесів у довгостроковому та короткостроковому періоді діяльності». [11]

Бразілій Н. наполягає на твердженні, що: «операційні необоротні активи, сформовані на ранніх етапах діяльності підприємства, потребують постійного управління. Це управління відбувається в різних формах і в різних функціональних підрозділах підприємства. Деякі функції цього відділу підпадають під управління фінансами». [4]

Ключові складові необоротних активів підприємства наведено на рисунку 1.5.

При формуванні загальної фінансової стратегії підприємства щодо своєчасного відновлення та ефективного використання необоротних активів важливо сформулювати політику управління необоротними активами, яка передбачає наступні етапи:

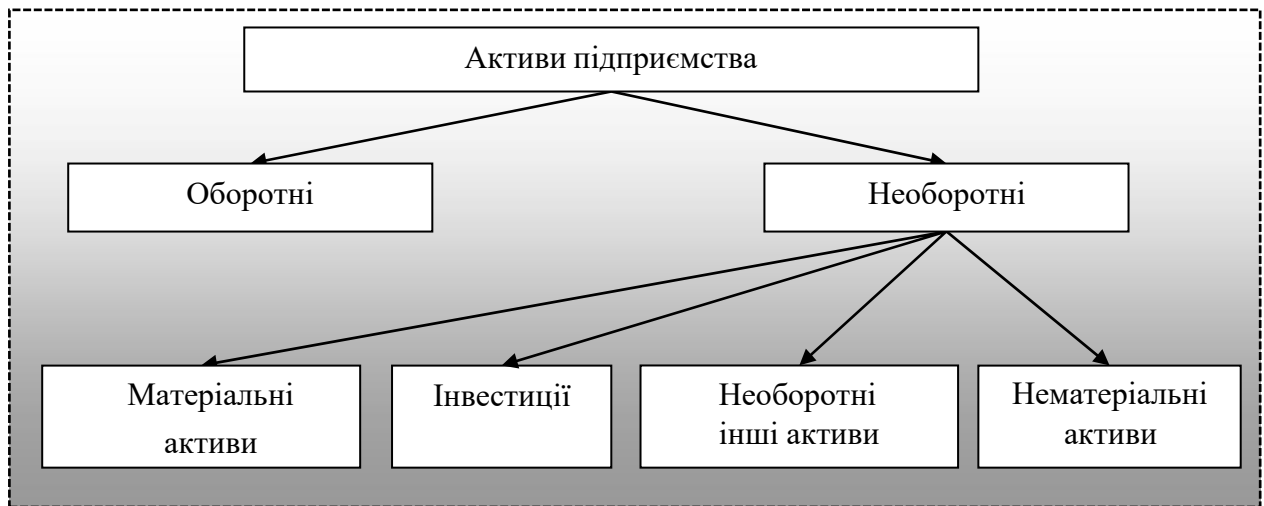


Рис. 1.5. Ключові складові необоротних активів підприємства.

- проаналізувати необоротні активи підприємства;
- оптимізувати обсяг і склад необоротних активів на підприємстві;
- забезпечити правильне нарахування амортизації;
- оптимізувати форми і джерела фінансування необоротних активів;
- забезпечити своєчасне оновлення необоротних активів та їх ефективне використання.

Метою такого аналізу є вивчення динаміки загального складу необоротних активів, їх придатності, окупності та ефективності.

Основні ключові етапи управління необоротними активами на підприємстві подано на рисунку 1.6.

Основний резерв складається із збільшення виробничого використання необоротних активів у часі та збільшення виробничого використання необоротних активів підприємства за потужністю.

Амортизація нараховується протягом терміну корисного використання відповідного необоротного активу, а обраний метод амортизації повинен відповідати політиці підприємства щодо фінансових ресурсів, створених для відновлення цих активів.

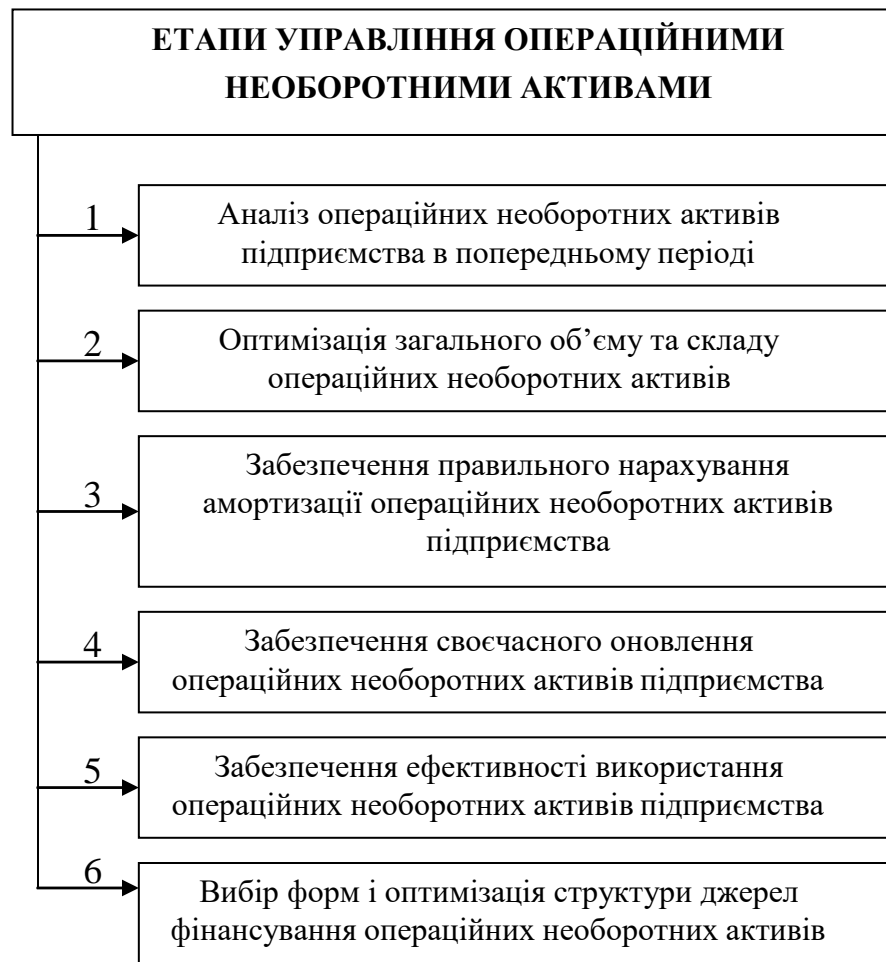


Рис. 1.6. Основні етапи управління операційними необоротними активами підприємства.

Послідовність прийняття управлінських рішень щодо оновлення необоротних активів поділяється на чотири етапи, як показано на рис. 1.7.

Кінцевий результат вищезазначених управлінських рішень зумовлює формування загальної потреби у санації операційних необоротних активів підприємства з точки зору їх окремих видів та різних форм майбутнього санації.

Підсумовуючи, відмітимо, що необоротні активи підприємства є основою його діяльності та ефективного функціонування. Від управління ними залежить успішність кожного суб'єкта господарювання та перспективи його подальшого розвитку.

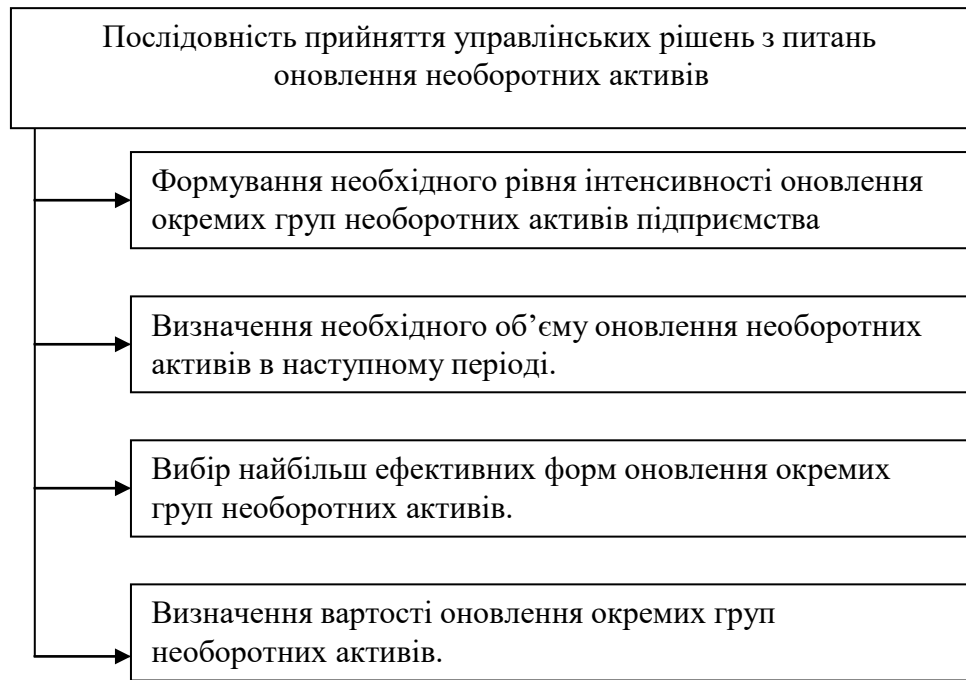


Рис. 1.7. Послідовність прийняття управлінських рішень по оновленню необоротних активів.

Своєчасне оновлення, підтримка необоротних активів в актуальному стані та вибір найкращої форми їх фінансування дозволяє підприємству чи компанії бути конкурентоспроможною.

1.4. Методика дослідження

Методологія будь-якого дослідження формується на ґрунті конкретно обраних методів.

Дослідження організації бухгалтерського обліку і контролю необоротних активів підприємства було розділено нами на наступні три етапи: підготовчий, аналітичний та узагальнюючий (рис. 1.8).

Щоб правильно використовувати економічну інформацію в процесі управління підприємством, необхідно її узагальнити та проаналізувати отримані результати. Зведена інформація дає змогу всебічно проаналізувати

дані, зрозуміти економічний стан підприємства через складну низку факторів і визначити серед них найважливіші.

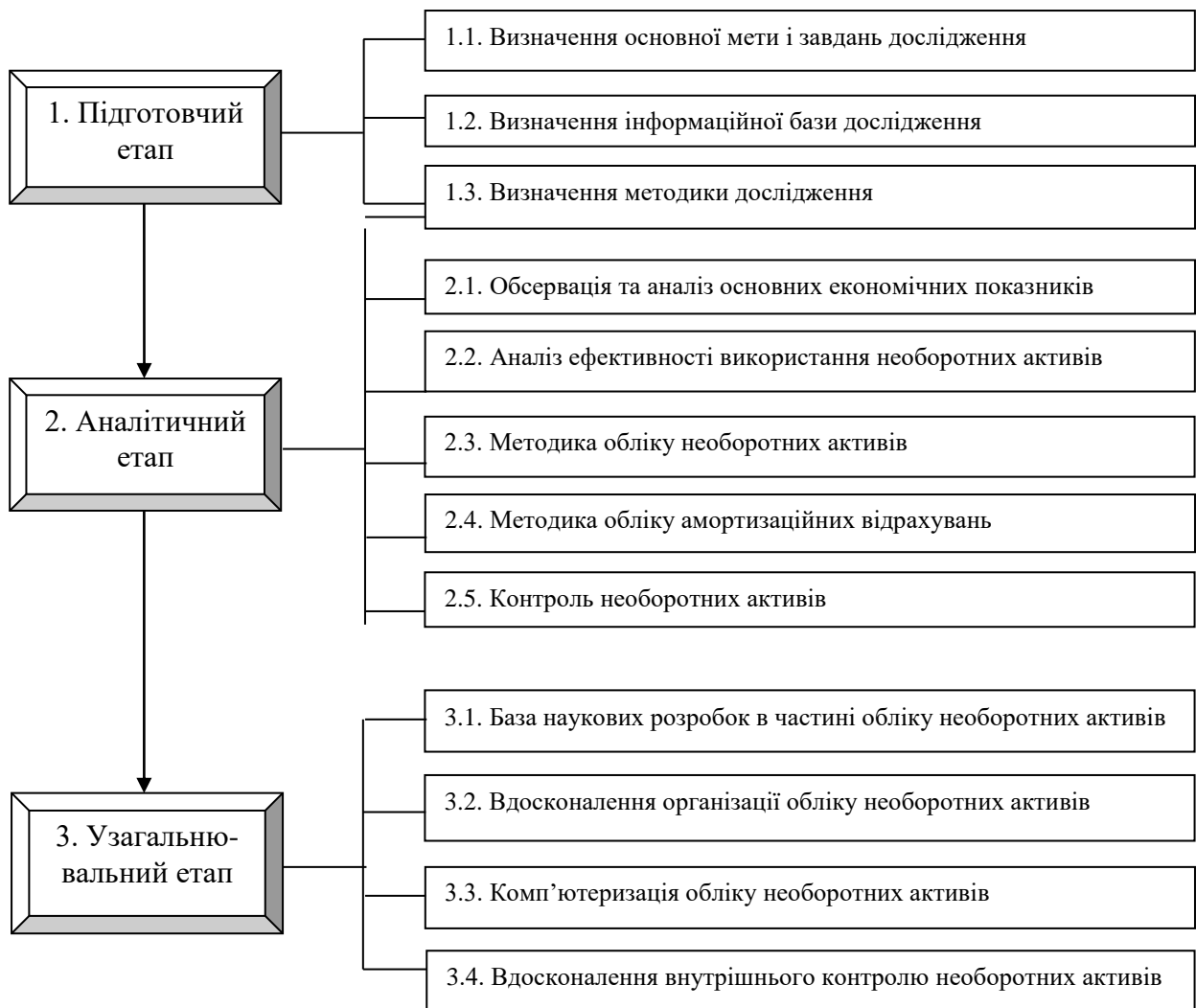


Рис. 1.8. Методика дослідження бухгалтерського обліку необоротних активів.*

*Джерело: розробка автора

У цьому прикладі розглядаються та вирішуються наступні питання аналізу: комплексність, об'єктивність економічних результатів та їх бачення, визначення оптимальної комбінації факторів, які впливають на економічні результати.

Складне комплексне застосування статистичних методів дослідження, таких як групування, динаміка рядів, графічні методи, табличні методи,

спостереження, порівняння та ін, дозволяє надати надійні достовірні практичні рекомендації на основі результатів проведеного дослідження.

Основними елементами *методу бухгалтерського обліку* є калькуляція, документальне оформлення, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, балансування, звітність. Їх застосування на практиці регулюється діючими положеннями, директивами, інструкціями, методичними рекомендаціями, які встановлені та затверджені державними органами.

Калькуляція — це розрахунок (обчислення) витрат на виготовлення сільськогосподарської продукції, виконаних робіт, наданих послуг з метою розрахунку собівартості. Собівартість є ключовим фактором для визначення ціни виробленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг.

Документальне оформлення - є основним первинним відображенням об'єктів обліку і використовується для поточного контролю за ними. Суть документування полягає в обов'язковому відображенні у первинних облікових документах всіх господарських операцій. Цей метод дає змогу проводити комплексний і постійний моніторинг змін активів і пасивів і підтверджувати юридичну обґрунтованість, законність та об'єктивність даних бухгалтерського обліку.

Інвентаризація — це спосіб перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів методом підрахунку, зважування, виміру та оцінки залишків наявних товарно-матеріальних цінностей з подальшим порівнянням їх з обліковими даними. Це дає змогу ідентифікувати активи підприємства, зокрема матеріальні, основні засоби та грошові кошти, виявити їх фактичне існування та справжній стан.

Оцінка — це метод грошового вимірювання ТМЦ і основних засобів. Під оцінкою розуміється відображення об'єктів обліку, виміряних в одній валюті - гривні, з метою їх узагальнення по підприємству в цілому.

Рахунки бухгалтерського обліку — це спосіб економічного групування однорідних господарських операцій з метою відображення щоденних операцій в бухгалтерському обліку. Господарські операції відображають на рахунках

бухгалтерського обліку з використанням відповідних облікових первинних документів. Відкривають рахунок за кожним об'єктом бухгалтерського обліку (актив, зобов'язань, капітал), тобто за усіма статтями балансу.

Метод подвійного обліку — це метод, при використанні якого кожна господарську операцію відображають на рахунку двічі: за дебетом одного синтетичного рахунку та за кредитом іншого - на однакову суму. Цей метод функціонує, оскільки господарські операції відображаються на рахунках бухгалтерського обліку ідентично, забезпечуючи при цьому рівність дебетових і кредитових оборотів.

Бухгалтерський баланс — це спосіб групування активів (майна) підприємства в грошовому вираженні за їх складом і джерелами формування на звітну дату. Баланс – це форма фінансової звітності, яка відображає фінансовий стан активів, фінансовий стан зобов'язань і власного капіталу підприємства чи компанії на звітну дату.

Фінансова звітність — це бухгалтерська звітність, що відображає фінансовий стан, фінансові результати операційної діяльності та інформацію про рух грошових коштів й капіталу підприємства чи компанії за конкретний період. Звітним періодом для складання фінансової звітності обирають: місяць., квартал, календарний рік.

В процесі написання кваліфікаційної роботи було використано наступні методи дослідження: узагальнення і порівняння (порівняння методів оцінки необоротних активів за П(С)БО та за МСБО); індукції та дедукції (розроблення та стандартизація концептуальних засад обліку необоротних активів); абстрагування та конкретизації (удосконалення автоматизованого обліку необоротних активів); документування та фактичного контролю (методика та організація контролю необоротних активів); аналізу та синтезу (аналіз операційної діяльності фермерського господарства), статистичні методи, економіко-математичні методи, методи бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ II
ДІАГНОСТИКА ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА
ГОСПОДАРЮВАННЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ
НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Характеристика економічної діяльності ФГ хххххх Львівської області

Фермерське господарство (ФГ) хххххх Львівського району Львівської області засноване Євгеном хххххх та Наталією хххххх 08 квітня 2013 року. Сьогодні керівником фермерського господарства є Наталія хххххх. ФГ хххххх Львівської області діє відповідно до чинних нормативно-законодавчих актів та на засадах приватної власності на землю і засоби виробництва. Фермерське господарство розташоване в селі хххххх Львівського району Львівської області. Відстань до обласного центру м. Львів становить 124 км.

Згідно витягу з Єдиного державного реєстру (ЄДР) подамо в табл. 2.1 детальну характеристику об'єкта дослідження кваліфікаційної роботи.

Таблиця 2.1

Характеристика ФГ хххххх Львівської області

згідно

витягу з ЄДР*

Показник	Характеристика
Повна назва	Фермерське господарство (ФГ) хххххх
Код ЄДРПОУ	38641950
Дата реєстрації	08.04.2013 року
Організаційна форма	Фермерське господарство (ФГ)
Місцезнаходження	81139, Україна, Львівська обл., Львівський р-н, с. хххххх
Податки	Платник єдиного податку четвертої групи
Розмір капіталу	70 тис. грн.
Основний вид діяльності	01.11 - Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (до 01.01.2016р.) 01.13 - Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; 7.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах; 47.21 Роздрібна торгівля фруктами й овочами (з 01.01.2016р.)
Адреса	79018, Львівська обл., м.Львів, вул. Городоцька, буд. 171, кв.79
Керівник	хххххх Наталія Володимирівна

*Джерело: узагальнено автором

Площа сільськогосподарських угідь ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр. становить 426,15 га, які взято в оренду. Кількість працівників в 2023р. залишається незмінною і становить 7 осіб.

Зауважимо, що за досліджуваний період фермерське господарство хххххх Львівської області дещо змінило рід своєї виробничо-господарської діяльності і крім вирощування зернових культур (пшениця озима, кукурудза, гречка), технічних культур (соя, ріпак озимий) займається вирощуванням картоплі, овочів (капуста, перець, морква, огірки, помідори, буряк) та їх роздрібною торгівлею. Виробничий напрямок ФГ хххххх Львівської області - вирощування ріпаку та овочів відкритого ґрунту.

Для управління сільськогосподарським підприємством в теперішніх умовах господарювання необхідно розуміти таку інформацію, як стан виробництва та тенденції розвитку, тому необхідно аналізувати головні економічні показники господарської діяльності підприємства.

На початковому етапі аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств необхідно проводити вертикальний і горизонтальний аналізи на основі фінансової звітності. У багатьох випадках це можна розглядати як додатковий допоміжний етап, що розкриває аспекти, які вимагають глибокого, всебічного аналізу в майбутньому. Вертикальний аналіз може визначити найважливіший склад власності підприємства чи компанії та джерела фінансування, тоді як горизонтальний аналіз може виявити найбільш суттєві зміни у структурі власності та напрямках фінансування протягом певного періоду.

Вертикальний аналіз фінансової звітності надає інформацію про структуру активів підприємства чи компанії та джерела їх фінансування (ф.1 Баланс), а також структуру фінансової діяльності підприємства чи компанії (ф.2 Звіт про фінансові результати), виражену в частках або у відсотках. При цьому валюта балансу приймається за 100% (ф.1 Баланс) або за 100% чистий дохід від реалізації продукції (ф.2 Звіт про фінансові результати). Кожна абсолютна метрика (показник) обчислюється як частка або відсоток

відносно кінцевої сукупної метрики (показника). Відносні показники певною мірою позбавляються від негативного впливу інфляційного процесу та дозволяють більш об'єктивно, точно та динамічно аналізувати економічну діяльність.

У таблицях 2.2-2.5 представлено діагностику фінансової та господарської діяльності ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр. на основі вертикального та горизонтального аналізу балансу.

Таблиця 2.2

**Горизонтальний аналіз активів ФГ хххххх Львівської області
за 2021-2023 рр., тис. грн.***

Показники	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
I. Необоротні активи					
Незавершені капітальні інвестиції	0	0	0	0	0
Основні засоби:	4120,3	8022,1	7987,1	3866,8	В 1,9р.
<i>Усього за розділом I</i>	4120,3	8022,1	7987,1	3866,8	В 1,9р.
II. Оборотні активи					
Запаси	5574,0	9880,3	17277,8	11703,8	В 3,1р.
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	208,7	565,5	991,3	782,6	В 4,7р.
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	2,9	0,2	7,5	4,6	В 2,6р.
Інша поточна дебіторська заборгованість	709,6	569,8	642,2	-67,4	90,5
Гроші та їх еквіваленти	50,9	630,2	637,7	586,8	В 12,5р.
Інші оборотні активи	385,3	1369,2	2161,6	1776,3	В 5,6р.
<i>Усього за розділом II</i>	6931,4	13015,2	21718,1	14786,7	В 3,1р.
Баланс	11051,7	21037,3	29705,2	18653,5	В 2,7р.

* Джерело: ф.№ 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Як бачимо із даних табл. 2.2 протягом 2021-2023рр. спостерігається збільшення активів, що перебувають у розпорядженні ФГ хххххх Львівської області майже в два рази або на 18653,5 тис. грн. (з 11051,7 тис. грн. у 2021р. до 29705,2 тис. грн. у 2023р.). Такі суттєві зміни пов'язані з збільшенням

вартості оборотних активів фермерського господарства, зокрема таких статей активу балансу як запаси, які зросли на 11703,8 тис. грн. (в 3,1р.), гроші та їх еквіваленти, які зросли на 586,8 тис. грн. (в 12,5р.) та інші оборотні активи господарства, які зросли на 1776,3 тис. грн. (в 5,6р.). Таке зростання вище згаданих статей активу балансу пов'язано з отриманням довгострокових кредитів, сума яких збільшилися в 8,2 рази або на 8115,4 тис.грн. Щодо необоротних активів господарства, склад яких представлений лише основними засобами, то за період 2021-2023рр. вони зросли майже вдвічі або на 3866,8 тис. грн. Причиною такого збільшення є введення в дію господарством в 2021р. господарської будівлі.

Проведемо вертикальний аналіз активів ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр. в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Вертикальний аналіз активів ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр., тис. грн.*

Показники	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення, +/-
I. Необоротні активи				
Незавершені капітальні інвестиції	0	0	0	0
Основні засоби:	37,3	38,1	26,9	-10,4
<i>Усього за розділом I</i>	37,3	38,1	26,9	-10,4
II. Оборотні активи				
Запаси	50,4	46,9	58,2	7,8
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1,9	2,7	3,3	1,4
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,1	0,1	0,1	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	6,4	2,7	2,2	-4,2
Гроші та їх еквіваленти	0,4	3,0	2,1	-1,7
Інші оборотні активи	3,5	6,5	7,2	3,7
<i>Усього за розділом II</i>	62,7	61,9	73,1	10,4
Баланс	100,0	100,0	100,0	x

*Джерело: ф.№ 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Як бачимо з даних табл. 2.3 протягом 2021-2023 рр. у ФГ хххххх Львівської області спостерігається не достатньо пропорційний розподіл між

оборотними активами і необоротними активами господарства. В звітному році в структурі активу балансу питома вага необоротних активів (основних засобів) становить 26,9%, а оборотних – 73,1%. Лідируючі позиції серед необоротних і оборотних активів посідають запаси – 58,2%.

Проведемо горизонтальний аналіз та вертикальний аналіз пасивів ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр. в табл. 2.4, 2.5.

Таблиця 3

**Горизонтальний аналіз пасивів ФГ хххххх Львівської області
за 2021-2023 рр., тис. грн.***

Показники	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
I. Власний капітал					
Зареєстрований (пайовий) капітал	70,7	70,7	70,7	0	100
Нерозподілений прибуток	6363,9	12171,1	16191,4	9827,5	В 2,5р.
<i>Усього за розділом I</i>	6434,6	12241,8	16262,1	9827,5	В 2,5р.
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування і забезпечення					
Довгострокові кредити банків	1130,0	5115,8	9245,4	8115,4	В 8,2р.
<i>Усього за розділом II</i>	1130,0	5115,8	9245,4	8115,4	В 8,2р.
III. Поточні зобов'язання					
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	155,3	379,1	803,5	648,2	В 5,2р.
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	59,8	65,4	93,8	34,0	В 1,6р.
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0	5,5	5,8	5,8	х
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	16,7	19,0	19,5	2,8	В 1,2р.
Інші поточні зобов'язання	3255,3	3210,7	3275,1	19,8	В 1,0р.
<i>Усього за розділом III</i>	3487,1	3679,7	4197,7	710,6	В 1,2р.
Баланс	11051,7	21037,3	29705,2	18653,5	В 2,7р.

*Джерело: ф.№ 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Як видно із показників в табл. 2.4 та табл. 2.5, до основних джерел формування пасивів ФГ хххххх Львівської області належить власний капітал, довгострокові зобов'язання і поточні зобов'язання фермерського господарства.

Таблиця 2.5

Вертикальний аналіз пасивів ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023

рр., тис. грн.*

Показники	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення, +/-
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	0,6	0,3	0,2	-0,4
Нерозподілений прибуток	57,6	57,8	54,5	-3,1
<i>Усього за розділом I</i>	58,2	58,1	54,7	-3,5
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування і забезпечення				
Довгострокові кредити банків	10,3	24,5	31,1	20,8
<i>Усього за розділом II</i>	10,3	24,5	31,1	20,8
III. Поточні зобов'язання				
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1,4	1,8	2,7	1,3
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,5	0,3	0,3	-0,2
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0	0,1	0,1	0,1
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	0,2	0,1	0,1	-0,1
Інші поточні зобов'язання	29,4	15,1	29,0	-0,4
<i>Усього за розділом III</i>	31,5	17,4	32,2	0,7
Баланс	100,0	100,0	100,0	x

*Джерело: ф.№ 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Протягом звітного періоду розмір власного капіталу ФГ хххххх Львівської області залишається не змінним і складає 70,7 тис. грн. Його основною складовою в фермерському господарстві є нерозподілений прибуток, який зазнав збільшення у 2023р. проти 2021р. в 2,5 рази і становив 16191,4 тис. грн.

Зазначимо, що в структурі пасиву балансу, питома вага довгострокових зобов'язань (довгострокові кредити) фермерського господарства змінилася і становила в 2021 - 2023 рр. 10,3%-31,1% відповідно.

Найбільша питома вага в структурі поточних зобов'язань ФГ хххххх Львівської області припадає на статтю «інші поточні зобов'язання» (29,0%-29,4%) протягом 2021-2023рр. Також спостерігається збільшення поточної кредиторської заборгованості фермерського господарства в на 482,4 тис. грн. або 5,2 рази, що свідчить про не вчасне погашення фермерським господарством боргів перед постачальниками.

Горизонтальний аналіз Звіту про фінрезультати ФГ хххххх Львівської області дає можливість оцінити основні економічні показники фінансової діяльності об'єкта дослідження (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результати
ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр., тис. грн.***

Показники	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту,%
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	8485,3	15580,6	15797,9	7312,6	В 1,9р.
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	7289,1	10090,2	10962,5	3673,4	В 1,5р.
Інші операційні доходи, тис. грн.	78,3	833,3	99,6	21,3	В 1,3р.
Інші операційні витрати, тис. грн.	99,1	397,2	544,1	445,0	В 5,5р.
Інші доходи, тис. грн.	4,4	0,1	0	-4,4	х
Інші витрати, тис. грн.	133,9	119,4	370,6	236,7	В 2,8р.
<i>Разом доходи, тис. грн.</i>	<i>8568,0</i>	<i>16414,0</i>	<i>15897,5</i>	<i>7329,5</i>	<i>В 1,9р.</i>
<i>Разом витрати, тис. грн.</i>	<i>7552,1</i>	<i>10606,8</i>	<i>11877,2</i>	<i>4325,1</i>	<i>В 1,6р.</i>
<i>Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.</i>	<i>1045,9</i>	<i>5807,2</i>	<i>4020,3</i>	<i>2974,4</i>	<i>В 3,8р.</i>
<i>Чистий прибуток (збиток), тис. грн.</i>	<i>1045,9</i>	<i>5807,2</i>	<i>4020,3</i>	<i>2974,4</i>	<i>В 3,8р.</i>
<i>Рівень рентабельності (збитковості),%</i>	<i>14,3</i>	<i>37,6</i>	<i>36,6</i>	<i>22,3 п.</i>	<i>х</i>

*Джерело: ф.№ 2 Звіт про фінансові результати

Проаналізувавши дані табл. 2.6 бачимо, що чистий дохід від реалізації продукції ФГ хххххх Львівської області за досліджуваний період (2021-

2023рр.) збільшився в 1,9 рази, що в абсолютному відношенні складає 7312,6 тис. грн. Чистий прибуток ФГ хххххх Львівської області за той самий період збільшився в 3,8 рази або на 2974,4 тис. грн. Такий факт збільшення чистого прибутку фермерського господарства зумовлений випереджаючим темпом зростання показника чистого доходу від реалізації проти темпу зростання показника собівартості реалізованої продукції в 2023р. в 1,9 рази. Позитивним моментом є факт зростання рівня рентабельності ФГ хххххх Львівської області протягом в 2023 році в порівнянні з 2021 р. на 22,3 пункти (з 14,3% у 2021р. до 36,6% у 2023р.).

Важливою складовою характеристики підприємства є аналіз показників майнового стану. Динамічний аналіз показників майнового стану ФГ хххххх Львівської області наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Динаміка показників майнового стану ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр.

Показник	2021р.	2022р.	2023р.	Відхилення 2023 р. до 2021 р. (+;-)
Частка виробничих оборотних фондів	0,25	0,28	0,26	0,01
Частка основних засобів у активах	0,48	0,51	0,45	-0,03
Коефіцієнт зносу основних засобів	39,33	42,05	44,48	5,15
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,22	0,17	0,26	0,04
Частка виробничих оборотних активів	0,13	0,15	0,14	0,01
Коефіцієнт мобільності активів	1,07	1,01	1,09	0,02

Аналіз показників майнового стану ФГ хххххх Львівської області показав, що частка основних фондів в активах означає відношення залишкової вартості основних фондів до загальної суми активів. За досліджуваний період (2021-2023рр.) питома вага основних засобів в активах зменшилася на 0,03. На

завершення аналізу майнового стану ФГ хххххх Львівської області підкреслимо, що майновий стан господарства є задовільним і постійно оновлюється та модернізується.

В таблиці 2.8. проаналізуємо динаміку показників фінансової стійкості ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.8

Аналіз динаміки показників фінансової стійкості ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр.

Показник	2021р.	2022р.	2023р.	Відхилення 2023 р. до 2021р.(%)
Власні обігові кошти (робочий, функціонуючий капітал)	70 711	70 725	70 751	100,1
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	0,988	0,805	0,611	61,8
Маневреність власних обігових коштів	0,011	0,008	0,023	209,1
Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів	1,012	1,242	1,642	162,3
Коефіцієнт покриття запасів	1,406	1,616	0,988	70,3
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,995	0,904	0,897	90,2
Коефіцієнт фінансової залежності	1,007	1,109	1,156	114,8
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,995	0,904	0,897	90,2

Аналіз табл. 2.8 говорить про те, що показник власних обігових коштів ФГ хххххх Львівської протягом 2021-2023 рр. не зазнав значних змін, що свідчить про платоспроможність суб'єкта господарювання.

2.2. Аналіз показників наявності, складу та ефективності використання необоротних активів

Матеріальною основою будь-якої підприємницької діяльності є необоротні активи. Вони впливають на вдосконалення знарядь праці,

визначають чисельність виробничого персоналу, сприяють підвищенню технічної оснащеності суб'єктів господарювання. Господарська діяльність і фінансовий стан підприємства значною мірою залежить від забезпеченості його необоротними активами та ефективності їх використання. Будучи частиною активів підприємства, необоротні активи є основою для діяльності підприємства та визначають перспективи його розвитку.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: «необоротні активи – це активи, що не є оборотними. [41]

Склад необоротних активів та їх структуру ФГ хххххх Львівської області проаналізуємо в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Динаміка складу необоротних активів ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023 рр.

Необоротні активи	2020 р. тис. грн.	2021 р. тис. грн.	2022 р. тис. грн.	2023 р. тис. грн.	Приріст, +,-
Нематеріальні активи	-	-	-	-	-
Незавершені інвестиції капітальні	1692,7	-	-	-	-
Основні засоби	2410,6	4120,3	8022,1	7987,1	5576,5
Довгострокові активи біологічні	-	-	-	-	-
Всього	4103,3	4120,3	8022,1	7987,1	3883,8

Аналіз табл. 2.9 свідчить про те, що в складі необоротних активів ФГ хххххх Львівської області за період 2020-2023рр. перебували основні засоби та незавершені капітальні інвестиції. Вартість необоротних активів господарства протягом періоду дослідження збільшилась, так у 2023 р. в порівнянні з 2020 р. вартість основних засобів зросла на 5576,5 тис. грн. за рахунок залучення у 2019 році довгострокових кредитів для купівлі основних засобів та будівництва в 2021 році господарської будівлі.

В таблиці 2.10 проведемо аналіз показників платоспроможності та ліквідності ФГ хххххх Львівської області за 2021-2023рр.

Як видно з табл. 2.10, коефіцієнт швидкої ліквідності в 2023 р. в порівнянні із 2021 р. зменшився на 3,17 і склав 24,38. Коефіцієнт співвідношення дебіторської короткострокової заборгованості та кредиторської короткострокової заборгованості зменшився на 1,64, та становив в 2023 р. – 2,42. Така негативна динаміка свідчить про зменшення можливостей погасити зобов'язання перед кредиторами протягом операційного року.

Таблиця 2.10

**Показники ліквідності та платоспроможності ФГ хххххх
Львівської області, 2021-2023 рр.**

Показник	2021р.	2022р.	2023р.	Відхилення 2023 р. до 2021 р. (+,-)
Коефіцієнт поточної ліквідності (коефіцієнт покриття)	94,71	94,53	94,75	0,01
Коефіцієнт швидкої ліквідності	27,55	27,04	24,38	-3,17
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,93	0,85	0,89	-0,04
Співвідношення короткострокової дебіторської і кредиторської заборгованості	4,06	1,79	2,42	-1,64

Належна забезпеченість ФГ хххххх Львівської області основними засобами і їх дієве цільове використання, спонукають до підвищення продуктивності праці на підприємстві та якіснішому використанню оборотних засобів.

Структуру основних фондів оцінюють виходячи з їх складу - питомої ваги кожної групи в загальній вартості.

У таблиці 2.11 наведені дані, що характеризують наявність та зміни основних фондів (засобів) підприємства.

Аналіз даних табл. 2.11 говорить про те, що досліджуване фермерське господарство станом на кінець 2023 р. має в наявності основні засоби загальною вартістю 7987,1 тис. грн., загальна сума зносу основних засобів на кінець звітнього року становила 6547,8 тис. грн. Така тенденція щодо зростання

вартості основних засобів і збільшення суми зносу, пов'язана насамперед з інфляцією, внаслідок чого була проведена переоцінка основних засобів.

Таблиця 2.11

Динаміка наявності основних засобів та їх руху в ФГ хххххх Львівської області, 2021-2023рр.

Роки	На початок року залишок, тис. грн.	На кінець року залишок, тис. грн.	На кінець року залишок за мінусом зносу, тис. грн.	Сума зносу основних засобів на кінець року, тис. грн.
2021	2410,6	4120,3	1056,7	3063,6
2022	4120,3	8022,1	3607,7	4414,4
2023	8022,1	7987,1	1439,3	6547,8

Графічне відображення динамічної зміни зносу основних засобів показано на рис.2.1.

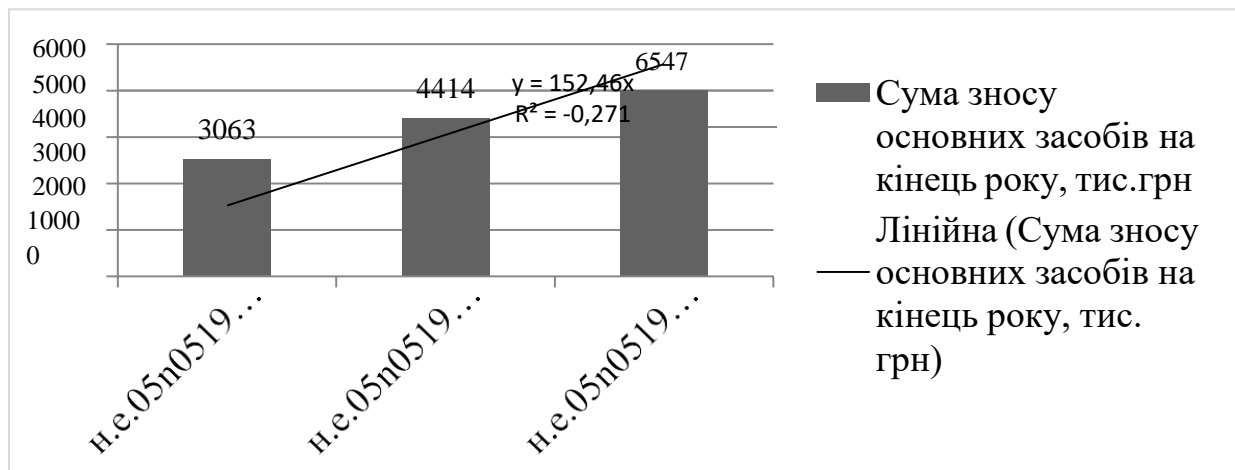


Рис. 2.1. Зміна показника суми зносу основних засобів на кінець року у динаміці 2021-2023 рр.*

*Джерело: розробка автора

Відтворення основних фондів (засобів) у ФГ хххххх Львівської області відбувається в основному за рахунок власних грошових коштів та за рахунок кредитних коштів, які активно використовує ФГ саме для оновлення основних засобів.

Показники ефективності використання основних засобів суттєво впливають на показники фінансової і господарської діяльності підприємства, а саме на виручку від реалізації продукції та інші фінансові показники.

У таблиці 2.12 проаналізовано вплив показників ефективності використання основних фондів на показники фінансово-господарської діяльності ФГ хххххх Львівської області.

Таблиця 2.12

Аналіз впливу ефективності використання основних засобів на фінансово-господарську діяльність ФГ хххххх Львівської області

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення (+,-)
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	8485,3	15580,6	15797,9	7312,6
Прибуток, тис. грн..	1045,9	5807,2	4020,3	2974,4
Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн.	2410,6	4120,3	8022,1	5611,5
Фондовіддача, грн.	3,52	3,78	1,96	-1,56
Рентабельність (збитковість) основних засобів, %	0,4	1,4	0,5	0,1 п.

Аналізуючи дані табл. 2.12. підкреслимо, що у 2023 році в порівнянні з 2021 роком чистий дохід (виручка) від реалізації продукції на ФГ хххххх Львівської області зросла на 7312,6 тис. грн., чистий прибуток зріс на 2974,4 тис.грн., вартість основних засобів – на 5611,5 тис.грн. Таке зростання пов'язано, перш за все, з підвищенням ефективності використання основних засобів суб'єктом господарювання. Показник фондовіддачі зазнав зменшення, і в звітному 2023 р. становив 1,96 грн. проти 3,52 грн. в 2021р. Рентабельність основних засобів залишається на рівні 0,5%.

Таким чином, аналізуючи наявність, склад, джерела утворення та ефективність використання необоротних активів, можна зробити висновок, що фермерське господарство ефективно використовувало наявні основні засоби у своїй господарській діяльності та збільшувало їх кількість за аналізований період, з метою оптимізації та отримання прибутку.

2.3. Організація та методика бухгалтерського обліку необоротних активів у ФГ «Загірянське»

Необоротні активи є ваговою складовою структури активів підприємства, тому їх бухгалтерський облік має значний вплив на визначення фінансового стану та результатів діяльності суб'єкта господарювання. Облік необоротних активів відіграє ключову роль у системі бухгалтерського обліку, оскільки від правильності і прозорості його ведення залежить достовірність фінансових звітів підприємства.

Належний облік необоротних активів дає достовірну інформацію для внутрішнього та зовнішнього аналізу фінансової діяльності суб'єкта господарювання. Внутрішня бухгалтерська документація допомагає керівництву зрозуміти, як ефективно використовувати наявні ресурси та приймати стратегічні управлінські рішення для підвищення ефективності управління активами. Бухгалтерські документи, які надаються зовнішнім користувачам, у свою чергу, створюють об'єктивну картину фінансового стану суб'єкта господарювання для зацікавлених сторін, таких як інвестори, дебітори, кредитори та регулюючі органи.

Точність ведення обліку необоротних активів є важливою з точки зору дотримання положень, стандартів бухгалтерського обліку та нормативних вимог. Неправильний облік може привести до спотворення фінансових показників, що може негативно вплинути на стратегічні рішення та оцінку фінансових ризиків суб'єкта господарювання. Належна увага до бухгалтерського обліку необоротних активів є ключовою складовою забезпечення фінансової стабільності та достовірності фінансових звітів підприємства.

На прикладі фінансово-господарської діяльності ФГ xxxxxx Львівської області нами досліджено проблеми організаційно-методологічних особливостей бухгалтерського обліку і контролю необоротних активів.

Організація обліку необоротних активів ФГ xxxxxx Львівської області передбачає наступні етапи:

- раціонально організувати управління необоротними активами;
- правильно прогрупувати та прокласифікувати необоротні активи;
- розробити та встановити нормативи експлуатації та амортизації (зносу) необоротних активів.

Завдання організації бухгалтерського обліку необоротних активів у ФГ xxxxxx Львівської області такі:

- забезпечити ефективне управління активами - організація системи бухгалтерського обліку необоротних активів має сприяти оптимальному управлінню цими активами, забезпечуючи при цьому їх ефективне використання та підтримку діяльності суб'єкта господарювання;
- точно визначати вартість активів – бухгалтерський облік дає змогу правильно визначити вартість необоротних активів, у тому числі вартість їх, придбання та суму амортизації (зносу);
- контролювати зміни стану активів – система бухгалтерського обліку повинна контролювати рух і зміни необоротних активів, щоб уникнути можливих втрат ресурсів, зносу або простою;
- дотримуватись бухгалтерських та законодавчих вимог - облік необоротних активів повинен відповідати стандартам бухгалтерського обліку та вимогам чинного законодавства для забезпечення законності та достовірності фінансових звітів;
- розробити стратегії обслуговування та подальшого розвитку – інформація, отримана за допомогою бухгалтерського обліку, допомагає у формуванні стратегії збереження та розвитку необоротних активів, тим самим сприяючи їх довгостроковому та ефективному використанню;
- забезпечити відомості для прийняття правильних управлінських рішень – облік необоротних активів має надавати достовірну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень, дозволяючи при цьому керівництву своєчасно реагувати на наявні зміни та оптимізувати стратегії управління;

- забезпечити документальну відповідність – організація бухгалтерського обліку повинна забезпечити відповідність документації для всіх операцій, які пов'язані з необоротними активами, щоб підтримувати аудиторську та юридичну достовірність.

Важливим етапом в господарській діяльності та управлінні підприємством є ефективна реалізація його облікової політики. В ФГ хххххх Львівської області є розроблено Наказ про облікову політику, в якому визначено інформацію щодо методів оцінки необоротних активів та методів нарахування амортизації, які використовуються в його діяльності.

Відповідальним за фіксацію господарських операцій щодо надходження, експлуатації, нарахування амортизації (зносу) та вибуття необоротних активів в облікових регістрах та звітності у ФГ хххххх Львівської області є бухгалтер фермерського господарства - Ірина Кантор.

Документообіг з надходження, використання та вибуття основних засобів досліджуваного підприємства здійснюється на основі таких первинних документів:

- Накладна (підтвердження купівлі-продажу основного засобу);
- Акт прийняття-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (зарахування на баланс господарства об'єктів основних засобів). Використовується для офіційної безоплатної передачі об'єктів основних засобів іншим юридичним і фізичним особам та є основою внутрішнього переміщення основних засобів між матеріально-відповідальними особами;
- Акт на списання основних засобів (документування процедур щодо ліквідації об'єктів основних засобів чи їх окремих складових);
- Інвентарна картка обліку основних засобів (ведення пооб'єктного обліку основних засобів). Формується на основі даних Акту прийняття-передачі та Акту на списання основних засобів, технічної документації щодо об'єкту обліку тощо);
- Опис інвентарних карток з обліку основних засобів (реєстрація інвентарних карток обліку основних засобів з подальшим забезпеченням

контролю наявності таких карток);

– Картка обліку руху основних засобів (для складання річної звітності на основі інформації, яка подана в даних картках);

– Інвентарний список основних засобів (ведення обліку основних засобів за кожною класифікаційною групою пооб'єктно матеріально-відповідальною особою);

– Розрахунок амортизації (зносу) основних засобів (ведення розрахунку сум нарахування амортизації на основні засоби за звітний період (місяць)).

Додаток № 1
до Договору оренди № 01/05/23
від «01» травня 2023 року
АКТ ПРИЙОМУ-ПЕРЕДАЧІ ПРИМІЩЕННЯ

с.Загір'я «01» травня 2023 р.

Цей Акт прийому-передачі нежитлового приміщення засвідчує, що Фермерське господарство «ЗАГІРЯНСЬКЕ», в особі голови Нагірної Наталії Володимирівни, що діє на підставі Статуту передає, а фермерському господарству «АГРОГЕН» в особі Нагірного Євгена Петровича, що діє на підставі Статуту, приймає з «01» травня 2023 року приміщення площею 80 кв.м. розташоване за адресою: с.Загір'я Львівський р-н Львівська обл., надане в оренду 01 травня 2023 року за Договором оренди нежитлового приміщення № 01/05/23 від «01» травня 2023 р між ФГ «ЗАГІРЯНСЬКЕ» та ФГ «АГРОГЕН».

Голова ФГ «ЗАГІРЯНСЬКЕ»	Голова ФГ «АГРОГЕН»
Нагірна Н.В. _____	Нагірний Є.П. _____

Рис. 2.2. Акт прийому-передачі приміщення.

Основні засоби включаються на баланс підприємства чи компанії за їх первісною вартістю, яка включає витрати, як показано на рис. 2.3.

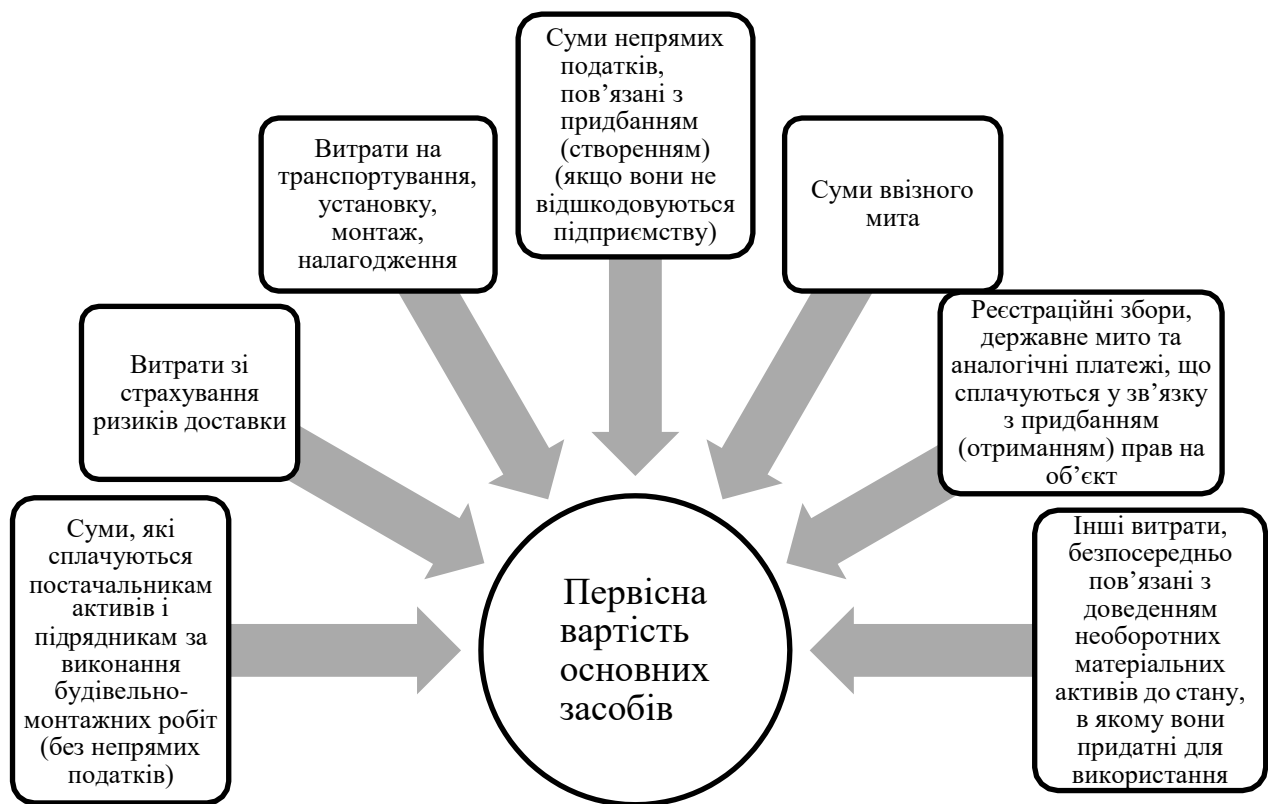


Рис. 2.3. Витрати, які формують первісну вартість основних засобів.

Щоб визнати актив необоротним, необхідно враховувати специфічні характеристики конкретного активу та критерії його визнання, такі як: матеріальна (фізична) або нематеріальна форма, термін корисного використання (повинен перевищувати один рік), прогнозування майбутніх економічних вигод від користування об'єктом, придбання активу, що призначений для використання у виробництві та інших сферах діяльності господарства та можливість достовірного визначення вартості активу.

Надходження основних засобів у ФГ xxxxxx Львівської області здійснюється наступними шляхами:

- ✓ придбання основних засобів за власні грошові кошти;
- ✓ отримання основних засобів на безоплатній основі;

- ✓ внесення засновниками до статутного капіталу фермерського господарства;
- ✓ обмін на подібний чи неподібний основний засіб;
- ✓ самостійне виготовлення основних засобів;
- ✓ оренда основних засобів.

Поряд із надходженням основних засобів на підприємство, відбувається процес їх вибуття з різних причин (повний знос, застарілість, реалізація, вимушена ліквідація тощо).

На рис. 2.4 подано ключові причини вибуття основних засобів у ФГ xxxxxx Львівської області та їх афілійовані групи.



Рис. 2.4. Групи вибуття основних засобів та їх причини виникнення.*

*Джерело: розробка автора

Для відображення необоротних активів в бухгалтерському обліку, ФГ xxxxxx Львівської області використовує наступні синтетичні рахунки:

Синтетичний рахунок **10 «Основні засоби»** в розрізі субрахунків використовується для відображення вартості даних засобів у балансі

підприємства та їх обліку згідно з планом рахунків. Крім того, на цьому рахунку можуть також відображатися операції з придбання, ремонту, модернізації, відшкодування та інші операції, пов'язані з основними засобами підприємства.

За дебетом рахунку 10 відображається надходження активу (основного засобу), а за кредитом рахунку 10 – списання активу (основного засобу).

Аналітичний облік ведеться пооб'єктно, тобто за кожним об'єктом основних засобів. [40]

Приклади типових господарських операцій та кореспонденція рахунків з надходження та вибуття основних засобів у ФГ хххххх Львівської області відображено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

**Типові господарські операції та кореспонденція рахунків з
надходження та вибуття основних засобів**

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Отримано основні засоби від постачальника	152	631
2	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685
3	Відображено втрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661
4	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152
5	Переведено об'єкт основних засобів до необоротних активів, утримуваних для продажу: - списано знос об'єкта основних засобів - списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	13 286	10 10
6	Відвантажено необоротний актив, утримуваний для продажу	680	712
7	Списано балансову вартість необоротного активу, утримуваного для продажу	943	286

Синтетичний рахунок *11 «Інші необоротні матеріальні активи»* в розрізі субрахунків застосовують для реєстрації та узагальнення інформації про наявність та рух господарського майна або об'єктів, отриманих на умовах фінансової оренди. До таких об'єктів належать не тільки основні засоби, а й

цілі майнові комплекси, які можна віднести до основних засобів, а також до об'єктів інвестиційної нерухомості.

Рахунок 11 використовується для обліку придбань, модернізації, амортизації та інших подій, пов'язаних із визначеними матеріальними активами.

За дебетом рахунку 11 відображається оприбуткування інших об'єктів необоротних матеріальних активів за первісною вартістю, а також збільшення вартості внаслідок модернізації, а за кредитом рахунку 11 – вибуття інших необоротних матеріальних активів шляхом безоплатної передачі, продажу та ліквідації. [41]

Приклади типових господарських операцій та кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку інших необоротних матеріальних активів у ФГ хххххх Львівської області відображено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14

Типові господарські операції та кореспонденція рахунків з надходження та вибуття інших необоротних матеріальних активів

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Отримано інші необоротні матеріальні активи від постачальника (підрядника)	153	631
2	Придбано інші необоротні матеріальні активи за рахунок підзвітних осіб	153	372
3	Одержано інші необоротні матеріальні активи як внесок до статутного капіталу	11	46
4	Одержано інші необоротні матеріальні активи безоплатно	11	42
5	Передано в експлуатацію інші необоротні матеріальні активи	11	153
6	Нараховано амортизацію на інші необоротні матеріальні активи, що використовуються	23, 91, 92, 93	132
7	Списано знос об'єкта інші необоротні матеріальні активи	132	11

Синтетичний рахунок 12 «Нематеріальні активи» в розрізі субрахунків призначено для реєстрації інформації про наявність та рух нематеріальних активів в бухгалтерському обліку підприємства та її узагальнення.

Нематеріальні активи включають патенти, ліцензії, авторські права, торговельні марки, комп'ютерні програми та інші подібні об'єкти, які мають вартість і строк корисного використання більше одного року. Крім того, цей рахунок використовується для обліку операцій, пов'язаних з нематеріальними активами, таких як придбання нематеріальних активів, амортизація та інші операції, що впливають на ці активи.

За дебетом рахунку 12 відображається надходження нематеріального активу, а за кредитом рахунку 12 – списання нематеріального активу. [40]

Синтетичний рахунок **13 «Знос (амортизація) необоротних активів»** в розрізі субрахунків використовують для комплексного узагальнення інформації щодо нарахованої амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизаційному нарахуванню.

На рахунку 13 - за кредитом відображаються амортизаційні відрахування та індексація накопиченої амортизації необоротних активів, а за дебетом рахунку 13 - зменшення суми накопиченої амортизації. [40]

Синтетичний рахунок **14 «Довгострокові фінансові інвестиції»** в розрізі субрахунків використовують для узагальнення інформації щодо наявності та руху довгострокових вкладень у цінні папери інших компаній чи підприємств, облігації державних позик, місцевих позик, статутний капітал інших компаній чи підприємств, які створені на території України та за кордоном та ін.

На рахунку 14 - за дебетом відображають вартість довгострокових інвестицій, а за кредитом рахунку 14 - їх вибуття через списання або зменшення вартості, отримання дивідендів, якщо облік інвестицій ведуть за методом участі в капіталі.

Синтетичний рахунок **15 «Капітальні інвестиції»** використовують для обліку витрат на придбання або створення матеріальних активів та нематеріальних необоротних активів.

На рахунку 15 – за дебетом відображають збільшення витрат на придбання або створення матеріальних активів та нематеріальних необоротних

активів, а за кредитом рахунку 15 - показують зменшення даних витрат через введення в дію або прийняття в експлуатацію нематеріальних необоротних активів, які підприємство придбало або створило. [2]

Синтетичний рахунок **16 «Довгострокові біологічні активи»** використовують для облікового відображення й узагальнення інформації про наявність, рух власних або орендованих довгострокових біологічних активів, крім активів, які обліковують на рахунку 10.

На рахунку 16 - за дебетом відображають надходження (придбання) довгострокових біологічних активів, а за кредитом рахунку 16 – показують їх вибуття.

Синтетичний рахунок **17 «Відстрочені податкові активи»** використовують для обліку загальної суми податку на прибуток, що буде компенсованою в наступних звітних періодах шляхом:

- ✓ тимчасових різниць між балансовою вартістю активу або зобов'язання та їх оцінкою для оподаткування;
- ✓ перенесення податкових збитків, що не були використані для зменшення суми податку на прибуток у поточному (звітному) періоді.

На рахунку 17 - за дебетом показують загальну суму перевищення податку на прибуток, який призначений для сплати в поточному (звітному) періоді, над витратами, які пов'язані з нарахуванням податку на прибуток у поточному (звітному) періоді, а за кредитом рахунку 17 - показують суму зменшення відстрочених податкових активів через витраит, які пов'язані з нарахуванням податку на прибуток у поточному (звітному) періоді. [2]

Синтетичний рахунок **18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»** використовують для облікового відображення дебіторської заборгованості фізичних осіб та юридичних осіб, яка не виникла під час звичайного операційного циклу, але має бути погашена після 12 місяців від дати балансу.

На рахунку 18 - за дебетом показують виникнення чи збільшення

довгострокової дебіторської заборгованості та придбання інших необоротних активів, а за кредитом рахунку 18 – погашення чи списання довгострокової дебіторської заборгованості та списання (вибуття) інших необоротних активів.

Синтетичний рахунок *19 «Гудвіл»* використовують з метою узагальнення інформації про гудвіл, який виникає при купівлі (придбанні), відповідно до ПСБО 19 «Об'єднання підприємств».

На рахунку 19 - за дебетом показують вартість гудвілу, що виник при придбанні в іншого підприємства, а за кредитом рахунку 19 – сума списаного гудвілу або втрати від зменшення корисності гудвілу.

Бухгалтер ФГ хххххх Львівської області для облікової роботи використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку із використанням програми «1С:Бухгалтерія». Ця комп'ютерна програма створює журнали-ордери або відомості для кожного синтетичного рахунку, оборотні відомості, шахові відомості, головну книгу. Також у вказаній програмі ведеться журнал господарських операцій. Зауважимо, що у наведеній автоматизованій програмі, саме програмне забезпечення визначає порядок заповнення та формат облікових регістрів та первинних документів.

На рис. 2.5 подано схему організації бухгалтерського обліку основних засобів у ФГ хххххх Львівської області за використання «1С:Бухгалтерія 8».

Бухгалтерський облік необоротних активів ведуть у програмі «1С:Бухгалтерія 8», яка розглядається в контексті окремих підсистем.

Для управління та моніторингу основних засобів підприємства використовується *підсистема «Облік основних засобів»*. Автоматизоване вирішення завдань обліку основних засобів базується на створенні та веденні інформаційної бази наявності основних засобів на основі інвентарних картотек. При цьому бухгалтер відповідає за облік основної інформації, оперативне управління, контроль наявності та руху основних засобів, видачу необхідної інформації на друк або відображення на екрані дисплея за потреби.



Рис. 2.5. Схема організації обліку основних засобів у ФГ хххххх з використанням програмного забезпечення «1С:Бухгалтерія 8».*

*Джерело: розроблено автором

Для основних засобів і нематеріальних активів складаються такі основні операції: оприбуткування, приймання, нарахування норми амортизації, модернізація, передача, списання, інвентаризація. Нарховану суму амортизації за місяць можна розподілити між кількома рахунками або об'єктами аналітичного обліку. Для основних засобів, які використовуються сезонно, може застосовуватися графік нарахування амортизації.

ФГ хххххх Львівської області для формування і подання фінансової звітності дотримується встановлених вимог П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». П(С)БО 25 регламентує зміст та форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва у такому складі: Баланс (форма №1-м), Звіт про фінансові результати (форма № 2-м) з чітко визначеним порядком заповнення цього звіту за статтями. Також чітко

встановленої форми - Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва у такому складі: Баланс (форма № 1-мс), Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) з чітко встановленим порядком заповнення статей.

2.4. Особливості нарахування амортизації на необоротні активи та методика її відображення в обліку

У контексті сучасних умов господарювання, встановлення правильного методу оцінки зносу необоротних активів підприємства є одним із ключових компонентів базової системи управління майном підприємства. Ефективність всієї системи управління майном безпосередньо залежить від ефективності процесу визначення зносу.

У процесі функціонування необоротні активи підприємства поступово втрачають свою первісну вартість внаслідок використання, впливу зовнішнього середовища, морального зносу. Амортизація (знос) необоротних активів — процес поступової втрати ними первісної вартості. Цей процес є фізичним зносом через знос матеріалів і обладнання внаслідок використання, так і моральним зносом, що відображається в старінні активів у контексті технологічного розвитку та появи нових більш сучасних технологій та аналогів. Важливо зазначити, що бухгалтерський облік не враховує моральний знос у вартісному виразі.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [31] та Податковий кодекс України [30] є ключовими нормативними документами в Україні, якими визначено порядок нарахування амортизації (зносу) необоротних активів на підприємствах.

При цьому об'єктом амортизації є вартість усіх необоротних активів підприємства, особливо основних засобів (як правило, вони займають найбільшу питому вагу в структурі невиробничих засобів), за винятком вартості землі (це пояснюється тим, що концепція економічного зносу (амортизації) відображає фізичний або моральний знос, тоді як земля є

відновлюваним природним ресурсом, який не може зазнати «зносу» або «морального старіння»), природних ресурсів та власних капітальних інвестицій.

Крім відображення фізичного або морального зносу, амортизація (знос) також виконує ще одну важливу функцію, яка полягає в правильному розподілі доходів і витрат у різні періоди. Необоротні активи, як відомо, використовуються протягом багатьох років і, отже, приносять дохід протягом цього періоду. Зарахування відразу всього витратного обліку порушує принцип відповідності доходів витратам у різних періодах, який є одним із принципів бухгалтерського обліку за нарахуванням.

Після завершення повної амортизації необоротного активу його балансова (залишкова) вартість дорівнює нулю або, у разі ліквідаційної вартості, що є чітко визначеною. Після цього об'єкт може продовжувати працювати з цим нульовим значенням або бути повторно оцінений. Якщо об'єкт не можна використовувати далі, то його доцільно вилучити з балансу підприємства.

Термін корисного використання – це період, протягом якого підприємство планує використовувати актив. Термін корисного використання визначається самостійно підприємством, враховуючи вплив таких факторів як очікуваний термін використання, фізичний знос, моральний знос, встановлені обмеження щодо використання активу;

При визначенні строку корисного використання необхідно враховувати: очікуване використання підприємством об'єкта на основі його потужності і продуктивності, очікуваний фізичний та моральний знос об'єктів, що підпадають під дію законодавства, та інші фактори й обмеження щодо строків використання об'єкта. [18]

Підприємства мають можливість самостійно визначати ефективний строк корисного використання необоротних активів. Новий строк корисного використання визначає базу для нарахування амортизації базових необоротних активів. Процес нарахування амортизації починається з першого місяця, наступного за зміною строку корисного використання.

У таблиці 2.15 наведемо методи розрахунку амортизації згідно П(С)БО 7 «Основні засоби». [31]

Таблиця 2.15

Методи нарахування амортизації основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби»

Метод амортизації	Правила нарахування амортизації на основні засоби
Прямолінійний	Річна амортизація розраховується як відношення різниці первісної та ліквідаційної вартості основного засобу до строку використання у роках. Місячна амортизація - це відношення річної амортизації до кількості місяців використання (зазвичай ділять на 12).
Зменшення залишкової вартості	Амортизація розраховується як добуток залишкової вартості основного засобу на початок року та річної норми амортизації. При цьому слід врахувати, що річна норма амортизації розраховується як різниця: $\frac{1 - C}{C}$ ліквідаційна вартість, де C – строк первісної вартості використання основного засобу у роках.
Прискореного зменшення залишкової вартості	Розраховується амортизація як добуток залишкової вартості основного засобу на початок року та річної норми амортизації. Проте варто врахувати, що річна норма амортизації за даним методом дорівнює добутку 2 та 1 розділеної на строк використання у роках.
Кумулятивний	Розрахунок амортизації є наступним: добуток кумулятивного коефіцієнта та різниці первісної і ліквідаційної вартості основного засобу. Кумулятивний коефіцієнт визначається як відношення кількості років, що залишились до кінця строку використання до суми числа років корисного використання
Виробничий	Місячна амортизація розраховується як добуток місячного фактичного обсягу виготовленої продукції (виконаної роботи, наданої послуги) та виробничої ставки амортизації. При цьому виробнича ставка амортизації - це відношення різниці первісної та ліквідаційної вартості основного засобу до обсягу продукції. Обсяг продукції – це очікуваний (плановий) обсяг продукції (виконаних робіт, наданих послуг), що планується отримати підприємством з використанням даного основного засобу. Сума місячної амортизації дорівнюватиме річній.

Підприємства нараховують амортизацію згідно з методами, визначеними обліковою політикою. Методика розрахунку амортизації може бути змінена, якщо змінюється спосіб отримання економічних вигод, які очікуються отримати від використання активу.

Щодо методики нарахування амортизації відповідно з Податковим кодексом України (ПКУ), то необхідно насамперед розрізняти групи основних засобів та інших необоротних активів та враховувати мінімально допустимі терміни їх амортизації. [30]

Податковий кодекс України на законодавчому рівні встановлює чіткі обмеження щодо методів нарахування амортизації основних засобів. Наприклад, метод прискореного зменшення залишкової вартості, використовується тільки при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, які включені до групи 4 (машини й обладнання) та групи 5 (транспортні засоби); амортизація об'єктів групи 9 (інші основні засоби), групи 12 (тимчасові не титульні споруди), групи 14 (інвентарна тара), групи 15 (предмети прокату) нараховується за прямолінійним методом та виробничим методом.

Амортизація на малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА) і бібліотечні фонди може нараховуватися за власним рішенням керівника підприємства в першому місяці використання об'єкта МНМА в розмірі 50 % його загальної амортизованої вартості та решта 50 % вартості, що амортизується, в місяці, коли їх вилучають зі складу активів через невідповідність критеріям визнання активу або в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 % його вартості [30].

Методи розрахунку амортизаційних відрахувань, які рекомендовано застосовувати до груп основних засобів та інших необоротних активів подано в табл. 2.16.

ПКУ в порівнянні з П(С)БО 7, встановлює чіткі обмеження щодо використання, обраних підприємством, методів амортизації для певних категорій основних засобів й інших необоротних активів.

Податковий кодекс передбачає переведення основних засобів з групового обліку на пооб'єктний, тобто амортизація повинна нараховуватися щомісячно.

Таблиця 2.16

Методи нарахування амортизації для груп основних засобів та інших необоротних активів

Група основних засобів та інших необоротних активів	Методи нарахування амортизації				
	Прямо-лінійний	Зменшення залишкової вартості	Прискореного зменшення залишкової вартості	Кумулятивний	Виробничий
1	-	-	-	-	-
2	+	+	-	+	+
3	+	+	-	+	+
4	+	+	+	+	+
5	+	+	+	+	+
6	+	+	-	+	+
7	+	+	-	+	+
8	+	+	-	+	+
9	+	-	-	-	+
10	Використовується один із методів, що визначається у ПКУ				
11					
12	+	-	-	-	+
13	-	-	-	-	-
14	+	-	-	-	+
15	+	-	-	-	+
16	+	+	-	+	+

Сума амортизації за звітний квартал визначається шляхом розрахунку добутку місячних сум амортизаційних відрахувань протягом трьох місяців і проводиться по об'єктах. [10]

Знос (амортизація) нараховується щомісяця в такому порядку: починаючи з наступного місяця після визнання необоротних активів активами; призупиняється на час реконструкції, оновлення, поліпшення, добудови (модифікації) та консервації необоротних активів; припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем, коли вибуває об'єкт з необоротних активів.

У бухгалтерському обліку амортизаційні відрахування розглядають як витрати, тому їх облік є подібним до обліку інших витрат. Ця концепція впливає з принципів визнання доходів і витрат та дозволяє визначити фінансові результати підприємства за відповідний звітний період. Іншими словами, метою розрахунку амортизації є визначення справедливої вартості

активу, врахування цієї вартості рівною мірою у собівартість готової продукції та компенсації первісної вартості активу, отриманої в результаті такого врахування.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [29], для відображення інформації про нарахування амортизаційних нарахувань та індексації зносу необоротних активів, призначено синтетичний рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Балансовий рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» має такі субрахунки:

131 «Знос основних засобів»,

132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»,

133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»,

134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»,

135 «Знос інвестиційної нерухомості».

За кредитом балансового рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» відображається нарахування амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, а за дебетом — зменшення суми зносу (накопиченої амортизації).

На субрахунку 131 «Знос основних засобів» узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби». При цьому інформація про суму зносу інвестиційної нерухомості, облік якої ведеться на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» за первісною вартістю узагальнюється на субрахунку 135 «Знос інвестиційної нерухомості». [14]

На субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» бухгалтер підприємства узагальнює інформацію щодо суми зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

На субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» узагальнюється інформація про суму накопиченої амортизації нематеріальних активів. [14]

На субрахунку 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів» узагальнюється інформація про суму амортизації, нарахованої на довгострокові біологічні активи, облік яких ведеться на субрахунках 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» та 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

Аналітичний облік зносу (амортизації) необоротних активів підприємства ведеуть в розрізі видів основних засобів, інших матеріальних необоротних активів і нематеріальних активів.

Приклади типових господарських операцій та кореспонденція рахунків з нарахування амортизації (зносу) на підприємстві подано у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17

Типові господарські операції та кореспонденції рахунків з нарахування амортизації (зносу) на підприємстві

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію адміністративної будівлі	92	13
2	Нараховано амортизацію будівлі магазину	93	13
3	Нараховано амортизацію верстатної машини	23	13
4	Нараховано амортизацію виробничої будівлі із цехами по виробництву різної продукції	91	13
5	Нараховано амортизацію приміщення їдальні, що використовується для працівників підприємства	949	13
6	Нараховано амортизацію малоцінного необоротного матеріального активу адміністративного призначення (ксерокс)	92	13
7	Списано суму зносу ліквідованої необоротних активів	131	10

У ФГ хххххх Львівської області нарахування зносу (амортизації) необоротних активів здійснюється з використанням прямолінійного методу.

Приведемо приклад купівлі комп'ютера і нарахування на нього зносу на досліджуваному підприємстві у таблиці 2.18.

Таблиця 2.18

Приклад господарських операцій та кореспонденцій рахунків з придбання комп'ютера та нарахування на нього зносу

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Оприбутковано придбаний комп'ютер	152	631	37500
2	Комп'ютер введено в експлуатацію	104	152	37500
3	Оплачену за комп'ютер постачальнику	631	311	37500
4	Нараховано знос (амортизацію) на комп'ютер ((37500 грн / 5 р.) / 12 міс.)	92	131	617

У ФГ хххххх Львівської області облік нарахованої амортизації здійснюється автоматизовано з використанням комп'ютерної програми «1С:Бухгалтерія 8».

2.5. Особливості організації контролю основних засобів

Запровадження контрольних процедур запобігає фінансовим шахрайствам, які є наслідком серйозних спотворень залишків основних засобів у фінансовій звітності підприємств та організацій. Тому основними завданнями контролю основних засобів є оцінка доцільності їх придбання, достовірності дотримання встановлених нормативних вимог щодо оприбуткування та руху таких засобів, визначення правильності технічних умов їх експлуатації, визначення обґрунтованості документації проведеного ремонту, а також визначення розміру збитків від нестач і крадіжок при їх виявленні.

Детальне ознайомлення під час проведення контролю за операціями з основними засобами приділяється саме обліковій політиці підприємства. Нами було проаналізовано ключові положення П(С)БО 7 «Основні засоби», МСБО 16 «Основні засоби», Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства № 635 та досліджено наукові обґрунтування необхідності й доцільності відображення окремих структурних елементів основних засобів в

обліковій політиці підприємства, враховуючи при цьому потребу у розкритті інформації відповідно до норм чинних законодавчих актів. Оскільки нормативно-правова база з цього питання є недосконалою, нами виявлені альтернативні точки зору щодо відображення в обліковій політиці додаткових елементів, пов'язаних із придбанням, використанням та вибуттям таких активів, що базуються на професійному судженні. Власне, обов'язкове розкриття і оприлюднення інформації в обліковій політиці щодо основних засобів, врегулювання та оцінка її значущості серед бухгалтерів, скоротять час на виявлення першопричин проблем, пов'язаних з основними засобами, у процесі проведення контролю за точністю та надійністю фактичних облікових даних щодо таких активів.

Незважаючи на те, що нормативно-правова база, ніби, охоплює всі аспекти точного та достовірного обліку, контролю за рухом основних засобів, науковці вказали на ряд недоліків, зокрема, деякі з них наведено на рис. 2.6.

Проблеми бухгалтерського обліку основних засобів	Проблеми контролю основних засобів
<ul style="list-style-type: none"> - відсутність методики відображення ремонтів (у розрізі їх видів) основних засобів та їх поліпшення в обліку; - відсутність відображення співвідношення показників нормативного терміну служби та строків корисного використання основних засобів; - відсутність комплексного підходу з організації та методики обліку операцій з основними засобами; - відсутність концептуальної моделі документообігу щодо наявності та руху основних засобів; - відсутність альтернативного програмного забезпечення бухгалтерському програмному продукту 1С.Підприємство для оперативного прийняття рішень 	<ul style="list-style-type: none"> - відсутність затверджених рекомендацій щодо методики контролю операцій з основними засобами; - відсутність типових форм робочої документації контролера; - масштабність та трудомісткість проведення контролю основних засобів; - низький рівень компетентності спеціалістів даної сфери

Рис. 2.6. Тракткування науковцями проблем обліку та контролю основних засобів.

Відображені проблеми не безпідставні. На практиці трапляються випадки, коли законодавство є неточним або відсутні методичні рекомендації щодо окремих аспектів обліку та контролю основних засобів. Так, особливу увагу необхідно звернути на питання щодо програмного забезпечення, яке

використовується вітчизняними суб'єктами господарювання для реєстрації бухгалтерських операцій та контролю за ними протягом звітного періоду.

Процес контролю основних засобів включає певні етапи [16]:

– 1 етап – організаційно-правовий – його характеристики включають збір та аналіз усіх документів, які визначають право власності на основні засоби, аналіз облікової політики підприємства, компанії та факторів, пов'язаних з основними засобами, тощо;

– 2 етап – документально-аналітичний – характеризується збором та обробкою всіх основних первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських записів, що підтверджують факти: надходження, транспортування, монтажу, ремонту, реконструкції, модернізації тощо об'єктів основних засобів підприємства. А також перевірка операцій, пов'язаних з продажем та відчуженням основних засобів та всієї супутньої документації. Також на цьому етапі може розраховуватися ефективність використання виробничих фондів, може бути проведена оцінка якості основних засобів і встановлена їх відповідність технічним характеристикам;

– 3 етап – проведення перевірки достовірності облікових даних, які відображені у фінансових звітах, податковій чи управлінській звітності на протязі аналізованого періоду;

– 4 етап – узагальнення результатів проведеного контролю.

Стосовно основних засобів, які вилучаються з експлуатації (тобто вибувають або продаються), контролери повинні перевірити:

– чи відбулося належне санкціоноване виведення з експлуатації основних засобів та чи було дотримано відповідних методів оцінки;

– чи було належно скориговано рахунки, які призначені для обліку активів та амортизації;

– чи було повністю враховано доходи від продажу основних засобів, якщо такі були;

– чи було отримано прибуток (збиток), а також належно скориговано та розкрито його в Звіті про фінансові результати.

В табл. 2.19 наведено методи здійснення контролю за наявністю та рухом основних засобів підприємства.

Таблиця 2.19

Методи проведення контролю за наявністю та рухом основних засобів

№ з/п	Назва методу	Опис суті методу
1.	Фактична перевірка	Перевірка кількісного і якісного стану об'єктів основних засобів, який встановлюється шляхом обстеження, огляду, обчислення, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану основних засобів.
2.	Документальна перевірка	Перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та по суті. Формальна перевірка - полягає у візуальній перевірці правильності записів усіх реквізитів, у виявленні безпідставних виправлень, підчисток, дописувань у тексті і цифрах, у перевірці достовірності підписів посадових і матеріально відповідальних осіб. Арифметична перевірка документів - полягає в перевірці правильності розрахунків у документах, облікових регістрах і звітних формах. Перевірка документів по суті дозволяє встановити законність і доцільність господарських операцій з основними засобами, правильність відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку та включення до статей затрат та доходів.
3.	Підтвердження	Полягає в одержанні письмової відповіді від клієнта або третіх осіб з метою підтвердження точності інформації.
4.	Спостереження	Дає можливість одержати загальну характеристику можливостей клієнта на підставі візуального огляду основних засобів.
5.	Обстеження	Проведення особистого ознайомлення з предметом дослідження (наприклад, обстеження місць зберігання основних засобів тощо)
6.	Опитування	Одержання письмової або усної інформації від клієнта або про клієнта.
7.	Перевірка механічної точності	Полягає у перевірці підрахунків та передачі інформації інформації..
8.	Аналітичні тести	Методи порівняння як в абсолютних одиницях, так і відносних (індекси, коефіцієнти, відсотки)
9.	Сканування	Безперервний, по елементний перегляд інформації (наприклад, перегляд первинних документів по наявності, руху та зносу основних засобів).
10	Спеціальна перевірка	Здійснюється із залученням спеціалістів з вузькою спеціалізацією (спеціаліст з шляхового будівництва, технологи тощо). Використовується для виявлення різного роду відхилень від норм та з метою доказів фактів порушень та відхилень.
11	Зустрічна перевірка	При зустрічних перевірках відображення господарських операцій, що здійснюються між клієнтом і третіми особами, перевіряється в останніх та порівнюється з даними клієнта. Аудитору слід пам'ятати, що проведення зустрічної перевірки у третьої особи повинно бути санкціоновано клієнтом. Зустрічна перевірка застосовується також при вивченні одних і тих же показників у різних первинних документах клієнта, наприклад.

Практика показує, що бувають ситуації, коли передача або вибуття активів не відображається у фінансовій звітності. Тому для встановлення

таких упущень у процесі контролю, експерти можуть використовувати наступні процедури:

- ✓ перегляд результатів проведеної інвентаризації;
- ✓ аналіз наявності необхідних підписів матеріально-відповідальних осіб в актах внутрішнього переміщення;
- ✓ усне чи письмове опитування працівників підприємства;
- ✓ співставлення планових та фактичних показників, тощо.

Зауважимо також, що для контролю за основними засобами, керівництво повинно звертати увагу працівників не тільки на точність і достовірність даних, відображених в бухгалтерському обліку, а й на недооприбуткованість основних засобів, постачання неуккомплектованих машин і обладнання, наявність невикористаного обладнання та оцінку потреб у невикористовуваному обладнанні тощо. Крім того, при оцінці ефективності використання основних засобів, крім розрахунку загально визнаних показників фондоозброєності, фондоддачі та фондомісткості, особливу увагу слід приділяти розрахунку ефективності капітальних вкладень. Це дасть змогу оцінити ефективність і доцільність будь-яких капіталовкладень, пов'язаних із придбанням або модернізацією основних засобів.

РОЗДІЛ III

ОПТИМІЗАЦІЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Вдосконалення обліку необоротних активів в системі ефективного управління підприємством

В умовах глобалізації вітчизняної економіки, загострення конкуренції, фундаментальних змін у технологіях і системах управління, все більшого значення набуває ефективність використання необоротних активів підприємств. Система бухгалтерського обліку є інформаційною основою для прийняття економічних рішень. Вона повинна адаптуватися до останніх змін суспільних формацій і повністю задовольняти інформаційні потреби зацікавлених сторін для ефективного управління необоротними активами. В умовах перманентного характеру трансформацій середовища в бізнесі, що зумовлює необхідність створення нових передумов для функціонування необоротних активів, усі складові інформаційного забезпечення та підтримки системи управління майном підприємства мають своєчасно усвідомлювати соціально-економічну та наукову природу діяльності підприємства.

Аналізуючи структуру класифікаційних ознак «за статтями балансу», ми погоджуємося з Концевою В., яка пропонує розрізняти: «матеріальні активи (основні засоби), нематеріальні активи, фінансові активи (інвестиції)». [18] Але опис цієї ознаки є неповним, оскільки за змістом балансу, крім основних засобів, до матеріальних активів належать незавершені капітальні інвестиції, інвестиційна нерухомість та довгострокові біологічні активи. Крім того, авторський опис групи фінансових активів є неповним, бо включає лише інвестиції та депозити. Тому, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи та інші необоротні активи не враховуються і лишаються поза увагою. Більш обґрунтована назва такої класифікаційної ознаки необоротних активів — «за видами» відображається в першому розділі активу балансу: «нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції,

основні засоби, інвестиційна нерухомість, довгострокові біологічні активи, довгострокові фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі інших суб'єктів господарювання, інші фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, гудвіл у злитті та інші необоротні активи».

Аналізуючи Баланс (Звіт про фінансовий стан) за статтями і порівнюючи їх з першим розділом «Необоротні активи» Плану рахунків бухгалтерського обліку [29], можемо зробити висновок, що вони не співпадають. Зокрема, основні засоби підприємства та інші необоротні матеріальні активи в Балансі узагальнено відповідно на синтетичних рахунках 10 «Основні засоби» і 11 «Інші необоротні матеріальні активи», які відображено в одному рядку «Основні засоби». Одночасно, інвестиційну нерухомість узагальнено на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість», який відкрито до синтетичного рахунку 10 «Основні засоби», виділено в Балансі окремим рядком, а не з основними засобами разом. Пропонуємо, інвестиційну нерухомість як вид необоротних матеріальних активів, узагальнити на синтетичному рахунку 19 «Інвестиційна нерухомість» окремим рядком в першому розділі Балансу, що регламентується на законодавчому рівні П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Внаслідок даної пропозиції, необхідне перенесення інформації про гудвіл із синтетичного рахунку 19 «Гудвіл» на синтетичний рахунок 12 «Нематеріальні активи», оскільки згадані об'єкти обліку є подібними за своєю економічною сутністю і їх можна узагальнювати на одному синтетичному бухгалтерському рахунку. Сьогодні ж інформацію про гудвіл разом з нематеріальними активами підприємства відображають в першому розділі «Нематеріальні активи» Приміток до річної фінансової звітності (ф. № 5). Запропоновані нами рішення, дають змогу спростити процес формування і заповнення фінансової звітності підприємства та не суперечать нормам МСБО.

Гудвіл як різновид необоротних активів в Плані рахунків узагальнено на таких двох субрахунках: 191 «Гудвіл при придбанні» і 193 «Гудвіл при

приватизації». Однак в Балансі, стаття, яка призначена для обліку гудвілу, називається «Гудвіл при консолідації». Вважаємо, що таку невідповідність між двома нормативними документами (План рахунків та НП(С)БО № 1) необхідно усунути та за основу взяти все таки План рахунків бухгалтерського обліку. Це нововведення, дозволить в практичній діяльності підприємства спростити порядок формування Балансу (Звіту про фінансовий стан), оскільки статті будуть заповнюватися на основі даних про залишки (сальдо) на рахунках синтетичного обліку.

Запропоновану схему трансформації рахунків бухгалтерського обліку необоротних активів подано на рис. 3.1.

Враховуючи наведені рекомендації щодо перетворення синтетичних рахунків бухгалтерського обліку, пропонуємо вдосконалити структуру першого розділу «Необоротні активи» Балансу (рис. 3.2).

Другим важливим питанням бухгалтерського обліку необоротних активів є віднесення до їх складу нематеріальних активів підприємства в повному обсязі. Практика показує, що іноді підприємства чи компанії визнають нематеріальними активи з планованим терміном корисного використання менше одного року. Оскільки до необоротних активів відносяться активи з планованим терміном корисного використання більше одного року, то нематеріальні активи рекомендується поділяти на необоротні активи та оборотні активи. Якщо малоцінні предмети використовуються у господарській діяльності більше одного року, вони відносяться до необоротних активів і обліковуються на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи», а якщо вони використовуються менше одного року - обліковуються на рахунку 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети», тому відображення нематеріальних активів на рахунку 12 «Нематеріальні активи» є нечітким і незрозумілим незалежно від строку їх корисного використання. Доцільніше та логічніше, щоб оборотні нематеріальні активи з планованим строком корисного використання менше одного року зазначалися на рахунку 29 «Оборотні нематеріальні активи».

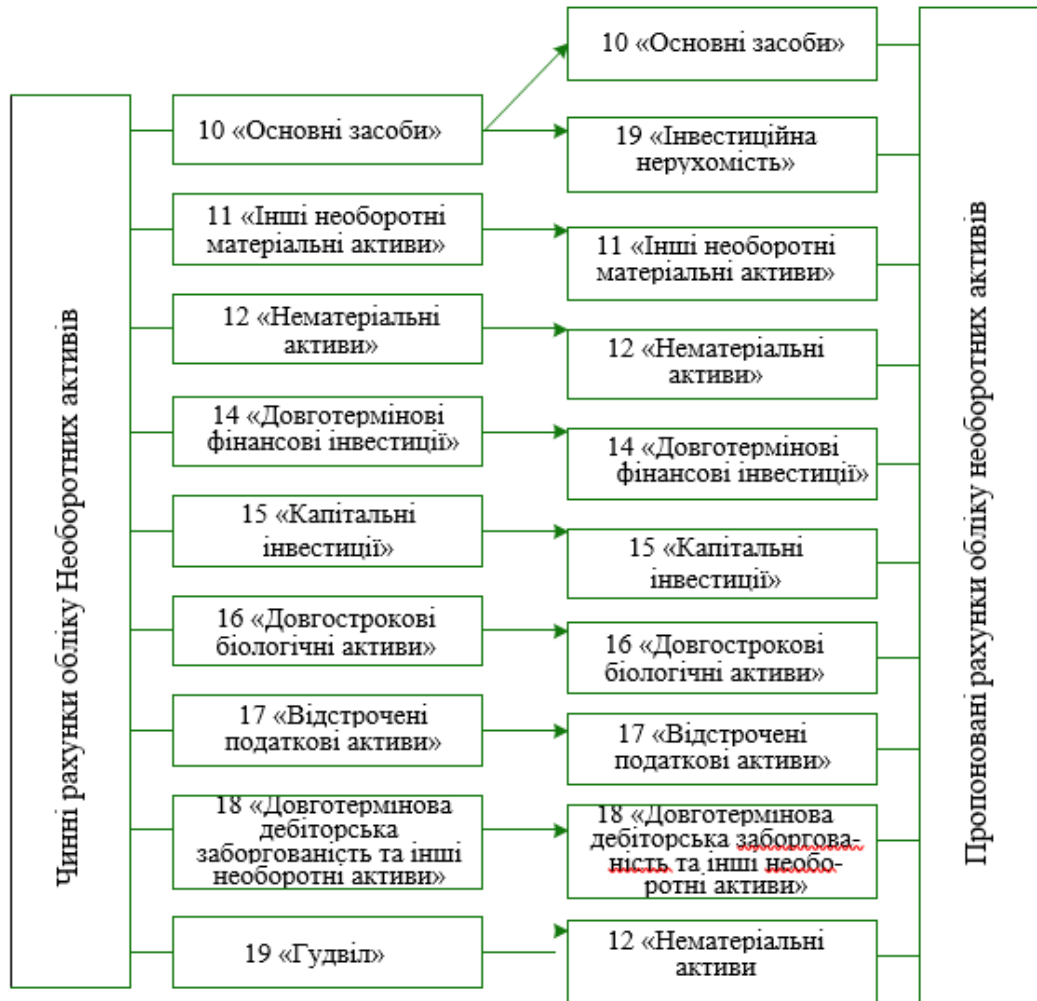


Рис. 3.1. Схема трансформації рахунків синтетичного обліку необоротних активів (пропонується).

Чимало проблем є і в первинному обліку необоротних активів. В даний час підприємства можуть використовувати власноруч розроблені форми для оформлення складського зберігання, списання та іншого руху основних засобів, які містять реквізити первинних документів. Вважаємо, що підприємства повинні використовувати в первинному обліку «Розрахунок зменшення, відновлення корисності основних засобів» (ф. ОЗ-10), на основі якого, буде зроблено записи на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку, відповідно до НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
зношення	1012		
Інші необоротні матеріальні активи	1020		
первісна вартість	1021		
зношення	1022		
Інвестиційна нерухомість	1030		
первісна вартість	1031		
зношення	1032		
Довгострокові біологічні активи	1040		
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1050		
інші фінансові інвестиції	1051		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1060		
Відстрочені податкові активи	1070		
Інші необоротні активи	1080		
Разом за розділом I	1090		

Рис. 3.2. Структуру першого розділу «Необоротні активи» активу Балансу (пропонується).

Чинний порядок бухгалтерського обліку реалізації необоротних активів потребує уточнення з врахуванням нових умов щодо термінів та рахунків. У терміні «необоротні активи, утримувані для продажу» є внутрішня суперечність, оскільки необоротні активи придбаваються не для продажу, а для використання підприємством більше одного року.

Для їх обліку також не можна використовувати рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», оскільки це рахунок оборотних, а не необоротних активів. Необхідно внести зміни до єдиної методики обліку реалізації необоротних матеріальних активів та змінити найменування рахунку 286 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та

групи вибуття» на «Запаси, отримані від необоротних активів», що вимагає змін, відображених у звітності щодо порядку обліку таких активів. Обліковувати вище згадані господарські операції на рахунках доходів і рахунках витрат доцільно з використанням синтетичних рахунків 71 «Інший операційний дохід» і 94 «Інші витрати операційної діяльності». Відповідно поняття «реалізація основних засобів» та «надходження від реалізації необоротних активів», які передбачає Звіт про рух грошових коштів за ф. № 3 та ф. № 3-н, також недоцільно використовувати. Статтю 6 «Види запасів» П(С)БО 9 «Запаси» пропонуємо доповнити наступним текстом: «...запаси, які отримані від необоротних активів та вартість яких буде відшкодованою шляхом продажу, які готові до подальшого продажу в їх теперішньому стані і їх продаж високо ймовірний».

Зазначимо, що слід розрізняти та розмежовувати в бухгалтерському обліку доходи та витрати від надзвичайних подій (у тому числі воєнних дій), пов'язаних із втратами необоротних та оборотних активів. Тому, витрати та доходи за втратою оборотних активів необхідно відображати на синтетичних рахунках 94 «Інші витрати операційної діяльності» та 71 «Інший операційний дохід», а втрати необоротних активів — на синтетичних рахунках 97 «Інші витрати» та 74 «Інші доходи».

3.2. Інноваційний облік основних засобів підприємства в контексті його автоматизації

Реалії сьогодення потребують від представників вітчизняного бізнесу рішучих та креативних дій щодо зміни своєї діяльності. Тому інноваційний облік основних засобів не є винятком, оскільки лані необоротні активи відіграють важливу роль у якісному, своєчасному виробництві продукції чи наданні послуг. Так, на думку автора Трачова Д.: «В сучасних умовах господарювання інноваційна діяльність стала пріоритетним напрямком розвитку економіки, але існує також багато факторів, які стримують її

розвиток, а саме: брак коштів на інноваційні проекти, недосконалість чинного законодавства, відсталість технологій тощо. Відсутність необхідного фінансування хоча б одного етапу інноваційного процесу призведе до неможливості трансформації ідей в інновації». Також автор стверджує: «Основною небезпекою, яка пов'язана з створенням та впровадженням інновацій у господарську діяльність підприємств є те, що інноваційна діяльність є дуже ризикованою та може знецінити накопичений нею організаційно управлінський, виробничий, збутовий, кадровий потенціал». [39] Науковець Феофанова І. вважає, що «Інновації капітального характеру можуть бути представлені у двох напрямках: – капітальні інновації, які стосуються створення нових видів основних засобів; – інтелектуальні та капітальні інновації, які стосуються створення нематеріальних активів». [42]

Інноваційний облік неможливий без цифрових технологій, а впровадження цифрових технологій у виробничий процес не лише оптимізує сам облік, а й дає можливість ретельного аналізу діяльності. Так на думку Карпенко Є. : «Сучасні комп'ютерні програми значно полегшують процес ведення бухгалтерського обліку, враховуючи той спектр програмного забезпечення, який пропонується: від калькуляторів до автоматизованих реєстрів та форм звітності». [27]

Для ефективного впровадження технології цифрового обліку в різні сфери бізнесу, керівникам необхідно вжити низку заходів, а саме:

- ✓ відповідність техніко-економічним вимогам щодо встановлення цифрових технологій;
- ✓ фінансова та ресурсна відповідність інноваціям;
- ✓ підвищення професійних здібностей бухгалтерів;
- ✓ відповідність і дотримання стратегії розвитку підприємства чи компанії;
- ✓ забезпечення зворотного зв'язку від зовнішніх і внутрішніх користувачів цифрової інформації.

Обробка фінансових даних за допомогою цифрових технологій відбувається швидше та дозволяє уникнути помилок, які часто виникають при обробці документів вручну. Це особливо важливо в сучасну епоху цифровізації, оскільки успіх бізнесу значною мірою залежить від швидкості прийняття зважених рішень.

Спираючись на думки багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених-практиків, зазначаємо, що реалізувати інноваційний облік основних засобів можна за такими процедурами. Алгоритм впровадження інноваційного обліку основних засобів в контексті його автоматизації, наведено на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Алгоритм впровадження інноваційного обліку основних засобів в контексті його автоматизації.*

*Джерело: розробка автора

Дані на рис. 3.2 показують, що інноваційний облік основних засобів базується на наступних основних позиціях: аналіз пропозиції на ринку продуктів автоматизації, вибір оптимальних автоматизованих продуктів і безпосередня трансформація діяльності в продукти автоматизації з використанням нової цифрової платформи.

Запорукою правильного здійснення обліку основних засобів та формування звітності є оцифрування облікового простору. Сьогодні активно розвиваються та планомірно впроваджуються в підприємницьку діяльність відомі програми автоматизації, такі як «AgriAnalytika», «MeDoc», «BAS Бухгалтерія» та інші. Ці продукти добре зарекомендували себе на ринку, що є проривом для просування інноваційного розвитку самого бухгалтерського обліку.

Аналізуючи потреби обліку основних засобів сільськогосподарських підприємств, ми дійшли висновку, що найбільш простішим у використанні є такий інноваційний вітчизняний продукт, як «AgriAnalytika», оскільки він має відповідний модуль.

Особливості бухгалтерського обліку з використанням модуля «Основні засоби» запропонованої програми «AgriAnalytika», як елемента інноваційного підходу наведено на рис. 3.3.

Дані, наведені на рис. 3.3, показують, що сучасний інноваційний електронний продукт «AgriAnalytika» повністю відповідає вимогам і стандартам обліку основних засобів. Він дуже простий і зручний у використанні і не потребує тривалого вивчення та знайомства. Використовуючи запропонований продукт, аграрні підприємства зможуть вдосконалити процедури ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та вивести його на наступний інноваційний рівень.

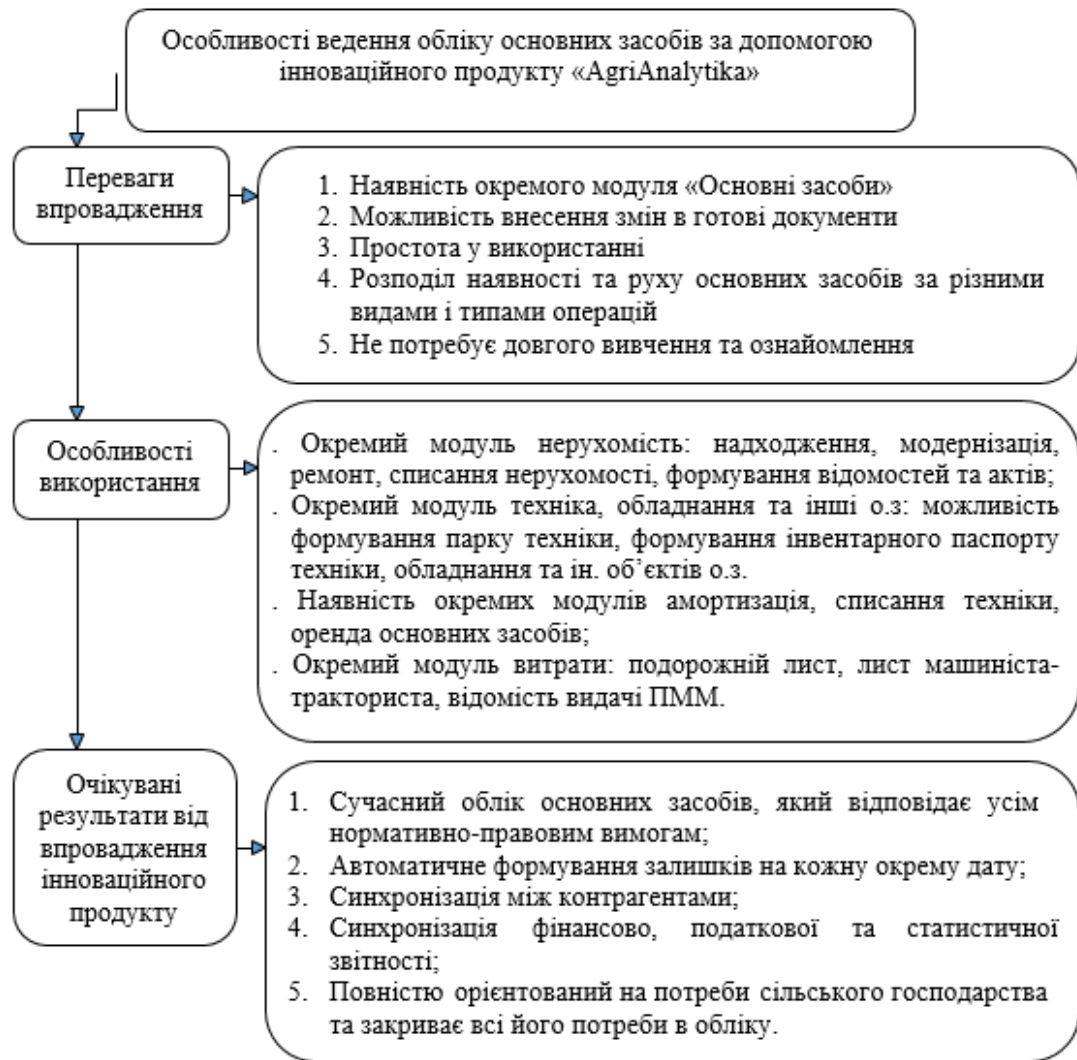


Рис. 3.3. Характеристика впровадження інноваційного обліку основних засобів через електронну платформу (пропонується).

3.3. Організація системи ефективного внутрішнього контролю на підприємстві

В сучасних умовах внутрішній контроль, як функція управління, повинен реалізовуватися на всіх рівнях контролю. Від організації ефективної системи внутрішнього контролю залежить ефективність діяльності суб'єктів господарської діяльності, а ефективність діяльності суб'єктів господарської діяльності в цілому, є однією з умов ефективності виробництва всього суспільства. На будь-якому етапі процесу управління фактичний стан об'єкта

може відхилитися від запланованого, тому проведення внутрішнього контролю є необхідним, щоб отримати необхідну інформацію та бути в курсі якості та змісту таких відхилень.

На підприємствах необхідно створити ефективну систему внутрішнього контролю для формування чіткої системи управління та забезпечення своєчасного прийняття рішень щодо усунення відхилень. Отже, внутрішній контроль підприємства чи компанії можна розглядати двояко, як невід'ємну частину кожного етапу процесу управління та як окремий етап, який надає інформацію про якість процесу управління. Забезпечення системи внутрішнього контролю суб'єктів господарської діяльності неодноразово стикається з протиріччями щодо захисту від різних видів економічних злочинів (крадіжки, шахрайство, контрафакція, підпали, недобросовісна конкуренція, промислове шпигунство, інформаційна безпечність тощо), але це поняття є ширшим і вимагає поглибленню дослідження.

Для організації ефективної системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, доцільно дотримуватись таких основних принципів внутрішнього контролю.

В таблиці 3.2 подано основні принципи функціонування системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Мету внутрішнього контролю на підприємстві вбачають у наступних завданнях:

- забезпечити збереження коштів і ТМЦ;
- виконати виробничі та фінансові плани;
- не допустити перевитрат ресурсів матеріального, енергетичного та фінансового характеру;
- виконати плани щодо впровадження новітніх методів праці та інноваційних технологій;
- забезпечити випуск та реалізацію продукції найвищої якості та активізувати попит на неї.

Таблиця 3.2

Основні принципи функціонування системи внутрішнього контролю на підприємстві

№	Найменування принципів	Зміст принципів
1.	Принцип незалежності	оцінка об'єкту аудиту повинна бути об'єктивною, отриманою без будь-якого тиску з боку суб'єкта управління
2.	Принцип повноти	означає комплексний підхід, всі елементи контролю повинні підлягати перевірці, не допустимо необґрунтоване виключення з плану аудиту яких-небудь елементів
3.	Принцип єдності	це єдине методичне керівництво аудиторською діяльністю, використання єдиних методів аудиту по відношенню до однакових об'єктів аудиту. Все це сприятиме отримання порівняльних даних контролю для прийняття обґрунтованих управлінських рішень
4.	Принцип визначеності	проведення аудиту повинно бути підпорядковане вирішенню конкретного завдання і подачі даних конкретним користувачам. Здійснення даного принципу в певній мірі дозволить реалізувати наступний принцип
5.	Принцип економічності	отримання даних в результаті здійснення аудиторської діяльності повинно супроводжуватися мінімальними затратами праці і часу, що дозволить досягти ефективності аудиторської діяльності
6.	Принцип узгодженості	погодження аудиторської діяльності з іншими функціями управління
7.	Принцип матеріальної зацікавленості	принцип матеріальної зацікавленості кадрів аудиторської діяльності в достовірності, оперативності підготовки даних аудиту
8.	Принцип циклічності	використання всіх форм аудиту: попереднього, поточного, наступного

Для досягнення поставлених цілей, ефективна система внутрішнього контролю на підприємстві повинна виконувати такі ключові функції (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Основні функції системи внутрішнього контролю на підприємстві

№	Найменування функцій	Зміст функцій
1.	Експертна функція	проявляється при виявленні об'єкту контролю, який асоціюється з найбільшою вірогідністю ризику недостовірної інформації, з підвищеною можливістю відхилень, зловживань тощо. Інструментом аудиту можуть бути тести, опитування
2.	Функція виявлення факту недотримання	встановлених параметрів функціонування об'єкту аудиту (наприклад, перевитрати палива, кормів, насіння та ін.
3.	Функція вивчення і встановлення	взаємозв'язків, наслідків виявлених відхилень з іншими об'єктами аудиту
4.	Рекомендуюча функція	проявляється в розробці пропозицій по виправленні чи недопущенні відхилень

Для організації ефективної системи внутрішнього контролю необхідно розробити його основні методи (елементи методу). Залежно від цілей, які ставить внутрішній контроль, повноти обстеження об'єктів контролю та необхідності одержання різного роду доказової інформації про діяльність суб'єкта господарської діяльності, можуть бути використані наступні методи (табл 3.4).

Таблиця 3.4

Основні методи внутрішнього контролю на підприємстві

№	Найменування методу	Зміст методу
1.	інвентаризація	Виявити всі можливі помилки при обліку та обігу товарів, витрати через несправність технічного обладнання, псування харчових продуктів або розкрадання майна.
2.	лабораторний аналіз	Визначення значень показників (фактичних) якості, установлених нормативними
3.	експертна оцінка	Оцінка майна, майнових прав – це процес визначення вартості на дату оцінки за процедурою, встановлено нормативно правовими актами і є результатом практичної діяльності суб'єкта оціночної діяльності.
4.	контрольні перевірки	Обстеження і вивчення окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації або їх підрозділів.
5.	усне опитування	Опитування можна розглядати як один із найпоширеніших методів отримання інформації про суб'єктів — респондентів. Опитування полягає в задаванні людям спеціальних запитань, відповіді на які дозволяють дослідникам отримати необхідні відомості залежно від завдань дослідження
6.	економічний аналіз	Вивчення господарської діяльності та економіки підприємства.
7.	перевірка документів	Основна підготовка та перевірка документів на підприємстві.

Ефективність системи внутрішнього контролю в основному характеризується двома факторами: ступенем реалізації цілей внутрішнього контролю та впливом змін одного показника господарської діяльності на результати змін іншого показника. Тобто основним визначальним фактором є те чи багато інформації буде виявлено в процесі внутрішнього аудиту та як це впливає на загальний результат фінансово-господарської діяльності.

Структура внутрішньогосподарського контролю суб'єкта господарювання включає:

- середовище, що підлягає контролю (перевірці);
- механізм проведення внутрішнього контролю;

- система оцінювання результатів перевірки та ризиків.

Середовище контролю має забезпечувати можливість контролюючих органів отримати доступ до активів, аналізу бізнес-операцій та результатів фінансово-господарської діяльності підприємства та відображення їх у фінансових звітах і бухгалтерському обліку. Дослідження середовища контролю заключається в аналізі етичних цінностей, стилю управління, організаційної структури, процесу розподілу повноважень та відповідальності, політики та практики управління людськими ресурсами та компетенції персоналу.

Механізм проведення внутрішньогосподарського контролю, передбачає використання інструментів бухгалтерського обліку та інструментів фінансової звітності.

Застосування інструментів (засобів) контролю покликане забезпечити попередження матеріально-технічних втрат, раннє виявлення ризиків діяльності, попередження фінансових втрат та своєчасне виявлення помилкових рішень.

Система оцінки результатів перевірки та ризиків виявляє та запобігає можливостям фінансових втрат та інших, які пов'язані з чинниками як внутрішніми так і зовнішніми. Оцінка результатів перевірки та ризиків здійснюється в рамках внутрішніх положень і перевіряє ефективність бухгалтерського обліку, наявність засобів екологічного контролю, дієвість механізмів внутрішнього контролю тощо.

Отже, ефективна система внутрішнього контролю є запорукою ефективної діяльності підприємства. Вона наділена важливою функцією виявлення та попередження ризиків у процесі безпосередньої господарської діяльності підприємства. Ефективність системи внутрішнього контролю залежить від того, наскільки її основні елементи відповідають зазначеним параметрам, а саме: принципам, методам і функціям.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Необоротні активи становлять основу господарської діяльності кожного підприємства. Їх збільшення, удосконалення і покращене використання є важливою умовою створення матеріально-технічної бази країни, прискорення темпу науково-технічного прогресу, підвищення продуктивності праці.

За результатами наукового дослідження сформовано висновки:

1. До *необоротних активів* відносяться матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать підприємству, установі чи організації та забезпечують їх функціонування, з очікуваним терміном служби більше одного року.

Оцінка необоротних активів підприємства є грошовим вираженням їх вартості і необхідна для правильного визначення загального обсягу, динаміки та структури, розрахунку економічних показників господарської діяльності підприємства за певний період.

2. Фермерське господарство xxxxxx розташоване в селі xxxxxx Львівського району Львівської області. Відстань до обласного центру м. Львів становить 124 км.

Площа сільськогосподарських угідь ФГ xxxxxx за 2021-2023 рр. становить 426,15 га, які взято в оренду. Кількість працівників в 2023р. залишається незмінною і становить 7 осіб. Виробничий напрямок ФГ xxxxxx - вирощування ріпаку та овочів відкритого ґрунту.

Протягом 2021-2023рр. спостерігається збільшення активів, що перебувають у розпорядженні ФГ xxxxxx майже в два рази або на 18653,5 тис. грн. (з 11051,7 тис. грн. у 2021р. до 29705,2 тис. грн. у 2023р.). Такі суттєві зміни пов'язані з збільшенням вартості оборотних активів фермерського господарства, зокрема таких статей активу балансу як запаси, які зросли на 11703,8 тис. грн. (в 3,1р.), гроші та їх еквіваленти, які зросли на 586,8 тис. грн. (в 12,5р.) та інші оборотні активи господарства, які зросли на 1776,3 тис. грн. (в 5,6р.). Таке зростання вище згаданих статей активу балансу пов'язано з отриманням довгострокових кредитів, сума яких збільшилися в 8,2 рази або на

8115,4 тис.грн. Щодо необоротних активів господарства, склад яких представлений лише основними засобами, то за період 2021-2023рр. вони зросли майже вдвічі або на 3866,8 тис. грн. Причиною такого збільшення є введення в дію господарством в 2021р. господарської будівлі.

У ФГ хххххх протягом 2021-2023 рр. спостерігається не достатньо пропорційний розподіл між оборотними активами і необоротними активами господарства. В звітному році в структурі активу балансу питома вага необоротних активів (основних засобів) становить 26,9%, а оборотних – 73,1%. Лідируючі позиції серед активів посідають запаси – 58,2%.

Чистий дохід від реалізації продукції ФГ хххххх за досліджуваний період (2021-2023рр.) збільшився в 1,9 рази, що в абсолютному відношенні складає 7312,6 тис. грн., чистий прибуток за той самий період збільшився в 3,8 рази або на 2974,4 тис. грн., питома вага основних засобів в активах зменшилася на 0,03. Майновий стан господарства є задовільним і постійно оновлюється та модернізується.

В складі необоротних активів ФГ хххххх Львівської області за період 2020-2023рр. перебували основні засоби та незавершені капітальні інвестиції. Вартість необоротних активів господарства протягом періоду дослідження збільшилась, так у 2023 р. в порівнянні з 2020 р. вартість основних засобів зросла на 5576,5 тис. грн. за рахунок залучення у 2019 році довгострокових кредитів для купівлі основних засобів та будівництва в 2021 році господарської будівлі. Станом на кінець 2023 р. ФГ має в наявності основні засоби загальною вартістю 7987,1 тис. грн., загальна сума зносу основних засобів на кінець звітнього року становила 6547,8 тис. грн. Рентабельність основних засобів залишається на рівні 0,5%.

3. Для відображення необоротних активів в бухгалтерському обліку, призначені наступні синтетичні рахунки: 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19.

ФГ хххххх Львівської області для обліку необоротних активів використовує лише рахунок 10 «Основні засоби», оскільки необоротні активи у ФГ представлені тільки основними засобами.

Нарахування зносу (амортизації) необоротних активів здійснюється з використанням прямолінійного методу, для обліку зносу призначено рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Бухгалтер ФГ хххххх Львівської області для облікової роботи використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку із використанням програми «1С:Бухгалтерія.8».

Внутрішній контроль у фермерському господарстві не проводять, що є негативним моментом.

За результатами проведеного аналізу та в якості рекомендацій щодо покращення обліку та контролю необоротних активів пропонується:

1. Вдосконалення структури першого розділу «Необоротні активи». Таке нововведення дозволить в практичній діяльності підприємства спростити порядок формування Балансу (Звіту про фінансовий стан), оскільки статті будуть заповнюватися на основі даних про залишки (сальдо) на рахунках синтетичного обліку.
2. Трансформація рахунків синтетичного обліку необоротних активів. Зокрема, інвестиційну нерухомість як вид необоротних активів, узагальнити на синтетичному рахунку 19 «Інвестиційна нерухомість» окремим рядком в першому розділі Балансу, що регламентується на законодавчому рівні П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».
3. Впровадження алгоритму інноваційного обліку основних засобів через сучасний інноваційний електронний продукт «AgriAnalytika», який повністю відповідає вимогам і стандартам обліку основних засобів.
4. Впровадження ефективної системи внутрішнього контролю, враховуючи принципи, функції та методи контролю від яких залежить ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автоматизація економічних процесів (на прикладі програми «BAS Бухгалтерія») : навч. посіб. / Тетяна Демченко ; МОН України, Уманський держ пед. ун-т імені Павла Тичини. Умань : Візаві, 2022. 185 с.
2. Акімова Н. С., Говоруха О. О., Кирильєва Л. О., Євлаш Т. О. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Х. : ХДУХТ, 2019. 182 с.
3. Атамас О., Панченко-Терещенко, В. (2024). Удосконалення обліку необоротних активів в інформаційній системі підприємства: теоретико-методологічні засади. Цифрова економіка та економічна безпека, (5 (14)). С. 216-219. URL: <https://doi.org/10.32782/dees.14-35>
4. Бразілій Н.М., Крот Ю.М., Пастернак Ю.П. Напрями визначення економічної сутності необоротних активів та їх класифікації в системі обліку і звітності. Фінансовий простір. 2022 № 1 (45). С. 7–14. URL: <http://fpnpu.cibs.ubs.edu.ua/article/view/253074>
5. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: підручник / А.Г. Загородній, І.Й. Яремко, Л.М. Пилипенко, А.С. Мороз. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2020. 320 с.
6. Вакульчик О.М., Протасова Є.В., Нечаєва А.А. Фінансовий результат підприємства: економічна сутність, особливості визначення та аналізу. Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». Випуск 1 (50) 2019. С. 162-168.
7. Верхоглядова Н., Шило В., Кисла В. : Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2019. 536 с.
8. Господарський кодекс України. України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://advokat-ua.com.ua/>
9. Гура Н., Мандрика Д. Проблемні питання нарахування амортизації необоротних активів на підприємстві. Молодий вчений. 2020. Вип. 2 (78). С. 32–35. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/1154>
10. Гресик В.В., Іваночко О.В., Засадна Г.І. Автоматизація нарахування

амортизації основних засобів. Економіка і управління. 2019. № 1. С. 114–121.

11. Довгань П. О. Основи класифікації необоротних активів та підходи до їх удосконалення. Агросвіт. 2021. № 11. С. 73–81. DOI: 10.32702/2306-6792.2021.11.73

12. Жидовська Н., Заріцький О. Впровадження інформаційних технологій в облік, аналіз та контроль. Економіка, менеджмент і бізнес-адміністрування в системі транскордонного співробітництва: матеріали І Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Черкаси, 23 червня 2023 року. С.124-128.

13. Задорожний З., Муравський В. Удосконалення обліку необоротних активів у системі ефективного управління ними. Фінансово-кредитна діяльність: Проблеми теорії та практики. Том 5 (46). 2022. С.149-160. DOI: 10.55643/fcартр.5.46.2022.3791

14. Іщенко Я. П., Подолянчук О. А., Коваль Н. І. Фінансовий облік І : підручник. Вінниця : Видавництво ФОП Кушнір Ю. В., 2020. 496 с.

15. Карпенко Є.А., Коба О.В. Підвищення якості аудиту в умовах діджиталізації. Науково-виробничий журнал «Цифрова економіка та економічна безпека». Випуск 1.2022. С.56-61.

16. Кравченко О.В., Селєзньова О.В. Стан розвитку обліку та контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах та напрями їх удосконалення. Вісник СумДУ. Серія «Економіка». № 2. 2022. С. 9-16. URL: https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/2_2022/1.pdf

17. Крисоватий А.І., Панасюк В.М., Мельничук І.В. Основи обліку і оподаткування: підручник (е-видання). Тернопіль: ЗУНУ. 2023. 565 с.

18. Концева В., Бойко Н., Масалітіна В. (2022). Облік і документування амортизації необоротних активів з використанням інформаційних технологій. Економіка та суспільство, (35). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-35-4>

19. Костюнік О., Чайковська Т. (2020). Методологічні засади обліку необоротних активів. Молодий вчений, 7 (83), 111-114. URL:

<https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-7-83-25>

20. Левицький Н. Удосконалення інструментів облікового відображення об'єктів необоротних активів. Галицький економічний вісник. Т. : ТНТУ, 2021. Том 68. № 1. С. 37–43. URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/34860>

21. Лень В. С., Гливенко В. В. Облікова політика та її складові. Облік і фінанси. 2019. № 2. С. 26–35. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2\(84\)26-35](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2(84)26-35).

22. Маначинська Ю. Облік в цифровому забезпеченні бізнесу: Економічний аналіз. 2023 р. Том 33. № 3. С. 327-336.

23. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.

24. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності URL: <http://www.minfin.gov.ua>.

25. Мурашко І. Проблеми автоматизації бухгалтерського обліку малих підприємств. Цифрова економіка та економічна безпека, (1 (01) (2022), С.62-65. URL: <https://doi.org/10.32782/dees.1-10>

26. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

27. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційних інформаційних технологій: монографія. Карпенко Є. А., Карпенко О. В., Мілька А. І. [та ін.]. Полтава : ПУЕТ, 2021. 410 с.

28. Пиріжок С.Є., Мельник Е.Г. Удосконалення класифікації нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2019. Вип 1 (42). С. 72–78. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/167042>

29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань

і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіна України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

30. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000. URL: <http://www.minfin.gov.ua>

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» N 242 від 18.10.99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z075099>

33. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

34. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Мінфіна України від 24.05.1995 № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

35. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99р. № 996-14. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

36. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.10.2012 № 5463-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

37. Токаренко В.В. Облік і оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва. Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ. 2023. Вип. 4 (30). URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/4/30.pdf>

38. Топоркова О.А. Облікова система малих підприємств в Україні в контексті законодавчих змін. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки». Облік і оподаткування. 2020. № 11 (43). 3 т. С. 55–61. URL: <http://eadnurt.diit.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12560/1/Toporkova.pdf>

39. Трачова Д. М. Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної політики: теорія, методологія, організація : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки". 2019.

38 с.

40. Фінансовий облік: навчальний посібник : [для студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти] / за ред. І. Ф. Баланюка, Н. І. Пилипів, Т. М. Гнатюка та колективу авторів. Електронне видання. Івано-Франківськ : ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника». 2019. 650 с.

41. Фінансовий облік: підручник. 3-тє вид., доп. та перероб. /Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Денчук П. Н., Починок Н. В., Романів Р. В. Тернопіль. ЗУНУ (2023). 488 с.

42. Феофанова І., Антонова О. Проблеми обліку основних засобів на підприємстві. Молодий вчений. 2020. Вип. 11 (87). С. 205–208. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/129>

43. Ярута В. О. Автоматизація бухгалтерського обліку: практикум; Харків. держ. акад. культури. Харків : ХДАК, 2023. 157 с.

44. Carlon Shirley, McAlpine Rosina, Lee Chrisann, Mitrione Lorena, Ngaire Kirk , Wong Lily. Financial Accounting : Reporting, Analysis And Decision Making. 6th Edition. John Wiley & Sons Australia Ltd. QLD, Australia. 2019. 1216 p.