

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ
ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

**(на матеріалах ТОВ «Агрофірма Оршівська» Кіцманського району
Чернівецької області)**

Студентки 2 курсу
заочної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Кривко
Наталія
Іванівна

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Табенська
Юлія
Володимирівна

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	6
1.1. Економічна сутність основних засобів	6
1.2. Нормативно-правове визначення основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку	9
Висновки за розділом 1.....	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	19
2.1. Організація обліку основних засобів на підприємстві.....	19
2.2. Облік надходження основних засобів на підприємстві	25
2.3. Облік вибуття основних засобів та узагальнення даних про основні засоби для цілей управління	30
Висновки за розділом 2.....	36
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	38
3.1. Економічний аналіз основних засобів та ефективності їх використання на підприємстві.....	38
3.2. Удосконалення обліку основних засобів на підприємстві за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	46
Висновки за розділом 3.....	52
ВИСНОВКИ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження. Матеріально-технічною основою процесу виробництва на будь-якому підприємстві є основні виробничі засоби. В умовах ринкової економіки первісне формування основних засобів, їхнє функціонування і розширене відтворення здійснюються при безпосередній участі фінансів, за допомогою яких утворюються і використовуються грошові фонди цільового призначення, опосередковуючи набуття, експлуатацію та відновлення засобів виробництва.

За таких умов виникає потреба в розробці ефективного механізму управління процесами надходження, експлуатації та утримання основних засобів сільськогосподарських підприємств. Незважаючи на те, що сьогодні основні засоби є важливими та широко досліджуваними об'єктами бухгалтерського обліку, існують проблеми у формуванні якісного інформаційного простору для управління основними засобами.

Питання вдосконалення обліку основних засобів досліджувались у працях багатьох вітчизняних та зарубіжних учених-економістів: С. Ф. Голова, В. А. Дерія, В. М. Жука, З.-М. В. Задорожного, Т. Г. Камінської, Я. Д. Крупки, С. Ф. Легенчука, Л. В. Нападовської, М. Ф. Огійчука, М. С. Пушкаря, В. В. Сопко, М. Н. Ткаченко, Л. В. Чижевської..

Метою дослідження є розробка теоретичних засад, організаційно-методичних і науково-практичних положень щодо розвитку обліку й аналізу основних засобів сільськогосподарського підприємства.

Відповідно до мети було поставлено такі *завдання* і запропоновано їх вирішення:

- узагальнити підходи до ідентифікації поняття «основні засоби сільськогосподарських підприємств» та їх сутності, ознак і функціональних особливостей;
- дослідити законодавчу і нормативно-правову базу обліку і аналізу основних засобів;
- дослідити організаційні засади обліку основних засобів підприємства ТОВ «Агрофірма Оршівська Кіцманського району Чернівецької області»;

- розкрити особливості обліку надходження основних засобів на сільськогосподарське підприємство;
- визначити порядок ведення обліку експлуатації та вибуття основних засобів на підприємстві;
- провести економічний аналіз основних засобів на ТОВ «Агрофірма Оршівська» та оцінити ефективність їх використання;
- розробити напрями удосконалення обліку основних засобів на підприємстві в умовах використання новітніх технологій.

Об'єктом дослідження є процеси формування, наявності і використання основних засобів на ТОВ «Агрофірма Оршівська» Кіцманського району Чернівецької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних засад і практики бухгалтерського обліку та аналізу основних засобів сільськогосподарського підприємства.

Методи дослідження. Методологічне підґрунтя дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних явищ, зокрема застосовано: системний підхід – для оцінки стану основних засобів на досліджуваному підприємстві; індукції та дедукції – у процесі дослідження загальних тенденцій розвитку облікової практики на сільськогосподарському підприємстві; таблично-графічний метод – з метою наочного відображення фактографічної інформації; абстрактно-логічний, причинно-наслідкових зв'язків, конкретизації, формалізації – для удосконалення системи аналітичного обліку основних засобів; логічного узагальнення – під час формулювання висновків.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України та інших країн, які регулюють ведення обліку основних засобів; матеріали науково-практичних конференцій; праці вітчизняних і зарубіжних учених з теорії, методології, організації та методики бухгалтерського обліку основних засобів; дані Державної служби статистики України; фінансова та статистична звітність, внутрішні регламенти підприємства ТОВ «Агрофірма Оршівська»; Інтернет-ресурси, а також результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленні

теоретичних засад і практичних рекомендацій щодо розвитку бухгалтерського обліку основних засобів на сільськогосподарському підприємстві. Основні положення й результати дослідження характеризують наукову новизну, полягають у такому. Водночас удосконалено аналітичний облік використання основних засобів сільськогосподарського підприємства. Подальшого розвитку набули трактування основних засобів сільськогосподарських підприємств як матеріальні активи, що володіють тривалим строком корисного використання, переносять свою достовірно визначену вартість на вартість виготовленої аграрної продукції частинами у вигляді амортизаційних відрахувань (відповідними частками) та дозволяють отримати майбутні економічні вигоди.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що впровадження в практику розроблених рекомендацій сприятиме отриманню позитивних результатів щодо підвищення якості, оперативності та інформативності облікових даних про основні засоби, необхідних для ефективного управління ними. Отримані результати сприяють зростанню ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства за рахунок поліпшення організації та методики обліку як інформаційної бази для управління.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано студентську наукову публікацію, що відповідає тематиці випускної кваліфікаційної роботи.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Економічна сутність основних засобів сільськогосподарського підприємства

Одними із найважливіших об'єктів для сільськогосподарських підприємств є необоротні активи, що попри різноманітні форми власності, організаційної будови (структури), розмірів та обсягів діяльності, потребують адекватного відображення в обліку і звітності. В розглядуваному аспекті згодом і назрілим є дослідження сучасного стану обліку необоротних активів в Україні та оцінка його відповідності вимогам міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Найбільш ємною складовою необоротних активів аграрних підприємств є основні засоби. Вони відіграють ключову роль у формуванні кількісного і якісного складу сільськогосподарської продукції та в значній мірі впливають на конкурентоспроможність таких суб'єктів господарювання на ринку.

У сучасних наукових дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених існує багато точок зору до трактування поняття «основні засоби», найтипівіші з яких наведено у Додатку А, табл. А 1.

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

Інші автори, серед яких С.М. Гречко, Н.Д. Бабяк, звертають увагу на особливості визнання об'єкту основних засобів активом, тобто коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні

вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта в господарській діяльності [1, с. 24; 10].

Іншим важливим критерієм при визначенні поняття «основні засоби» Й.С. Завадський [2, с.289], Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна, В.І. Кисла [3, с.12], Н.Д. Бабяк [4, с.178] вважають амортизацію, тобто «поступове, в міру зношення, перенесення вартості основного засобу на продукцію, що виробляється підприємством». З їх точки зору, основні засоби – це засоби праці (матеріальні активи), які тривалий час (більше 365 днів або протягом декількох операційних циклів) приймають участь у виробничому процесі господарській діяльності, зберігають свою натурально-речову форму і по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт (шляхом амортизаційних відрахувань). Підтримуючи позицію вказаних авторів, слід зазначити, що амортизація є одним із суттєвих критеріїв ідентифікації об'єкта основних засобів.

Подібне визначення поняття «основні засоби» знайшло відображення і у Наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» від 12.10.2010 р. № 1202 [5]. Слід зауважити, що деякими авторами при визначенні сутності основних засобів звужується сфера їх використання. Так, наприклад, Й.С. Завадський [2, с. 289], О.В. Коваленко, І.В. Громова [6, с.21] вважають, що сферою використання основних засобів є лише «виробничі процеси». Але основні засоби використовуються як у процесі виробництва, так і під час постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам, здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій. Отже, вважаємо, що дане визначення основних засобів є дуже вузьким, оскільки не враховує інші сфери їх використання.

Саме тому наступна група науковців, серед яких Н.А. Литнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова [7, с.68], Л.К. Сук, П.Л. Сук [8, с.262], А.М. Коваленко [9, с.192], О.Г. Агрес [10, с.178], Ю.В. Неміш [11, с.66], наголошує на необхідності конкретизації сфери використання основних засобів – у виробничій або невиробничій діяльності підприємства (під час виконання адміністративних та соціальних функцій). В той же час цими авторами (окрім

О.Г. Агрес, Ю.В. Неміш) поняття «основні засоби» не пов'язується з амортизацією. Своє підтвердження такому трактуванню поняття «основні засоби» можна знайти і у діючих нормативно-правових актах України [19; 20; 21].

Слід зазначити, що більшість науковців при розкритті змісту поняття «основні засоби» обов'язковим критерієм визнання об'єкту основних засобів вважають строк їх корисного використання, який може бути понад одного року або операційного циклу, якщо він більше року. Погоджуємося з цією позицією, оскільки підприємство набуває основний засіб з метою його тривалої експлуатації під час господарської діяльності.

У той же час жоден із авторів до критеріїв визнання об'єкту основним засобом не включає вартісний показник такого об'єкту, що є цілком доречним з огляду на високий рівень інфляції.

Стосовно сутності основних засобів сучасні зарубіжні економісти вважають їх засобами, які мають значний термін експлуатації, використовуються підприємством та придбаються не з метою їх подальшого перепродажу [8, с. 123]. Тобто основна увага акцентується на довгому терміні використання, а також на тому, що основними засобами активи стають лише з моменту введення в експлуатацію. Крім того, цікавим, на наш погляд, є відсутність будь-яких посилань на те, що ці засоби зношуються і їх вартість втрачається поступово. Враховуючи вищесказане, ми вважаємо дане визначення дещо поверхневим і неповним.

У складі матеріально-технічної бази аграрних підприємств першорядну роль відіграють засоби виробництва [22]. До них належать:

земля як головний засіб сільськогосподарського виробництва;

трактори, мотори комбайнів, автомобілі, стаціонарні двигуни, електросилові установки і робоча худоба. Ці елементи матеріально-технічної бази складають енергетичні ресурси підприємства. Силові машини безпосередньо не впливають на предмети праці, але їхня роль у розвитку продуктивних сил сільського господарства надзвичайно велика;

сільськогосподарські машини і знаряддя, обладнання тваринницьких ферм і машини для приготування кормів, інші робочі машини, які

застосовуються у сільськогосподарському виробництві, електромережі, водопроводи. Робочі машини є основою виконання всіх робіт у рослинництві і тваринництві, а також у галузях первинної переробки сільськогосподарської продукції;

виробничі приміщення та споруди, транспортні засоби і дороги; - продуктивна худоба і птиця; - корми, насіння, органічні і мінеральні добрива, засоби хімізації рослинництва і тваринництва, а також інші засоби виробництва в аграрних підприємствах.

1.2. Нормативно-правове визначення основних засобів бухгалтерському та податковому обліку

Розглянемо як поняття «основні засоби» розкривається у нормативно-правових актах України та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (Додаток В, табл. В.1).

Щодо міжнародних стандартів, то у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (надалі – МСБО) 16 «Основні засоби» визначено, що до них належать матеріальні об'єкти, які: утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для передачі їх в оренду іншим, або для адміністративних цілей; використовуватимуться більше, ніж один період [21]. Аналізовані та досліджені означення засвідчують, що попри наявні спільні характеристики, основні засоби в обох випадках відрізняються між собою через наявність щонайменше трьох основних специфічних ідентифікацій. По-перше, в міжнародному стандарті відсутнє чітке положення, що варто відносити до основних засобів (для прийняття такого рішення застосовується професійне судження, яке має базуватися на врахуванні умов і обставин експлуатації конкретного об'єкта).

По-друге, відрізняється склад необоротних активів (наприклад, в Україні виокремлюється група «інші необоротні матеріальні активи»). По-третє, в Україні основним засобом визнається і частина об'єкта. В міжнародних стандартах таких положень і рекомендацій немає.

У п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби» прописано: «Основні засоби — матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [12]. В доповнення до цього п. 6 П(С)БО 7 визначає: об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена.

із зазначених норм маємо такі критерії для визнання ОЗ:

- 1) контрольованість;
- 2) матеріальність;
- 3) строк корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік;
- 4) отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу;
- 5) можливість достовірної оцінки;
- 6) призначення — використання в процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Додатково слід виділити й критерій малоцінності. Так, у п. 5.2 П(С)БО 7 зазначено: підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Опосередковано на це вказують п. 2.1 й абз. 1 п. 2.6 р. II Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635 [27]. Таким чином, підприємства самостійно установлюють критерій малоцінності. І всі активи, вартість яких нижче цього критерію та які використовуються довше одного року, у бухгалтерському обліку потрапляють до лав МНМА. Своєю чергою, ті

активи, які використовуються більш ніж рік і вартість яких вище критерію малоцінності, у бухобліку визнаються ОЗ.

З проведеного аналізу можна зробити висновок, що характеристика обох нормативних баз з обліку основних засобів (як складової необоротних матеріальних активів) свідчить, що більшість положень нормативного регулювання відображення інформації про ці об'єкти співпадають. Існування ж розбіжностей характеризує наявність національної специфіки та особливостей з оцінки та обліку основних засобів й інших необоротних матеріальних активів. Узгодження наявних проблемних аспектів і питань дозволить гармонізувати національну систему обліку відповідно до міжнародних стандартів. Однак при цьому варто покладатися на логіку та національну специфіку, а також враховувати галузеві особливості основних засобів, котрі суттєво впливають на ідентифікацію таких об'єктів і їх відображення в обліку. Зокрема, засоби виробництва в кожному виробничому процесі, згідно з класичною економічною теорією, в різних суспільних умовах поділяються на засоби й предмети праці. Перші охоплюють речі (цінності) чи їх комплекс, при допомозі яких відповідальна особа (працівник) впливає на предмети праці. До них належать, до прикладу, машини, станки, обладнання, інструменти, прилади чи різні пристрої, реманент і т. ін. У даному аспекті під засобами праці розуміють всі матеріальні умови, які закладені в основі процесу їх реалізації. До таких активаторів праці слід віднести виробничі будівлі й споруди, транспортні засоби (автомобілі, трактори тощо), а також інші умови матеріального характеру, без яких процес праці або зовсім не може відбуватися, або ж надто недосконалий.

При цьому слід пам'ятати, що засоби праці, особливо в сільському господарстві, відрізняються від решти активів такими ознаками:

- 1) вони застосовуються у процесі діяльності як предмети, за посередництва яких відповідальна особа впливає на предмети праці, або як матеріальні умови, необхідні як для здійснення, так і для вдосконалення самого процесу праці працівників у сільському господарстві. Важливим моментом виступає зміна фізико-хімічних властивостей предметів праці, яка

відбувається під впливом засобів праці і перетворюється на готову продукцію сільського господарства;

2) багаторазово беруть участь у процесі сільськогосподарського виробництва, зберігаючи при цьому свою натуральну форму;

3) вони переносять свою вартість частинами на новостворений продукт у вигляді амортизаційних відрахувань. Представлені ознаки засобів праці є визначальними при відображенні їх в системі обліку, до них включають активи, що використовуються упродовж більше одного року (або операційного циклу, який більше одного року). До таких засобів, зокрема, відносять основні засоби.

Одним із критеріїв визнання основних засобів є строк їх використання як об'єктів необоротних активів, яким є період більше одного року або ж один виробничий цикл. Однак, враховуючи вагомість процесу визнання, доцільно систематизувати підходи до тлумачення понятійного апарату, що стосується предмета наших досліджень, саме категорії «необоротні активи».

В чинних нормативних документах з бухгалтерського обліку подано таке означення: «необоротні активи – всі активи, що не є оборотними», тобто активи, визначені для реалізації чи споживання протягом періоду більше операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу) [28].

На нашу думку, в обліковій площині необоротними активами аграрних підприємств є активи, що використовуються у їхній діяльності упродовж тривалого періоду (більше одного року або операційного циклу), в тому числі ті, що не є поточними біологічними, та у процесі використання яких підприємство отримує майбутні економічні вигоди за умови достовірно визначеної їх вартості. Ведення обліку за цими активами передбачає, насамперед, відображення здійснення довгострокових капіталовкладень інвесторів у виробництво сільськогосподарської продукції. Однак слід визнати, що запровадження національних стандартів бухгалтерського обліку практично нівелювало відмінності обліку та визнання основних засобів аграрного сектора від будь яких інших галузей української економіки (відмінності є лише у складі та найменуваннях основних засобів, що буде проаналізовано у дослідженні далі). Зокрема, підприємство, придбавши

основні засоби, ставить їх на баланс за первісною вартістю та відображає в бухгалтерських рахунках, на основі яких проводиться облік та аналіз. Під первісною вартістю розуміють фактичну собівартість необоротних активів, виражену в грошовій оцінці, або справедливую вартість інших активів, переданих чи витрачених, або ж використаних для одержання необоротних активів. Ця вартість (первісна) на підприємстві формується на основі як П(С)БО 7, так і МСБО 16 та включає наступні елементи: ціну придбання; витрати, пов'язані з доставкою та приведенням основних засобів у стан, придатний для експлуатації; первісну попередню оцінку витрат на демонтаж з усіма його наслідками. У П(С)БО 7, і МСБО 16 є і відмінності у формуванні первісної вартості, основні з яких прописані в табл. Д.1, Додаток Д.

Проаналізувавши П(С)БО 7 та МСБО 16 можемо констатувати, що основні засоби є матеріальними активами, які підприємство використовує з метою ведення господарської діяльності, зараховує на баланс за первісною вартістю з очікуваним терміном використання більше одного року та здійснює обчислення амортизації відповідно до морального та фізичного зносу.

Розглянемо визнання основних засобів в податковому обліку. Зважаючи на пп. 14.1.138 Податкового кодексу України [20]:

«основні засоби — матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що признаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)».

Виділимо головні характеристики податкового визначення ОЗ та порівняємо їх із характеристиками ОЗ в бухгалтерському обліку

1. Матеріальність. У податковому обліку ОЗ можуть вважатися тільки матеріальні активи. У бухгалтерському обліку до ОЗ можуть потрапити також лише матеріальні активи. Тож із цим жодних непорозумінь бути не повинно.

2. Очікуваний строк корисного використання (експлуатації). Для того щоб претендувати на статус ОЗ, матеріальний актив має бути необоротним. Тобто, за очікуваннями управлінського персоналу, строк його корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік). У цьому аспекті податкове визначення ОЗ звучить в унісон із бухгалтерським обліком. На жаль, цього не скажеш про решту критеріїв.

3. Господарська спрямованість активів. З необоротних матеріальних активів до податкових ОЗ можуть потрапити лише ті, які підприємство планує використовувати у власній господарській діяльності. Останньою вважають діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) і/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг і спрямована на отримання доходу та проводиться такою особою самостійно й/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема, за договорами комісії, доручення й агентськими договорами (пп. 14.1.36 [20]).

4. Вартість об'єкта перевищує 6000 грн. Оскільки з 01.01.2015 р. із Податкового кодексу України виключили порядок визначення первісної вартості основних засобів (як відомо, розрахунок податку на прибуток прив'язали до бухгалтерського обліку), то порівнювати із 6000 грн. слід саме первісну вартість ОЗ, визначену за правилами П(С)БО 7. Усі «податкові» необоротні матеріальні активи, призначені для використання в господарстві та з вартістю не більш ніж 6000 грн., у бухобліку класифікуються як повноцінні ОЗ (якщо в бухобліку вартісний критерій по віднесенню до них збігається з податковим, вони опиняться на субрахунку 112). Відповідно, до них застосовують положення П(С)БО 7. Такі активи як земля; незавершені капітальні інвестиції; автомобільні дороги загального користування; бібліотечні й архівні фонди; матеріальні активи, вартість яких не перевищує

6000 грн; невиробничі ОЗ; нематеріальні активи не є податковими основними засобами. Упевнившись, що придбаний об'єкт є податковим ОЗ, для нього необхідно правильно обрати групу. Це дуже відповідальний момент. Адже від групової прописки об'єкта залежить мінімально допустимий строк корисного використання об'єкта, який потрібно враховувати під час його податкової амортизації.

Наведені визначення поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах дають змогу дійти висновку про відсутність єдиного підходу до його розуміння. Так, у Податковому кодексі України [20] та Державному класифікаторі України «Класифікація основних фондів» [16] до вищенаведених критеріїв визнання основних засобів додається ще додатковий критерій – критерій вартості. У податковому обліку, згідно з Податковим кодексом України, основні засоби мають вартісну межу, яка становить 6000 грн. [18], але цей критерій використовується при виділенні тільки однієї групи основних засобів – малоцінних необоротних матеріальних активів, які обліковуються на рахунку 112. А в бухгалтерському обліку, відповідно до П(С)БО 7 [19], вартісну межу основних засобів підприємства можуть встановлювати самостійно, про що зазначають у своїй обліковій політиці.

Визначення поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський облік [19; 21; 24], призводять до ще більшої плутанини до розуміння їх сутності, оскільки при встановленні критеріїв віднесення об'єкту до основних засобів перевага надається їх призначенню. В той же час норми податкового законодавства акцентують увагу на особливостях визнання об'єкту основних засобів активом, тобто лише у тому випадку, коли його застосування відбувається виключно «для використання у господарській діяльності платника податку» [20].

На відміну від інших нормативно-правових актів ч. 3 ст. 139 Господарського кодексу України [26] містить визначення лише «основних фондів», до яких віднесено «будинки, споруди, машини та устаткування, обладнання, інструмент, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар та інше майно тривалого використання, що віднесено

законодавством до основних фондів». Тобто у даному випадку законодавцем ототожнюються поняття «основні засоби» і «основні фонди». Проте погоджуємося з думкою К.О. Утенкової [29], яка зазначає, що термін «основні засоби» доцільно використовувати щодо майна та матеріальних цінностей, а термін «основні фонди» – відносно джерел утворення майна.

Слід зазначити, що останнім часом відбувається поступова адаптація національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних. Саме тому наведені у національному та міжнародному стандартах поняття основних засобів [19; 21] співпадають за усіма ключовими критеріями їх визнання. На жаль, така ідентичність існує тільки у площині бухгалтерського обліку основних засобів. В той час як органи фіскальної служби при ідентифікації об'єкта основних засобів дотримуються норм Податкового кодексу України [20]. Така суперечність визначень призводить до виникнення конфліктних ситуацій між підприємством та фіскальним органом.

Класифікація основних засобів для цілей бухгалтерського обліку й податкових розрахунків наведена в Додатку Д, таблиці Д.2

Інструкція про План рахунків допомагає зрозуміти, що до податкових ОЗ групи 7 «Тварини» та 8 «Багаторічні насадження» слід зараховувати тварин і багаторічні насадження, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю. П(С)БО 30 [29], який підприємства застосовують щодо сільськогосподарської діяльності, разом з Інструкцією про План рахунків, допомагає зрозуміти, що в групу 16 «Довгострокові біологічні активи» інших необоротних активів потрапляють тварини чи рослини, які під час біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, якщо він більш ніж 12 місяців), та біологічні активи, що створюються протягом періоду більшого, ніж рік (за винятком тварин на вирощуванні та відгодівлі).

Класифікація основних засобів у МСБО 16, П(С)БО 7 та Податковому кодексі України наведена в Додатку Д, рис. Д.1.

Для уникнення подібних суперечностей та гармонізації норм

бухгалтерського і податкового обліку основних засобів пропонується авторське визначення поняття «основні засоби», під якими слід розуміти матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар.

Отже, проведені дослідження сутності поняття «основні засоби» дозволили встановити, що основними критеріями визнання основних засобів є: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій); строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року); амортизаційність (здатність об'єкту в процесі експлуатації поступово переносити свою вартість на результат діяльності підприємства) тощо.

Отже, можемо резюмувати, що узагальненими й спільними їх рисами для різних галузей української економіки є тривалість використання, підхід до оцінки, обчислення амортизації тощо, але в аграрному секторі є й специфічні їх характеристики.

Висновки за розділом 1

1. Виділені в роботі ключові критерії визнання основних засобів дало можливість сформулювати поняття «основні засоби», як матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах

переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар. Основні засоби сільськогосподарських підприємств – це матеріальні активи, що володіють тривалим строком корисного використання, переносять свою достовірно визначену вартість на вартість виготовленої аграрної продукції частинами у вигляді амортизаційних відрахувань (відповідними частками) та дозволяють отримати майбутні економічні вигоди.

2. Визнання основних засобів аграрного сектору в обліку, зокрема застосування різних видів оцінок (за первісною (історичною) вартістю, залишковою, справедливою і т.д.), як свідчить дослідження, мають у своїй основі практично ідентичні підходи як у зарубіжній, так і в українській практиці. Бухгалтерський та податковий підходи є взаємодоповнюючими один одного, однак при цьому мають і певні відмінні риси. У податковій площині основні засоби визначаються матеріальними активами, якими володіє платник податку і встановлюється їх вартість, а термін користування ними після введення в експлуатацію становить один рік або операційний цикл активів. При цьому є певні відмінності в означеннях, котрі є в ПСБО 7 та Податковому кодексі України, які важливі для ведення обліку цих засобів. У ПСБО 7 не згадано про вартісний підхід, який ідентифікується за рекомендаціями Податкового кодексу.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організація обліку основних засобів на підприємстві

Організацію обліку основних засобів на підприємстві варто розпочинати, враховуючи наступні чинники:

- 1) довготривалий термін використання об'єктів основних засобів, протягом якого їх необхідно обліковувати;
- 2) технічно складну та багатокомпонентну їх побудову, яку необхідно детально відображати в облікових регістрах;
- 3) необхідність проведення ремонтів, реконструкції, модернізації основних засобів призводить до зміни їх первісних характеристик, які потрібно своєчасно відображати у регістрах обліку;
- 4) вартість об'єктів основних засобів вимагає адекватної організації обліку наявності та їх руху, які б забезпечували їх цілісність і збереження у робочому стані [198, с. 49].

Вирішення вказаних завдань обліку основних засобів, до яких належить, у першу чергу, інформаційне забезпечення потреб аграрного бізнесу, вимагає ефективної реалізації процесу організації обліку безпосередньо на сільськогосподарському підприємстві.

Об'єктом нашого дослідження є процеси організації обліку основних засобів на сільськогосподарському підприємстві ТОВ «Агрофірма Оршівська». Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) «Агрофірма «Оршівська» знаходиться в с.Оршівці Кіцманського району Чернівецької області. Дане підприємство зареєстроване 18 березня 2000 р. Кіцманською районною державною адміністрацією, займається вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (КВЕД 01.11). Предметом діяльності ТОВ «Агрофірма «Оршівська» є сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції і сировини. Для здійснення цієї діяльності підприємство використовує землі,

які належать йому на правах власності, постійного користування та оренди.

Середньооблікова чисельність штатних працівників підприємства станом на 01.01.2023 р. становила 43 особи, також 3 особи працюють за сумісництвом - 3 особи, 1 особа працює на умовах неповного робочого часу. У 2022 р. фонд оплати праці ТОВ «Агрофірма Оршівська» склав 3966,4 тис. грн. Організаційна структура управління підприємством ТОВ «Агрофірма Оршівська» представлена в Додатку Е на рис. Е.1.

Юридична адреса компанії: Україна, 59321, Чернівецька обл., Кіцманський р-н, село Оршівці, вул. Дружби, б. 29. Код ЄДРПОУ 03801730. Власником компанії є Товариство з Обмеженою Відповідальністю «Дністрові Роси»

Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. (Додаток Ж, табл. Ж1) виявив, що останні два роки дослідження 2021-2022 рр. підприємство завершував зі збитками. Так, у 2021 р. чистий фінансовий результат становив 32354 тис. грн. збитку, 2022 р. – відповідно 23071 тис. грн. збитку. Така ситуація спричинена зменшенням чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 64595 тис. грн., або на 36,9% при одночасному збільшенні собівартості реалізованої продукції на 43363 тис. грн. В результаті валовий прибуток підприємства зменшився на 18857 тис. грн., або на 32,8%. На підприємстві надзвичайно зросли витрати підприємства на збут. За період 2020-2022 рр. вони збільшились на 23963 тис. грн. (або на 1090,2%). Отже, фінансовий результат від операційної діяльності на підприємстві зменшився з 49924 тис. грн. (2020 р.) до 9287 тис. грн. (2022 р.), тобто на 81,4%.

За період дослідження ТОВ «Агрофірма Оршівська» мало фінансові витрати, сума яких за цей період зменшилась на 9130 тис. грн., або на 22,0%. Однак на кінець 2022 р. ці витрати склали значну суму 32350 тис. грн. Інші доходи та витрати на підприємстві практично відсутні.

Характеристику фінансово-господарської діяльності ТОВ «Агрофірма Оршівська» доповнимо результатами аналізу показників ліквідності, платоспроможності, ділової активності та рентабельності за 2020-2022 рр. (Додаток Ж, табл. Ж2).

Дані аналізу показників ліквідності підприємства ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. виявили погіршення ситуації. В останні два роки дослідження спостерігались зменшення показників поточної ліквідності на 60,0%, швидкої ліквідності – 63,4%. Для показників абсолютної ліквідності підприємства характерні нульові значення. Зменшення чистого оборотного капіталу підприємства відбулось на 304470 тис. грн., або на 165,1%. У 2021-2022 рр. цей показник прийняв від'ємне значення.

Щодо показника платоспроможності на ТОВ «Агрофірма Оршівська», то він у 2021-2022 рр. зменшився на 61,6%, а показник фінансування навпаки збільшився на 194,3%. Також суттєво зменшились значення показників забезпеченості та маневреності власного капіталу відповідно на 233,9 і 265,1%.

Показники ділової активності підприємства визначають всі зусилля і заходи підприємства, спрямовані на підвищення його конкурентоспроможності. На ТОВ «Агрофірма Оршівська» частина показників погіршили свої значення. Так, зменшення оборотності кредиторської заборгованості на 27,1%, основних засобів на 8,8%, підвищення строку кредиторської заборгованості – на 37,2%. Інші показники були достатньо нестабільними.

Отже, проведена оцінка діяльності ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. виявила, що у 2020 р. для підприємства характерна прибутковість з високими показниками фінансової ліквідності, платоспроможності і ділової активності. Однак, у 2021-2022 рр. більшість показників погіршили свої значення і діяльність компанії стала збитковим. Тому підприємству необхідно врахувати отримані результати і розробити комплекс заходів для покращення ситуації.

Ефективна організація обліку ґрунтується на нормативно-правових актах держави та вміло сформованої облікової політики, яка затверджується Наказом по підприємству. Облікова політика розробляється індивідуально кожним підприємством і повинна забезпечувати надійність та достовірність їх фінансової інформаційної системи. На сьогодні існує проблема того, що на підприємствах або зовсім не формується облікова політика, або має суттєві

недоліки, такі як: наказ про облікову політику складається формально, тобто елементи наказу не обговорюються і нічим не обґрунтовані; більшість підприємств встановили свою облікову політику ще з набранням чинності закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», і, не зважаючи на затвердження нових П(С)БО, до Наказів не вносилися зміни і доповнення; Накази не мають визначеної структури; деякі питання висвітлені або не в повному обсязі або зовсім не наводяться; не висвітлюється питання щодо організаційно-технічних аспектів обліку, а саме: не наводиться графік документообігу; перелік первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, порядок проведення інвентаризації, котрий застосовується на підприємстві, адже, без цих елементів ефективно здійснення облікової політики неможливе.

Облікова політика на ТОВ «Агрофірма «Оршівська», затверджена наказом №1 від 02.01.2021 р., передбачає ведення бухгалтерського обліку на підприємстві із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «BAS: Підприємство». Нарахування амортизації основних засобів здійснюється на підприємстві за прямолінійним методом. Перевагою цього методу є простота використання, застосування для всіх видів активів, незмінність сум амортизації протягом років експлуатації. Недоліками є невраховування змін у використанні активу протягом років експлуатації, а також завантаження основних засобів в часі. Одиницею обліку вважається окремий об'єкт основних засобів, вартість яких перевищує 6000,00 гривень. Межею суттєвості встановлено 10%-ий поріг суттєвості. Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати кожне їхнє найменування; При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу та іншому вибутті застосовується метод їх оцінки середньозваженої собівартості. В Наказі про облікову політику підприємства не зазначені відомості щодо ліквідаційної вартості основних засобів. Вважаємо, що дуже важливо вірно розрахувати ліквідаційну вартість по кожному об'єкту основних засобів окремо, адже дана вартість використовується з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Також для забезпечення збереження основних засобів,

унеможливлення їх розбирання, псування та передчасного виведення з ладу, необхідно організувати проведення інвентаризації. В Наказі про облікову політику необхідно відобразити таку інформацію як періодичність проведення інвентаризації та матеріально відповідальних осіб. Зауважимо, що інвентаризація обов'язково повинна проводитись перед складанням річної фінансової звітності [30]. На жаль, на підприємствах часто порушується вимога обов'язковості проведення інвентаризації. Якщо ж підприємство ігнорує вимоги нормативних документів, подає річну фінансову звітність, дані якої не підтверджені обов'язковою річною інвентаризацією, така звітність у цьому випадку може кваліфікуватись як недійсна, враховуючи недотримання при її складанні вимог чинного законодавства.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію [32]. Потрібно зауважити, що існуючі типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів мають суттєві недоліки, тобто типові форми первинної облікової документації з основних засобів є застарілими по змісту та з відповідних реквізитів, що суперечать спробам приблизити Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Нові форми для обліку та списання основних засобів були затверджені наказом Міністерства фінансів України від 13 вересня 2016 р. «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» №818 (Порядок №818). Типові форми первинних документів з обліку та списання основних засобів та їх загальна характеристика застосування приведена у табл. 3.1 Додатку 3.

Слід відмітити, що згідно п. 6 Порядку № 818 типові форми з обліку та списання основних засобів можуть застосовуватися юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності. Усі первинні документи, якими

оформляється рух основних засобів на підприємстві, повинні складатися відповідно до вимог «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

ТОВ «Агрофірма Оршівська» як сільгосппідприємство може використовувати як типові, так і спеціалізовані форми первинних документів. Крім того, для документування господарських операцій вони подеколи можуть використовувати й самостійно розроблені бланки первинних документів, які містять усі обов'язкові реквізити, передбачені п. 2.4 Положення №88 і ст. 9 Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність. У такому разі в наказі про облікову політику мають бути затверджено перелік і призначення самостійно розроблених форм.

Окрім типових форм первинних документів для обліку основних засобів, затверджених наказом Мінстату від 29.12.1995 р. №352, сільгосппідприємства також можуть користуватися спеціалізованими формами первинних документів, затвердженими наказом Мінагрополітики від 27.09.2007 р. №701 [33]. Цим же наказом до спеціалізованих форм первинних документів затверджено Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів. Перелік та призначення спеціалізованих форм первинних документів щодо обліку основних засобів наведено в табл. 3.2 Додатку 3.

Аналітичний облік основних засобів на підприємстві ведеться в інвентарних картках, у Книзі обліку основних засобів, інвентаризаційних описах. На кожний об'єкт відкривають окрему картку, вказують назву та призначення об'єкта, його місцезнаходження, подають коротку характеристику, дані про капітальний ремонт та інші показники.

Облік дрібних об'єктів провадять в інвентарних картках групового обліку основних засобів. Відкриті картки записують в опис, внаслідок чого забезпечується контроль за їх наявністю. В описі для кожної класифікаційної групи основних засобів відводять окремий розділ, у якому для неї виділено серію інвентарних номерів. Кожний розділ шифрують. Це спрощує облік і контроль наявності та руху інвентарних карток і основних засобів. Своєчасне і чітке виконання завдань, які стоять перед бухгалтерським обліком основних

засобів сприятимуть позитивному впливу системи бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю на ефективність використання всієї сукупності засобів виробництва сільськогосподарських підприємств.

2.2. Облік надходження основних засобів на підприємстві та відображення їх у фінансовій звітності

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних активів, їх зносу передбачені рахунки:

10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 13 «Знос необоротних активів»;

18 «Інші необоротні активи» [34-35].

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

Витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від його використання, будуть відображатися на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» [8].

Основні засоби надходять на аграрне підприємство різними шляхами, які можна умовно поділити на дві частини:

надходження, пов'язане з витрачанням як грошових, так і матеріальних ресурсів, та надходження, що не супроводжується витратами (Додаток К, рис. К.1).

До першої групи належать операції з:

придбання за грошові кошти готових основних засобів, їх виготовлення власними силами;

обмін різноманітних активів підприємства на основні засоби (подібний та неподібний).

Також до цієї групи господарських операцій належать: операції, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція тощо), що супроводжуються різноманітними витратами і призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, та витрати на утримання об'єктів у робочому стані (поточний ремонт).

До другої групи належить надходження основних засобів:

у результаті ліквідації заборгованості учасниками за внесками до пайового капіталу;

безоплатне одержання основних засобів (у тому числі отримання як цільове фінансування корпоративної структури).

Також до цієї групи належать операції, що відображають результат переоцінки (дооцінки) об'єктів основних засобів. Іншими напрямками надходження основних засобів на аграрне підприємство також є: переведення з оборотних активів; оприбуткування у результаті інвентаризації; переведення зі складу позабалансових об'єктів.

В додатку С1 представлено кореспонденцію бухгалтерських рахунків відображення придбання основних засобів на підприємстві. У Додатку К1 в табл. К.1 також наведено кореспонденцію бухгалтерських рахунків відображення різних джерел придбання основних засобів на підприємстві.

Витрати зі страхування на випадок пошкодження до складу первісної вартості не включаються, оскільки в п.7 П(С)БО 7 передбачено включення витрат зі страхування тільки ризиків доставки ОЗ. Відповідно до п. 15.4 П(С)БО 16 витрати зі страхування ОЗ загальновиробничого призначення включаються до складу загальновиробничих витрат. Як правило, витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування обліковуються на рахунку 91. Тому витрати на страхування таких машин (до яких належить і трактор) списуються в Дт рахунку 91.

При надходженні основні засоби обліковуються за дебетом субрахунку 152, де відображаються витрати підприємства на придбання або виготовлення цих активів власними силами. Однак не завжди виникають супровідні витрати, пов'язані з придбанням цих активів. Наприклад, у разі

безкоштовного надходження активів, підприємство не зазнає таких витрат, тому виникає колізія щодо відображення в обліку такого надходження.

І. Павлюк та І. Губіна вважають, що при безкоштовному надходженні вартість основних засобів слід відразу відображати за дебетом рахунку 10 «Основні засоби», а витрати, пов'язані з доставкою та монтажем, накопичувати на рахунку 15, і в момент введення в експлуатацію об'єктів віднести їх на рахунок 10 [36].

На думку І. Лобзи, вартість отриманого об'єкта та суму витрат потрібно відразу обліковувати на рахунку 10 [37].

Зауважимо, що основні засоби можуть надходити на підприємство і вводитися в експлуатацію у різні звітні періоди, тому віднесення вартості безкоштовно отриманого об'єкта відразу на рахунок 10 призведе до необхідності нараховування амортизації на цей актив до моменту введення в експлуатацію. Окремі науковці вважають за необхідне усі активи зосереджувати на рахунку 15 до введення їх в дію, що дасть змогу системно відображати інвестовані засоби загалом, а також спростить складання звітності. Об'єкти необоротних активів можуть надходити також і від засновників. Зокрема, при формуванні статутного капіталу підприємства його учасники можуть вносити свою частку не лише грошовими коштами, а й майном (у. т. ч. основними засобами). Первісною вартістю основних засобів, внесених до статутного капіталу визначають погоджену із засновниками (учасниками) підприємства їх справедливу вартість.

Надходження об'єктів основних засобів на підприємство шляхом безоплатного отримання здійснюють за умови, що первинна вартість безоплатно отриманих об'єктів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. Безоплатне отримання основних засобів відображають як збільшення додаткового капіталу підприємства за кредитом рахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Коли актив забезпечує економічні вигоди, то протягом періоду їх отримання сума нарахованого зносу визначається доходом, і на цю суму зменшують розмір додаткового капіталу.

Одним із джерел надходження необоротних матеріальних активів на підприємство є бартерний обмін об'єктами між учасниками такої угоди.

Основний засіб може бути придбаний у результаті обміну на подібний чи неподібний актив. Собівартість такого основного засобу оцінюють за справедливою вартістю отриманого активу, що дорівнює ринковій вартості переданого активу з поправкою на будь-яку суму грошей.

При придбанні об'єкта основних засобів в результаті бартерного обміну його оцінка залежить від того, чи був обмін подібними або неподібними об'єктами. Подібними є об'єкти, що мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість. Об'єкти, що не відповідають одночасно цим двом критеріям, є неподібними. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта, отриманою в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість. Різницю між залишковою та справедливою вартістю такого об'єкта списують на витрати звітного періоду.

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

Будівництво об'єктів основних засобів може відбуватися господарським чи підрядним способом. Облік витрат на капітальні інвестиції при господарському методі підприємство-забудовник відображає за дебетом субрахунку 151 у кореспонденції з кредитом відповідних рахунків витрат (685, 66, 65, 20, 22, 13).

Якщо будівництво об'єктів основних засобів здійснюється підрядним способом із оплатою їх кошторисної вартості таких робіт, то підприємство-замовник обліковує витрати як капітальні інвестиції і веде розрахунки з підрядниками за актами виконаних робіт. З урахуванням цього забудовник вартість будівельно-вантажних робіт відображає в обліку. За дебетом субрахунку 151 за відповідними статтями наростаючим підсумком із початку будівництва до моменту їх введення в експлуатацію та Кт 631.

Справедлива вартість переданого об'єкта в експлуатацію відображає вартість будівництва, що складає фактичну собівартість (інвентарну вартість) закінчених об'єктів. Введення кожного об'єкта в експлуатацію оформляють

Актом прийняття-передачі основних засобів, на основі якого списують суму капітальних інвестицій.

Для синтетичного обліку основних засобів використовуються наступні реєстри:

Журна ордер №13 при журнально-ордерній формі обліку;

Журнал № 4 при журнальній формі обліку:

Машинограма з обліку основних засобів – при автоматизованій формі обліку.

В даних реєстрах узагальнюється інформація про наявність і рух основних засобів, їх знос та капітальні інвестиції. Записи ведуться на підставі первинних документів та зведених реєстрів. Якщо розглядати порядок відображення інформація про основні засоби у звітності, то варто відмітити, що такі дані наводяться у формі 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» у розділі I «Необоротні активи» (рядках 1010-12) та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у II розділі. У рядку 1011 відображається первісна вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. У рядку 1012 сума їх зносу. У рядку 1010 відображається залишкова вартість основних засобів, яка визначається, як різниця між рядками 1011 та 1012. У рядку 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів.

У Примітках до фінансової звітності наводиться інформація щодо кожної групи основних засобів.

Отже, як бачимо основні засоби мають відображення у двох формах річних звітів. Але у формі 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» вони відображаються в загальному вигляді, тобто відображається лише знос, первісна та залишкова вартість. У формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» розкривається більш детально інформація за кожною класифікаційною групою необоротних активів.

2.3. Облік експлуатації та вибуття основних засобів на підприємстві

Відмінною рисою основних засобів є їхнє багатократне використання у процесі виробництва сільськогосподарської продукції, зберігання початкового фізичного стану протягом тривалого періоду.

Теоретичні та практичні дослідження процесу експлуатації основних засобів дають можливість виокремити наступні інформаційні потоки, які підлягають відображенню у системі рахунків обліку аграрного підприємства.

1. Амортизація як системний розподіл вартості основних засобів протягом терміну його корисного використання – вартість об'єктів у процесі експлуатації поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом, що в обліку відображається через обчислення амортизації.

2. Витрати, спрямовані на підтримання об'єктів у робочому стані, тобто ті, які пов'язані з ремонтом основних засобів і здійснюються для відновлення або збереження первісних економічних вигод.

3. Капітальні витрати, що спрямовані на поліпшення основних засобів та пов'язані з модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією об'єктів і сприяють зростанню майбутніх економічних вигод від їх застосування в господарській діяльності.

4. Переоцінка об'єктів як інструмент збереження економічної цінності активів зумовлює зміну (збільшення чи зменшення) первісної вартості та забезпечує відображення їх реальної ринкової вартості у фінансовій звітності.

5. Зменшення корисності об'єктів основних засобів – очікуваний розмір втрати економічної вигоди (у випадку невідповідності залишкової вартості до суми ймовірної реалізації). [38].

Для підтримки об'єктів основних засобів у робочому стані, а також досягнення оптимальних показників фінансово-господарської діяльності менеджменту аграрних підприємств необхідно виділяти кошти на поточний і капітальний ремонт, технічне обслуговування, модернізацію, реконструкцію й інші види поліпшення.

Даний об'єкт займає вагоме місце в управлінні господарською діяльністю аграрного підприємства та проявляється в бухгалтерському обліку через витрати на ремонт основних засобів. Він також є досить дискусійним, що визначається податковим законодавством та комплексом законодавчих актів, які регулюють різні режими права власності на основні засоби.

Проблемні питання, пов'язані з визнанням і бухгалтерським обліком витрат на ремонт основних засобів, досліджувалися багатьма вітчизняними вченими та науковцями, що свідчить про складність та різноплановість даного об'єкта обліку й актуалізує потребу вироблення його комплексного розуміння здійснення ремонтів на практиці. Від вирішення відповідних питань теоретичного характеру залежить обґрунтованість подальших організаційно-методичних розробок, спрямованих на удосконалення бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів.

Порядок відображення витрат на поліпшення основних засобів у бухгалтерському обліку залежить від того, приведе поліпшення до збільшення економічної вигоди чи його направлено на підтримку об'єкта у робочому стані. Регламентовано цей порядок П(С)БО 7 [19] і П(С)БО 16 [41]. Крім того, у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом МФ України від 30.09.2003 р. № 561 [42], є спеціальний розділ «Облік ремонту і поліпшення основних засобів».

Поточний ремонт основних засобів передбачає виконання дрібних робіт із відновлення, виправлення, часткової заміни окремих швидкозношуваних деталей, налагодження об'єктів та їх регулювання. «Мета поточного ремонту – збереження основних засобів у придатному для експлуатації стані, для чого проводять регулярні ремонтно-профілактичні роботи з усунення дрібних неполадок, попередження прогресуючого фізичного спрацювання та морального старіння» [36]. Витрати на такий ремонт є відносно невеликими та здійснюються частіше порівняно з витратами на капітальний ремонт.

Капітальний ремонт, зумовлений нормальним закономірним фізичним зносом основних засобів, у підсумку сприяє оновленню об'єктів, і, на відміну

від поточного, складніший за обсягом виконуваних робіт, потребує значних одноразових витрат і здійснюється значно рідше, ніж поточний ремонт. Капітальний ремонт основних засобів на підприємстві зазвичай поєднується з його модернізацією.

Важливою ознакою, як показує дослідження діяльності вітчизняних аграрних підприємств, в обліку ремонтів основних засобів є також існування різних режимів використання об'єктів, що підлягають ремонту. Тому необхідно виділити наступні правові режими використання основного засобу, що ремонтується:

- ремонт власних основних засобів;
- ремонт орендованих основних засобів;
- ремонт основних засобів у спільній діяльності.

Таким чином, можна зробити висновок, що підходи до обліку витрат на ремонт основних засобів не були однозначними і постійно змінювалися через зміни, які відбувалися у правовому та економічному середовищі.

Поряд із надходженням основних засобів на аграрні підприємства через різні причини (непридатність для подальшої експлуатації внаслідок повного зносу, застарілість, непотрібність, продаж, вимушену ліквідацію тощо) відбувається закономірний процес їх вибуття.

Більшість вчених у своїх працях вказують на дві основні групи напрямів вибуття основних засобів:

1) списання (ліквідація) – ліквідація у зв'язку з непридатністю; списання внаслідок зносу; знищення внаслідок надзвичайних подій; невідповідність критеріям визнання активом;

2) передача фізичним чи юридичним особам – продаж за грошові кошти, передача у фінансову оренду, внесок до статутного капіталу іншого підприємства, безоплатна передача, виявлена недостача в результаті проведення інвентаризації, списання у зв'язку з невідповідністю для визнання активами тощо.

Передача основних засобів іншим суб'єктам господарювання передбачає дії, що призводять: або до отримання майбутніх економічних вигод, тобто їх реалізація за грошові кошти, здавання в найм або ж внесення

як частку статутного капіталу; або до отримання витрат, тобто у зв'язку з передачею, виявленою нестачею тощо. Інший напрям передбачає списання із балансу підприємства та отримання витрат за вирахуванням одержаних запасних частин чи коштів від їх продажу.

Доцільно також виділити особливості вибуття основних засобів у досліджуваних аграрних підприємствах у вигляді внесення до статутного капіталу, що в межах управління корпоративними правами вважається фінансовою інвестицією, або ж сприймається як продаж. Тому вказаний напрям вибуття має спільні ознаки із першими двома шляхами: реалізація та безоплатна передача, що варто враховувати при організації бухгалтерського обліку основних засобів.

При цьому вибуття основних засобів може бути зумовлено невідповідністю їх певним критеріям, визначеним положеннями «П(С)БО 7:

ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта; вартість може бути достовірно визначена;

матеріальність (мати матеріальну форму);

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

термін корисного використання (термін експлуатації – більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [19].

Вибуття основних засобів також враховує операції, що зумовлюють виникнення доходів та/або понесення витрат, пов'язаних з напрямом вибуття. Так, при безоплатній передачі основних засобів зменшується чистий або нерозподілений прибуток минулих років; під час внесення основних засобів до статутного капіталу іншого підприємства автоматично збільшуються обсяги інвестицій інвестора; за умови реалізації основних засобів підвищується прибутковість підприємства; під час ліквідації основних засобів суб'єкт господарювання отримує збитки.

Отже, вибуття основних засобів може мати як позитивний (реалізація, внесок до статутного капіталу інших підприємств, обмін на неподібний актив, фінансова оренда), так і негативний фінансовий результат (безоплатна передача, недостача, втрати внаслідок надзвичайних ситуацій, списання/ліквідація). Нульовий вплив на фінансовий стан підприємства мають такі типи операцій з вибуття, як: обмін на подібні активи, передача основних засобів у рахунок погашення заборгованості перед іншим суб'єктом господарювання.

Вплив господарських операцій з вибуття основних засобів на фінансовий стан і результати діяльності підприємства узагальнено в додатку С2.

При організації бухгалтерського обліку операцій щодо вибуття основних засобів аграрних підприємств необхідно вирішити наступні питання:

визначення переліку документів, які є необхідними при оформленні операцій з вибуття основних засобів за кожною причиною (безоплатна передача, продаж, ліквідація чи інше);

забезпечення точного виконання інструкцій щодо порядку списання непридатних основних засобів;

встановлення графіка документообігу і порядку синтетичного та аналітичного обліку вибуття основних засобів.

Загалом документальне оформлення вибуття основних засобів здійснюється згідно із затвердженими наказом Міністерства фінансів України Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку від 24.05.1995 № 88 (зі змінами від 20.06.2021 р.) [39], наказом Державного управління статистики України від 29.12.95 р. №352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [31], яким затверджено типові форми з бухгалтерського обліку основних засобів, а також наказом Міністерства аграрної політики України від 27.09.2007 р. №701 «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування» [33].

Таким чином, вибуття основних засобів з підприємства оформляється актом на списання ОЗ (ф. № ОЗСГ-3 – для оформлення витрат на вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) у разі повного або часткового їх списання/ліквідації) та актом на списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗСГ-4 – для оформлення списання автомобіля вантажного або легкового, причепа чи напівпричепа в разі їх ліквідації), у якому вказується причина вибуття, первісна вартість об'єкта, що вибуває, сума нарахованого зносу, залишкова вартість, витрати, пов'язані з вибуттям (реалізацією, ліквідацією), а також сума одержаного доходу. На підставі оформлених актів роблять відповідні записи в бухгалтерському обліку.

Загальну систему документального оформлення вибуття основних засобів аграрних підприємств через різні причини відображено у табл. М.1, Додатку М.

Згідно з Інструкцією до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [34], основний засіб, який визнано утримуваним для продажу, буде обліковуватися у складі оборотних активів на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» та відобразатиметься у бухгалтерському обліку на дату балансу за найменшою з двох величин – балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації. Проте у випадках, які не відповідають вказаним вище умовам (до таких випадків належить діяльність підприємств в умовах антикризового управління, зокрема у процедурі банкрутства, на будь якому з етапів якого відбувається продаж майна), Перетяцько Ю.М. та Іванова Л.Б. [40, с.81] пропонують застосувати «алгоритм відображення наслідків господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку у випадку продажу основного засобу»(Додаток М, рис. М.1).

Позиція вчених полягає у тому, що у бухгалтерському обліку продаж основного засобу, який не визнаний утримуваним для продажу, можна розглядати як пряму реалізацію основних засобів, тобто з балансу підприємства основний засіб списувати із рахунку 10 «Основні засоби», де він обліковувався до моменту продажу. Така пропозиція відповідає

рекомендації Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку №16 «Основні засоби», який дозволяє різні шляхи вибуття основних засобів, зокрема і продаж [21].

Але у такому випадку необхідно врахувати наступне: переводити об'єкт основних засобів у запаси потрібно й у тому випадку, коли підприємство не планувало його реалізацію, а причина для продажу виникла несподівано.

В обліку підприємства операції, пов'язані з ліквідацією основних засобів, відображають таким чином (Додаток М, табл. М.3).

При безоплатній передачі необоротних активів у бухгалтерському обліку підприємства, згідно з п. 33–34 П(С)БО 7 «Основні засоби», об'єкт необоротних активів вибуває з активів (списується з балансу) [19].

Для цілей бухгалтерського обліку внесення основних засобів до статутного капіталу іншого підприємства розцінюється як їх продаж. Тому при відображенні таких операцій необхідно керуватися положеннями П(С)БО 27. Тобто такі основні засоби мають бути переведені до складу необоротних активів, утримуваних для продажу. Далі їх вибуття відображають на рахунках бухобліку аналогічно до їх продажу. Відтак, підприємство відображає операцію щодо безоплатної передачі основних засобів на субрахунку 976 «Списання необоротних активів». Сума розрахованого зносу щодо безоплатно наданих основних засобів відображається за дебетом субрахунку 131 «Знос основних засобів» у кореспонденції з кредитом рахунку 10 «Основні засоби».

Висновки за розділом 2

1. Об'єктом дослідження є процеси організації обліку основних засобів на сільськогосподарському підприємстві ТОВ «Агрофірма Оршівська». Підприємство знаходиться в с.Оршівці Кіцманського району Чернівецької області і предметом його діяльності є сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції і сировини. Оцінка діяльності ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. виявила, що у 2020 р. для підприємства

характерна прибутковість з високими показниками фінансової ліквідності, платоспроможності і ділової активності. Однак вже у 2021-2022 рр. підприємство завершило зі збитками.

2. Ефективна організація бухгалтерського обліку основних засобів має забезпечити досягнення цілей обліку. Облікова політика на ТОВ «Агрофірма «Оршівська» передбачає ведення бухгалтерського обліку на підприємстві із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «BAS: Підприємство». Нарахування амортизації основних засобів здійснюється на підприємстві за прямолінійним методом. В Наказі про облікову політику підприємства не зазначені відомості щодо ліквідаційної вартості основних засобів. Вважаємо, що дуже важливо вірно розрахувати ліквідаційну вартість по кожному об'єкту основних засобів окремо, адже дана вартість використовується з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

3. Основні засоби надходять на аграрне підприємство різними шляхами, які можна умовно поділити на дві частини: надходження, пов'язане з витрачанням як грошових, так і матеріальних ресурсів, та надходження, що не супроводжується витратами.

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних активів, їх зносу передбачені рахунки: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 13 «Знос необоротних активів». При надходженні основні засоби обліковуються за дебетом субрахунку 152, де відображаються витрати підприємства на придбання або виготовлення цих активів власними силами. Однак не завжди виникають супровідні витрати, пов'язані з придбанням цих активів. Наприклад, у разі безкоштовного надходження активів.

4. Важливою ознакою в обліку ремонтів основних засобів підприємства є існування різних режимів використання об'єктів, що підлягають ремонту. Тому необхідно виділити наступні правові режими використання основного засобу, що ремонтується: ремонт власних основних засобів; ремонт орендованих основних засобів; ремонт основних засобів у спільній діяльності.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Економічний аналіз основних засобів та ефективності їх використання на підприємстві

Економічне зростання в сільському господарстві неможливе без ефективного використання всіх ресурсів галузі й, зокрема, його основних засобів. Інструментом розв'язання поставлених завдань є економічний аналіз, пріоритетним напрямом якого є розробка рекомендацій, що сприяють зниженню собівартості продукції, зростанню прибутку і рентабельності через механізми використання ресурсного потенціалу. Мета економічного аналізу основних засобів полягає у визначенні ступеня забезпечення підприємства основними засобами за умови найінтенсивнішого їх використання та пошуку резервів підвищення віддачі основних засобів. Раціональне використання основних засобів підприємства сприяє покращенню всіх техніко-економічних показників, у тому числі – збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення [43-45]. Дані про наявність, знос та рух основних засобів служать основним джерелом інформації для оцінки потенціалу організації.

Система аналітичних показників, які характеризують використання ресурсів підприємств, без сумніву, повинна відображати галузеві особливості господарювання. До основних особливостей використання основних засобів в аграрній сфері, які слід враховувати під час аналізу, можна віднести наступні:

на відміну від промисловості, в сільському господарстві технічні засоби безпосередньо не створюють продукцію, а лише сприяють її виробництву в результаті дії природних процесів;

використання ресурсів та результати діяльності значною мірою залежить від неконтрольованих, об'єктивно діючих зовнішніх умов (біологічних процесів, погодних умов, ринкових впливів, нормативно-

правової бази господарювання, інших суспільно-політичних та економічних чинників, які прямо впливають на результати виробництва тощо);

використанню основних засобів (особливо в рослинництві) властива сезонність, відповідно існують періоди (піки) найбільшої потреби у певних видах машин та обладнання;

сільськогосподарські підприємства, як правило, поєднують кілька видів діяльності та мають механізовані підрозділи (машинно-тракторний парк, автопарк) й підрозділи з ремонтно-технічного обслуговування (ремонтні майстерні);

фізична і моральна зношеність матеріально-технічної бази, що спостерігається у значній частини вітчизняних підприємств. Негативно впливають на показники використання основних засобів недостатність інших складових виробничого потенціалу, рівень кваліфікації кадрового складу, недосконалість технології виробництва, низька ефективність управління, незадовільний фінансовий стан підприємства тощо.

сільськогосподарські підприємства широко використовують орендовані основні засоби, які не належать до складу активів підприємства.

Шляхи подолання деяких недоліків чинної методики аналізу використання основних засобів в аграрній сфері, зумовлених зазначеними особливостями сільськогосподарського виробництва, узагальнено в Додатку М в табл. М1.

Аналіз руху основних засобів проводиться на основі наступних показників: коефіцієнт надходження (введення) основних засобів; коефіцієнт вибуття основних засобів; коефіцієнт придатності; коефіцієнт зносу.

Джерелом вихідної інформації для розрахунку показників руху основних засобів є фінансова звітність підприємств.

Проведемо аналіз наявності та стану основних засобів на підприємств на ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. (Додаток О, табл. О1).

На підприємстві ТОВ «Агрофірма Оршівська» первісна вартість основних засобів з роками практично не змінилась, що свідчить про низький рівень їх оновлення. Коефіцієнт зносу основних засобів на підприємстві збільшується і досяг у 2022 р. значення 71%. Отже, стан основних засобів

стає незадовільним, адже у 2022 р. придатними для використання були лише 29% основних засобів.

Ефективне використання основними засобами аграрних підприємств можливе за умови ефективного управління ними. Як зазначає Рассоха В.В. [46]: управління основними засобами підприємства передбачає постійне здійснення перегляду наявного складу основних засобів і порівняння його з отриманими фінансовими результатами. При цьому використовується це порівняння з попередніми роками і визначається при якій політиці і при якій структурі виробничих фондів підприємство працювало найрентабельніше і наразі визначаються шляхи оптимізації складу виробничих фондів.

При загальному зменшенні вартості основних засобів ТОВ «Агрофірма Оршівська» (Додаток О, табл. О.2) на 1282 тис. грн. структура основних засобів змінилась не значно.

У структурному відношенні спостерігається зменшення питомої ваги будівлі, споруд на 4,52%, інших основних засобів – на 2,94%, транспортних засобів – на 0,09%. При цьому питома вага земельних ділянок зросла на 7,03%, машин і обладнання на 0,25 процентних пунктів.

Проведемо аналіз економічної ефективності функціонування основних засобів підприємства ТОВ «Агрофірма Оршівська». Він характеризує результат використання всіх виробничих основних засобів підприємства. До основних показників ефективності використання основних виробничих засобів належать фондівіддача, фондомісткість та рентабельність. Аналіз показників ефективності використання основних виробничих засобів проводиться методом порівняння фактичного їх рівня за звітний період з аналогічними показниками попереднього періоду (Додаток О, табл. О.3).

За даними табл. 3.3 середньорічна вартість основних засобів підприємства за роки дослідження зменшилась на 657 тис. грн. Особливо значне вибуття основних засобів спостерігалось у 2021 р., при цьому їх середньорічна вартість зменшилась на 378,5 тис. грн. Активна частина основних засобів підприємства невелика і складає 10-12,7%. Також спостерігається зменшення її частки у 2022 р. Фондовіддача на підприємстві становила у 2020 р. 20,31 грн. реалізованої продукції на 1 грн. основних

засобів, у 2021 р. – лише – 13,40 грн., а у 2022 р. знову збільшилась до 25,06 грн. Для активної частини основних засобів фондovіддача зросла від 166 до 233 грн.

Оскільки чистим фінансовим результатом для підприємства у 2021 і 2022 рр. був збитком, тому рентабельність основних засобів в ці роки мала від'ємне значення – відповідно -392,5% (2021 р.) і – 289,67% (2022 р.).

Розрахунок впливу факторів можна виконати за допомогою способу ланцюгових підстановок (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Розрахунок впливу факторів на фондovіддачу ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 р.р.

Роки	Питома вага активної частини основних засобів	Зміна питомої ваги активної частини основних засобів	Фондо-віддача активної частини ОЗ	Зміна фондovіддачі активної частини ОЗ	Фондо-віддача	Причини відхилення	Розрахунок
2020	12,69	-	160,02	-	20,31	-	-
2021	12,06	-0,63	111,14	-48,88	13,40	Зміна питомої ваги активної частини ОЗ	13,40- 20,31=-6,91
2022	10,75	-1,31	233,13	121,99	25,06		25,06- 13,40=11,66

Зниження фондovіддачі ТОВ «Агрофірма Оршівська» в 2021 р. на 6,91 грн. відбулося в наслідок зниження питомої ваги активної частини на 0,63% і зниження фондovіддачі активної частини на 48,88 грн. В 2022 р. відбулося зростання фондovіддачі на 11,66 грн. за рахунок зниження питомої ваги активної частини на 1,31% і збільшення фондovіддачі активної частини на 121,99 грн.

На приріст продукції впливає як збільшення обладнання та основних фондів у цілому, так і ефективність використання ОЗ (фондовіддача). Важливо окремо визначити вплив кожного з цих факторів. Для цього використовуємо метод абсолютних різниць (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Розрахунок впливу змін на обсяг продукції ТОВ «Агрофірма
Оршівська» за 2020-2022 рр.

Роки	Абсолютне відхилення по середньорічній вартості ОЗ	Фондовіддача базисного періоду	Зміна середньої вартості ОЗ (2*3)	Абсолютне відхилення фондовіддачі	Середньорічна вартість ОЗ	Зміна фондовіддачі (5*6)
1	2	3	4	5	6	7
2020	-	-	-	-	8621,5	-
2021	-378,5	20,31	-7687,34	-6,91	8243	-56959,13
2022	-278,5	13,40	-3731,9	11,66	7964,5	92866,07

З табл. 3.5 видно, що обсяг реалізації продукції в 2021 р. зменшився на 64595 тис. грн., Це відбувається за рахунок зменшення середньорічної вартості основних фондів на 378,5 тис. грн. і зменшення фондовіддачі на 56959,13 тис. грн. В 2022 році відбулося зростання обсягу реалізації продукції на 89091 тис. грн. за рахунок зменшення середньорічної вартості основних фондів на 278,5 тис. грн. і збільшення фондовіддачі на 92866,07 тис. грн.

Проведемо розрахунок амортизаційної віддачі ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. (табл. 3.3).

В результаті проведених розрахунків бачимо, що коефіцієнт амортизаційної віддачі має тенденцію до збільшення з 250,09 до 349,49, тобто практично у півтори рази. Це свідчить про зниження рівня використання основних засобів, що є негативним явищем в діяльності ТОВ «Агрофірма Оршівська».

Таблиця 3.3

Розрахунок амортизаційної віддачі ТОВ «Агрофірма Оршівська» за
2020-2022 р.р.

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення (+,-)	
				2021р. від 2020 р.	2022р. від 2021 р.
1. Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	175065	110470	199561	-64595	89091
2. Амортизація, тис. грн.	700	727	571	27	-156
3. Коефіцієнт амортизаційної віддачі (1:2)	250,09	151,95	349,49	-98,14	197,54

В результаті проведених розрахунків ми бачимо, що коефіцієнт амортизаційної віддачі має тенденцію до зниження з 36,08 до 16,85, тобто більше ніж в два рази. Це свідчить про зниження рівня використання основних засобів, що є негативним явищем в діяльності ДП «Овруцьке лісове господарство».

Показники оцінки ефективності використання основних засобів поділяють на три групи [48-50]:

узагальнюючі;

часткові;

техніко-експлуатаційні

До узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів відносять фондівдачу і рентабельності основних засобів, які дозволяють оцінити дві сторони економічної ефективності їх використання — кількісну і якісну. Однак кожен з них може підвищуватися або знижуватися на підприємстві за один і той же проміжок часу. Тому в процесі порівняльної оцінки ефективності використання основних засобів двох і більше підприємств або періодів виникають труднощі, адже окремі підприємства при достатньо високих показниках фондівдачі мають низькі показники рентабельності і навпаки. Усунути цей недолік дає можливість розрахунок інтегральних показників.

Дані для аналізу ефективності використання основних засобів наведені в табл. О.4, Додаток О.4.

За даними таблиці бачимо, що продуктивність праці коливалась від 318,30 грн. (2020 р.) до 415,75 грн. (2022 р.). Рівень ефективності використання основних засобів дуже низьким 0,002-0,005.

Значення інтегрального показника дозволяє зробити оцінку економічної ефективності використання основних засобів. З трьох періодів відносно кращі показники використання основних засобів були у 2020 р., де перший інтегральний показник має додатна значення і складає 4,34 грн.

Зазначимо, що загалом підприємство ТОВ «Агрофірма Оршівська» має вкрай низькі показники віддачі основних засобів та їх використання за

аналізований період погіршилися. Про це свідчить зниження другого інтегрального показника у 2020 р., величина якого склала 0,03 грн.

Часткові показники характеризують економічну ефективність використання окремих груп і елементів основних засобів. До них належать:

виручка від реалізації продукції на 1 грн. активної частини основних засобів;

рентабельність на 1 грн. активної частини основних засобів;

інтегральний показник ефективності використання активної частини основних засобів.

Індекс інтегрального показника характеризує збільшення або зменшення інтегральної ефективності використання активної частини основних засобів за звітний рік у порівнянні з попереднім (базовим) періодом. Зіставлення індексів фондівдачі, рентабельності і інтегральної ефективності використання основних засобів, розрахованих до вартості активної частини основних засобів, з індексом узагальнюючих показників дозволить виявити резерви росту фондівдачі і рентабельності за рахунок кращого використання їх активної частини (табл. О.5, Додаток О).

Розрахунки свідчать, що використання активної частини основних засобів на ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. погіршилися. Значення інтегрального показника було позитивним лише у 2020 р і дорівнював 34,19 грн.

Показники ефективності використання основних засобів досить суттєво впливають на показники фінансово-господарської діяльності підприємства, зокрема, виручку від реалізації продукції, робіт, послуг та фінансовий результат діяльності.

Зазначимо, що у 2022 р. порівняно з 2020 р. виручка від реалізації продукції на підприємстві скоротилася на 24496 тис. грн. Це зменшення пояснюється, у першу чергу, різким погіршенням ефективності використання основних засобів. За рахунок зниження фондівдачі основних засобів на 2,84 грн. підприємство втратило можливість отримати 2229,3 тис. грн. виручки.

В розрахунках є певні відхилення, що пов'язано із заокругленням під час розрахунків.

З метою проведення більш детального аналізу ефективності використання основних засобів та її впливу на показники фінансово-господарської діяльності підприємства розрахуємо вплив окремих факторів на зміну фондівіддачі.

На збільшення фондівіддачі у 2022 році на 4,75 грн. вплинули:

зменшення виручки від реалізації на 24496 тис. грн. збільшило фондівіддачу на 2,84 грн. $[24496 : 8621,5]$;

зменшення середньорічної вартості основних засобів на 657 тис. грн. зумовило збільшення фондівіддачі на 1,91 грн. $[25,06 - (199561 : 8621,5)]$.

Серед причин зниження фондівіддачі основних засобів слід назвати також випередження темпів зміни вартості основних засобів над темпами зміни виручки від реалізації.

Використовуючи дані таблиці, маємо змогу розрахувати ступінь використання основних засобів на ТОВ «Агрофірма Оршівська». Цей показник визначається як відношення індексу зміни обсягу виручки до індексу зміни основних засобів за 2020-2022 рік. По аналізованому підприємству ступінь використання основних засобів становить 1,869 (1,806:0,966).

Отже, показники, які одержані при розрахунку впливу факторів на зміну показників ефективності використання основних засобів є умовні. Адже будь-яке зростання основних засобів розглядається як фактор, який знижує фондівіддачу, проте в умовах технічного прогресу ріст основних засобів, особливо їх активної частини є закономірним явищем, тому керівництво повинно прагнути до ефективного його використання.

При оцінці ефективності використання основних засобів необхідно враховувати особливості господарської діяльності, форму власності та стратегічну мету підприємства.

3.2. Удосконалення обліку основних засобів на підприємстві за умов застосування інформаційних систем і технологій

Ефективне управління основними засобами неможливе без оперативності в обліку, контролі за їх надходженням і використанням, неможливо без застосування в обліку комп'ютерних технологій. В умовах розвитку системи бухгалтерського обліку питання інтегрованості підприємств в автоматизований облік є досить актуальним. Використання комп'ютерних комплексів обліку на підприємстві сприяє покращенню якості роботи бухгалтерів, а звідси й підвищується ефективність організації роботи на підприємстві. Програми, що використовуються для автоматизації обліку на підприємстві містять всі необхідні інструменти, системи та вбудовані механізми, що забезпечують оперативність обліку та ефективність роботи бухгалтера. До таких програм відносять програму «BAS: Бухгалтерія», яка забезпечує:

- створення інвентарної картотеки основних засобів;
- ведення первинної документації, нарахування зносу, переоцінка об'єктів основних засобів;
- облік витрат на утримання і поліпшення даного об'єкту обліку;
- формування окремих звітних форм з обліку основних засобів;
- оформлення договорів оренди, розрахунок орендних платежів, контроль за станом розрахунків з контрагентами [51, с. 143].

Завдання автоматизації обліку основних засобів та нематеріальних активів характеризуються відносною однотипністю реалізації для різних організацій і стабільністю в часі. Тому передбачається вирішення наступних завдань:

- 1) облік наявності, введення в експлуатацію, руху основних засобів в натуральному і вартісному вимірі по об'єктах, структурним підрозділам і матеріально відповідальними особами;
- 2) облік наявності та руху нематеріальних активів в вартісному вимірі за об'єктами обліку;
- 3) облік амортизації основних засобів за різними методиками, облік

амортизації нематеріальних активів;

4) формування і друк регістрів синтетичного та аналітичного обліку, звітності по основних засобах та нематеріальних активах.

Надходження основних засобів на підприємстві оформлюється документом «Надходження товарів і послуг» з видом операції «Устаткування» (Додаток Р, рис. Р1)

Основним засобом у типовій конфігурації «BAS: Бухгалтерія 8.3» вважається об'єкт, введений в експлуатацію. Саме при оформленні операції введення в експлуатацію визначаються всі параметри обліку основних засобів. Перелік об'єктів основних засобів та інших необоротних активів зберігається в довіднику «Основні засоби» (Додаток Р, рис. Р.2), а всі облікові параметри фіксуються в регістрах відомостей системою автоматично. Основним принципом ведення обліку основних засобів в підсистемі є їх пооб'єктний облік, тобто кожен об'єкт основних засобів повинен враховуватися окремо, як самостійний елемент довідника «Основні засоби». Для ведення пооб'єктного обліку основних засобів використовуються рахунки плану рахунків бухгалтерського обліку:

всі субрахунки рахунку 10 «Основні засоби». Необхідно враховувати, що аналітичний облік в програмі ведеться за допомогою спеціального механізму «субконто». Під видом субконто розуміють сукупність однотипних об'єктів аналітичного обліку. Наприклад, рахунок 10 «Основні засоби» має два субконто – «Необоротні активи» та «Місця зберігання» [52, с. 188].

Основна інформація про об'єкти основних засобів (параметри їх обліку) зберігається не в довіднику, а в регістрах відомостей. Ця інформація вноситься користувачем у формі документів введення в експлуатацію або введення залишків, а регістри відомостей заповнюються автоматично при проведенні документів. Дані про рахунки обліку необоротних активів і приналежності до податкової групи визначається тільки при введенні в експлуатацію основного засобу. Аналітичний облік необоротних активів ведеться за матеріально-відповідальним особам і підрозділам, за якими основні засоби закріплені.

При прийнятті до обліку об'єкта основного засобу вказуються рахунок бухгалтерського обліку основних засобів і рахунок амортизації, матеріально відповідальна особа, спосіб амортизації та строк корисного використання основного засобу. Для нарахування амортизації основних засобів використовується документ «Закриття місяця».

Необхідно пам'ятати, що для цієї операції існує рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», який ведеться в розрізі субконто «Необоротні активи». Вибір рахунка обліку об'єкта та зносу здійснюється при оформленні операції введення в експлуатацію (Додаток Р, рис. Р.3) і фіксується системою в довідковому реєстрі відомостей.

Метод нарахування амортизації задається для кожного основного засобу і залежно від обраного рахунки бухгалтерського обліку змінюється набір можливих методів нарахування амортизації. При цьому можна використовувати складні способи амортизації, розподіляти суми нарахованої амортизації між декількома рахунками або об'єктами аналітичного обліку. Для основних засобів, що використовуються сезонно, можна вказати графік нарахування амортизації. Нарахування амортизації по всім основним засобам виконується в кінці кожного місяця автоматизованою регламентною операцією [53].

Для переоцінки, тобто зміни балансової вартості або накопиченого зносу основних засобів та нематеріальних активів, використовується документ «Індексація» з Журналу документів «Майно» (або «03, НМА, ІНМА»). Для здійснення переоцінки вводяться коефіцієнти переоцінки по кожному інвентарному номеру, після чого здійснюється прорахунок, але потрібно мати на увазі, що при необхідності зміни залишкової вартості потрібно змінювати або балансову вартість, або знос. У результаті використання даного документа здійснюється переоцінка балансової вартості основних засобів, нематеріальних активів та їх зносу [54].

Для автоматизації обліку витрат на ремонт основних засобів необхідно використовувати електронний документ «Модернізація необоротних активів» (Додаток Р, рис. Р.4). З метою вирішення проблеми дефіциту коштів на проведення ремонтних робіт доцільно в бухгалтерському обліку формувати

ремонтний фонд на основі забезпечень майбутніх витрат і платежів, використовуючи для цих цілей субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів». Варто відзначити, що в жодному нормативно-правовому акті України не надано типові форми для розрахунку забезпечень майбутніх витрат і платежів, тому виникає необхідність не тільки в автоматизації розрахунку відрахувань у резерв, але і в розробці типових форм [53].

Інформація про списання і реалізацію основних засобів вноситься в програму за допомогою документа “Ліквідація необоротних активів”. При створенні документа потрібно в першу чергу вказати причину вибуття об’єкта: списання чи реалізація. Якщо включено режим “Списання”, то в табличній частині документа для потреб відображення даних в бухгалтерському обліку будуть внесені суми первинної вартості нарахованого зносу. При включенні режиму “Реалізація” в табличній частині документа відкриваються для заповнення додаткові колонки:

Ціна без ПДВ;

Сума без ПДВ;

Сума з ПДВ.

На підставі внесених в колонки даних програма після проведення документа сформує відповідні проводки по рахунках бухгалтерського обліку і відобразить здійснену операцію відповідними сумами в складі валових доходів чи валових витрат у податковому обліку. Крім того, створений документ дозволяє оформити і вивести на паперовий носій типовий документ 03-3 “Акт на списання основних засобів”, накладну на реалізацію і податкову накладну [54].

Для отримання аналітичних і підсумкових даних а також формування фінансової і податкової звітності на підставі внесеної інформації використовують стандартні і регламентовані звіти, сформувані які можна звернувшись до головного меню “Звіти” [55].

Таким чином, завдяки автоматизації обліку основних засобів на підприємстві можна отримати такі переваги:

робота з великим обсягом інформації, отриманим в бухгалтерському обліку;

зменшення ризику помилок бухгалтера;
підвищення оперативності обліку основних засобів.

Використання бухгалтерських програм не лише дає змогу отримувати оперативну і якісну інформацію з обліку господарських операцій основних засобів, але й сприяє покращенню організації роботи на підприємстві, полегшенню ведення обліку та зростанню продуктивності роботи персоналу.

Пропонуємо підприємству замінити конфігурацію для платформи «BAS: Бухгалтерія 8». Рішення «Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України» розроблене на базі «Бухгалтерії для України» із збереженням усіх її можливостей і доповнене додатковими можливостями, що викликані галузевими особливостями ведення діяльності. Головне меню програми доповнене додатковими пунктами меню («Транспорт», «Біологічні активи», «Паї»), що й відрізняє конфігурацію «Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України» від конфігурації «Бухгалтерія для України» (рис. 3.1).

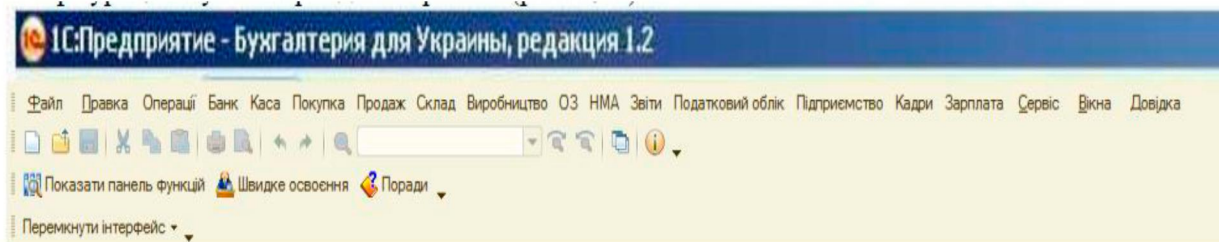


Рис. 3.1. Головне меню програми 1 С Підприємство – конфігурація «Бухгалтерія для України»

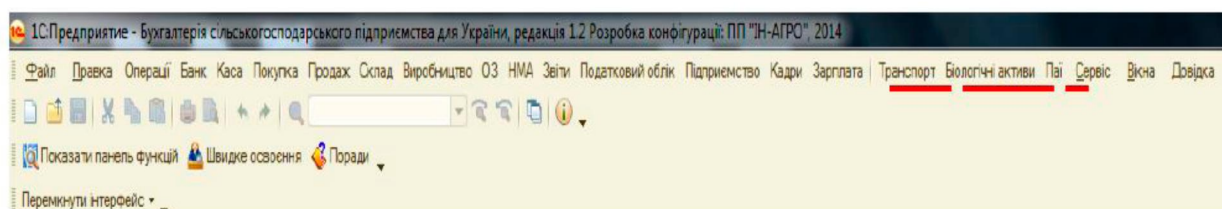


Рис. 3.2. Головне меню програми 1 С Підприємство – конфігурація «Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України»

Варто наголосити, що у конфігурації існують ще й інші функціональні

можливості, зокрема автоматизовані такі ділянки обліку:

- Облік у рослинництві. Введено поняття «технологічної операції». Усі документи з реєстрації факту виконаних робіт накопичують дані в розрізі типових технологічних операцій. У програму вводиться структура посівів, можливе графічне представлення схеми полів. Витрати на підготовку виробничої діяльності накопичуються в розрізі полів, культур і статей витрат. Реалізовано механізм розподілу витрат пропорційно до площі полів, аналізу витрат, розрахунку фактичної собівартості.

- Облік взаєморозрахунків з оренди землі (облік пайовиків). Реалізований автоматичний розрахунок нарахувань і утримань. Виплата проводиться всіма можливими способами: безготівково, готівкою, готовою продукцією, товарами. Реалізований автоматичний розрахунок нарахувань і утримань.

- Облік тваринництва. Тварини враховуються в сумарному обліку, в головах, у живій вазі. У бухгалтера є можливість відобразити в системі всі господарські операції з обліку тварин від приплоду до забою.

- Облік транспорту і сільгосптехніки. У програмі фіксуються шляхові й облікові листи, ведеться облік палива, показань спідометра і залишок у баках, розрахунок витрати палива за нормами, виконується розрахунок відрядної зарплати. Крім того, є можливість проаналізувати витрати на утримання машинно-тракторного парку водіїв, механізаторів та їхніх помічників.

- Облік переробки та допоміжних виробництв реалізований з можливістю розрахунку фактичної собівартості й аналізу структури собівартості готової продукції.

Таким чином, за допомогою «Бухгалтерії сільськогосподарського підприємства для України» можна вести бухгалтерський і податковий облік господарської діяльності декількох підприємств як окремо, так і в загальній інформаційній базі (причому в ролі окремих організацій можуть бути індивідуальні підприємці). Це зручно, якщо їхня господарська діяльність тісно пов'язана між собою: можна використовувати загальні списки товарів, контрагентів (ділових партнерів), працівників, місць зберігання і т.д., а обов'язкову і спеціалізовану звітність формувати окремо.

Висновки за розділом 3

1. Проведений аналіз використання основних засобів ТОВ «Агрофірма Оршівська» встановив, що середньорічна вартість основних засобів підприємства за роки дослідження зменшилась на 657 тис. грн. Особливо значне вибуття основних засобів спостерігалось у 2021 р., при цьому їх середньорічна вартість зменшилась на 378,5 тис. грн. Активна частина основних засобів підприємства невелика і складає 10-12,7%. Коефіцієнт зносу основних засобів на підприємстві збільшується і досяг у 2022 р. значення 71%. Отже, придатними для використання були лише 29% основних засобів.

Оцінка ефективності використання основних засобів на підприємстві виявила, що рентабельність основних засобів в 2021-2022 роки мала від'ємне значення. Також підприємство мало вкрай низькі показники віддачі основних засобів та їх використання за аналізований період знизилась. Коефіцієнт амортизаційної віддачі має тенденцію до збільшення практично у півтори рази.

Досліджено, що застосування галузевих програмних продуктів для автоматизації обліку сільськогосподарських підприємств забезпечує ефективне управління прибутком підприємства, максимальною економією робочого часу і найвищою продуктивністю праці щодо надання повної, своєчасної і достовірної інформації про господарські операції, необхідної для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вважаємо, що використання програмного продукту «BAS: Бухгалтерія в сільському господарстві» дасть можливість підприємству ТОВ «Агрофірма Оршівська» забезпечити: оперативне введення; обробку та формування вихідного інформаційного масиву даних бухгалтерського обліку; забезпечення внутрішнього контролю інформації; зменшення ручної праці; підвищення якості та ефективності роботи бухгалтерів; удосконалення процесу організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності підприємства.

ВИСНОВКИ

Проведено дослідження обліку і аналізу використання основних засобів підприємства на прикладі ТОВ «Агрофірма Оршівська» Кіцманського району Чернівецькій області за період 2020-2022 рр. В результаті проведеного дослідження прийшли до наступних висновків.

1. Основні засоби сільськогосподарських підприємств – це матеріальні активи, що володіють тривалим строком корисного використання, переносять свою достовірно визначену вартість на вартість виготовленої аграрної продукції частинами у вигляді амортизаційних відрахувань (відповідними частками) та дозволяють отримати майбутні економічні вигоди.

2. Визнання основних засобів аграрного сектору в обліку, зокрема застосування різних видів оцінок (за первісною (історичною) вартістю, залишковою, справедливою і т.д.), як свідчить дослідження, мають у своїй основі практично ідентичні підходи як у зарубіжній, так і в українській практиці. Бухгалтерський та податкові підходи є взаємодоповнюючими один одного, однак при цьому мають і певні відмінні риси. У податковій площині основні засоби визначаються матеріальними активами, якими володіє платник податку і встановлюється їх вартість, а термін користування ними після введення в експлуатацію становить один рік або операційний цикл активів. При цьому є певні відмінності в означеннях, котрі є в ПСБО 7 та Податковому кодексі України, які важливі для ведення обліку цих засобів. У ПСБО 7 не згадано про вартісний підхід, який ідентифікується за рекомендаціями Податкового кодексу.

3. Об'єктом дослідження є процеси організації обліку основних засобів на сільськогосподарському підприємстві ТОВ «Агрофірма Оршівська». Підприємство знаходиться в с.Оршівці Кіцманського району Чернівецької області і предметом його діяльності є сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції і сировини. Оцінка діяльності ТОВ «Агрофірма Оршівська» за 2020-2022 рр. виявила, що у 2020 р. для підприємства характерна прибутковість з високими показниками фінансової ліквідності,

платоспроможності і ділової активності. Однак вже у 2021-2022 рр. підприємство завершило зі збитками. Така ситуація була спричинена зменшенням чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 36,9% при одночасному збільшенні собівартості реалізованої продукції. На підприємстві надзвичайно зросли витрати підприємства на збут.

4. Ефективна організація бухгалтерського обліку основних засобів має забезпечити досягнення цілей обліку. Облікова політика на ТОВ «Агрофірма «Оршівська» передбачає ведення бухгалтерського обліку на підприємстві із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «BAS: Підприємство». Нарахування амортизації основних засобів здійснюється на підприємстві за прямолінійним методом. В Наказі про облікову політику підприємства не зазначені відомості щодо ліквідаційної вартості основних засобів. Вважаємо, що дуже важливо вірно розрахувати ліквідаційну вартість по кожному об'єкту основних засобів окремо, адже дана вартість використовується з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами. Також в Наказі про облікову політику необхідно відобразити таку інформацію як періодичність проведення інвентаризації та матеріально відповідальних осіб.

5. Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних активів, їх зносу передбачені рахунки: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 13 «Знос необоротних активів». При надходженні основні засоби обліковуються за дебетом субрахунку 152, де відображаються витрати підприємства на придбання або виготовлення цих активів власними силами. Однак не завжди виникають супровідні витрати, пов'язані з придбанням цих активів. Наприклад, у разі безкоштовного надходження активів.

Основні засоби відображаються у фінансовій звітності підприємства: у формі 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» вони відображаються в загальному вигляді, тобто відображається лише знос, первісна та залишкова вартість; у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» розкривається більш детально інформація за кожною класифікаційною групою необоротних активів.

6. Важливою ознакою в обліку ремонтів основних засобів підприємства є існування різних режимів використання об'єктів, що підлягають ремонту. Тому необхідно виділити наступні правові режими використання основного засобу, що ремонтується: ремонт власних основних засобів; ремонт орендованих основних засобів; ремонт основних засобів у спільній діяльності.

Вибуття основних засобів може мати як позитивний (реалізація, внесок до статутного капіталу інших підприємств, обмін на неподібний актив, фінансова оренда), так і негативний фінансовий результат (безоплатна передача, недостача, втрати внаслідок надзвичайних ситуацій, списання/ліквідація). Нульовий вплив на фінансовий стан підприємства мають такі типи операцій з вибуття, як: обмін на подібні активи, передача основних засобів у рахунок погашення заборгованості перед іншим суб'єктом господарювання.

7. Встановлено, що до основних особливостей використання основних засобів в аграрній сфері, можна віднести:

на відміну від промисловості, в сільському господарстві технічні засоби безпосередньо не створюють продукцію, а лише сприяють її виробництву в результаті дії природних процесів;

використання ресурсів та результати діяльності значною мірою залежить від неконтрольованих, об'єктивно діючих зовнішніх умов (біологічних процесів, погодних умов, ринкових впливів, нормативно-правової бази господарювання, інших суспільно-політичних та економічних чинників, які прямо впливають на результати виробництва тощо);

використанню основних засобів (особливо в рослинництві) властива сезонність, відповідно існують періоди (піки) найбільшої потреби у певних видах машин та обладнання;

поєднання кілька видів діяльності та наявність механізованих підрозділів (машинно-тракторний парк, автопарк) й підрозділів з ремонтно-технічного обслуговування (ремонтні майстерні);

фізична і моральна зношеність матеріально-технічної бази; широке використання орендованих основних засобів, які не належать до складу

активів підприємства.

8. Проведений аналіз використання основних засобів ТОВ «Агрофірма Оршівська» встановив, що середньорічна вартість основних засобів підприємства за роки дослідження зменшилась на 657 тис. грн. Особливо значне вибуття основних засобів спостерігалось у 2021 р., при цьому їх середньорічна вартість зменшилась на 378,5 тис. грн. Активна частина основних засобів підприємства невелика і складає 10-12,7%. Коефіцієнт зносу основних засобів на підприємстві збільшується і досяг у 2022 р. значення 71%. Отже, придатними для використання були лише 29% основних засобів.

Оцінка ефективності використання основних засобів на підприємстві виявила, що рентабельність основних засобів в 2021-2022 роки мала від'ємне значення. Також підприємство мало вкрай низькі показники віддачі основних засобів та їх використання за аналізований період знизилась. Коефіцієнт амортизаційної віддачі має тенденцію до збільшення практично у півтори рази.

9. Досліджено, що застосування галузевих програмних продуктів для автоматизації обліку сільськогосподарських підприємств забезпечує ефективне управління прибутком підприємства, максимальною економією робочого часу і найвищою продуктивністю праці щодо надання повної, своєчасної і достовірної інформації про господарські операції, необхідної для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вважаємо, що використання програмного продукту «BAS: Бухгалтерія в сільському господарстві» дасть можливість підприємству ТОВ «Агрофірма Оршівська» забезпечити: оперативне введення; обробку та формування вихідного інформаційного масиву даних бухгалтерського обліку; забезпечення внутрішнього контролю інформації; зменшення ручної праці; підвищення якості та ефективності роботи бухгалтерів; удосконалення процесу організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності підприємства, що в сукупності сприяє удосконаленню системи менеджменту, підвищенню рентабельності та економічному зростанню підприємства.