

**Міністерство освіти і науки України**  
**Дніпровський державний аграрно-економічний університет**  
**Факультет обліку і фінансів**  
**Кафедра обліку, оподаткування та управління**  
**фінансово-економічною безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:**

**Завідувач кафедри,  
д. держ. упр., професор**

\_\_\_\_\_ **І. П. Приходько**

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ **2021 р.**

## **ДИПЛОМНА РОБОТА**

**Удосконалення організації обліку і контролю наявності і руху основних  
засобів на підприємстві**

**Виконала: студентка**  
**освітньо-професійної програми**  
**«Облік і оподаткування»**  
**зі спеціальності**  
**071 «Облік і оподаткування»**  
**Подгорна Ю.Ю.**

**Керівник: доц. Саванчук Т.М.**

**Дніпро – 2021**

**ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет** обліку та фінансів  
**Кафедра** обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою  
**Освітній ступінь** магістр  
**ОПП** «Облік і оподаткування»  
**Спеціальність 071** «Облік і оподаткування»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_  
«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

**ЗАВДАННЯ**

**на дипломну роботу магістра**

**Подгорної Юлії Юрївни**

**1. Тема дипломної роботи** «Удосконалення організації обліку і контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві»

**керівник роботи** Саванчук Тетяна Миколаївна, к.е.н., доцент

затверджені наказом ДДАЕУ від «08» жовтня 2021 р. № 3179.

**2. Строк подання студентом роботи** – 10 грудня 2021 року.

**3. Вихідні дані до роботи** П(С)БО 7 «Основні засоби», Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, річні звіти СТОВ «Дніпро Н» за 2016-2020 роки.

**4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).**

1. Теоретико-методичні аспекти організації обліку та контролю основних засобів на підприємстві. 2. Організація та методика обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н». 3. Організаційно-методичні аспекти контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві. 4. Висновки та пропозиції.

**5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень).**

1. Основні розбіжності у сутності поняття «основні засоби» у бухгалтерському та податковому законодавстві. 2. Групи основних засобів у відповідності з П(С)БО 7. 3. Поділ основних засобів на групи за основними класифікаційними ознаками. 4. Різновиди вартостей основних засобів, що застосовуються для їх оцінки. 6. Оцінка основних засобів, що надійшли в обмін на інші активи. 7. Оцінка майна СТОВ «Дніпро-Н» за 2016-2020 рр., тис. грн. 8. Оцінка капіталу СТОВ «Дніпро-Н» за 2016-2020 рр., тис. грн. 9. Організаційна структура бухгалтерії СТОВ «Дніпро-Н».

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 28.10.2020 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретико-методичні аспекти організації обліку та контролю основних засобів на підприємстві	10.02.2021	
2	Організація та методика обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»	25.05.2021	
3	Організаційно-методичні аспекти контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві	18.09.2021	
4	Висновки та пропозиції	27.10.2021	
6	Оформлення дипломної роботи	05.12.2021	

Студент \_\_\_\_\_ Подгорна Ю.Ю.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Саванчук Т.М.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	10
1.1. Сутність основних засобів в податковому та бухгалтерському законодавстві України	10
1.2. Класифікація основних засобів та їх оцінка при надходженні і вибутті	14
1.3. Законодавство з регулювання організації обліку та контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві	21
Висновки до першого розділу	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СТОВ «ДНІПРО-Н»	26
2.1. Фінансово-економічна характеристика СТОВ «Дніпро-Н»	26
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства	33
2.2. Організація та ведення обліку наявності і руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»	37
2.4. Напрями удосконалення організації та методики обліку основних засобів на підприємстві	48
Висновки до другого розділу	55
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	59
3.1. Контроль за наявністю та рухом основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»	59
3.2. Удосконалення внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві	63

3.3. Використання аудиторських процедур в системі контролю за станом основних засобів на підприємстві	69
Висновки до третього розділу	73
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	78
ДОДАТКИ	85

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення організації обліку і контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві».

Магістерська дипломна робота виконана на 85 сторінках, в ній міститься 6 таблиць, 18 рисунків, 6 додатків та 61 бібліографічне джерело.

**Метою дослідження** є теоретичне обґрунтування і практичне вивчення порядку організації обліку і контролю наявності і руху основних засобів та розробка напрямів їх удосконалення на підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є процес надходження, руху та вибуття основних засобів підприємства.

**Методи дослідження:** діалектичний метод пізнання, порівняльний, абстрактно-логічний, системний підхід, розрахунково-конструктивний та методи аналізу і синтезу та ін.

Розглянуто теоретико-методичні аспекти організації обліку та контролю основних засобів на підприємстві; досліджено організацію документування, синтетичного і аналітичного обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»; визначено організаційно-методичні аспекти контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві; запропоновано напрямки вдосконалення організації обліку та контролю наявності та руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н».

Результати впроваджено в діяльність СТОВ «Дніпро-Н» Кам'янського району (в минулому Верхньодніпровський) Дніпропетровської області.

### **КЛЮЧОВІ СЛОВА**

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ, НАЯВНІСТЬ, НАДХОДЖЕННЯ, ВИБУТТЯ

### **КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА**

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, КОНТРОЛЬ, НАЛИЧИЕ, ПОСТУПЛЕНИЕ, ВЫБЫТИЕ

### **KEY WORDS**

FIXED ASSETS, ORGANIZATION OF ACCOUNTING, CONTROL, AVAILABILITY, RECEIPT, DISPOSAL

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Виробництво продукції аграрного сектору не можливе без його технічного переоснащення та наявності високопродуктивних основних засобів. Основні засоби є невід'ємною складовою частиною функціонування виробництва. Вони становлять матеріально-технічну базу сільськогосподарських підприємств, раціональне використання і зміцнення якої є одним із шляхів збільшення виробництва продукції та підвищення її якості.

Основні засоби представляють собою активи, які в процесі виробництва не змінюють своєї речової форми, але за допомогою яких виробляються інші матеріальні активи, виконуються роботи, надаються послуги. Використовуючи засоби праці, підприємства отримують економічні вигоди (доходи, прибуток) впродовж тривалого часу.

Для успішного вирішення завдань управління процесами виробництва і відтворення основних засобів, постійного підтримання їх у робочому стані і забезпечення ефективного використання необхідна достовірна та оперативна інформація джерелом якої є бухгалтерський облік та контроль. Тому тема даного дипломного дослідження є особливо актуальною на сьогоднішній день та має практичне значення для сільськогосподарських підприємств.

Питання, що розкривають певні аспекти організації обліку та контролю основних засобів, висвітлювали вітчизняні та зарубіжні науковці. Зокрема цікавими є праці: Бутинця Ф.Ф [1], Владімірської М. [2-3], Гамової О. В. [6], Кисельова О. [18-19], Омельницької З. [28-30], Павлової Г.Є. [36], Щербакова Л. [58-59], Якимашенко В. [60-61] та інших.

Проте, в більшості розглянутих праць досліджуються питання ведення обліку та методики здійснення контролю основних засобів. Водночас, на нашу думку, потребує більш глибокого вивчення порядок організації обліку

та сучасних підходів до системи організації контролю наявності та руху основних засобів з метою підвищення ефективності їх використання. Саме це і обумовило вибір теми дипломної роботи та її актуальність.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є теоретичне обґрунтування і практичне вивчення порядку організації обліку і контролю наявності і руху основних засобів та розробка напрямів їх удосконалення на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- визначити сутність терміну «основні засоби» відповідно до податкового та бухгалтерського законодавства України;
- розглянути класифікацію основних засобів та методику їх оцінки при надходженні і вибутті;
- дослідити законодавство з регулювання організації обліку та контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві;
- навести фінансово-економічну характеристику підприємства;
- представити характеристику організації роботи бухгалтерської служби та оцінку базових засад облікової політики підприємства;
- дослідити стан організації та порядок ведення обліку наявності і руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»;
- намітити напрями удосконалення організації та методики обліку основних засобів на підприємстві;
- дослідити порядок контролю наявності і руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»;
- розробити шляхи удосконалення внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві;
- обґрунтувати доцільність використання аудиторських процедур в системі контролю за станом основних засобів на підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є процес надходження, руху та вибуття основних засобів підприємства.



**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних і практичних аспектів організації обліку і контролю наявності та руху основних засобів на сільськогосподарському підприємстві.

**Методи дослідження.** Для розв'язання поставлених задач в роботі були використані такі методи: діалектичний метод пізнання, порівняльний, абстрактно-логічний, системний підхід, розрахунково-конструктивний та методи аналізу і синтезу.

**Інформаційні джерела.** В процесі дослідження використовувалися законодавчі акти за даною темою, наукові статті, підручники, періодичні бухгалтерські видання, навчальні посібники, бухгалтерська та статистична звітність досліджуваного підприємства, дані бухгалтерського та оперативно-технічного обліку.

**Наукова новизна одержаних результатів** дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні сукупності питань, пов'язаних із удосконаленням організації обліку і контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві.

**Удосконалено:**

- обліковий процес у СТОВ «Дніпро-Н» шляхом визначення елементів облікової політики щодо обліку основних засобів;
- форму первинного обліку ОЗСГ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» шляхом коригування деяких реквізитів;
- контрольний процес на підприємстві шляхом запровадження тестування внутрішнього контролю за розробленою анкетною тестів.

**Набули подальшого розвитку:**

- узагальнення підходів до класифікації основних засобів та встановлення основних розбіжностей у визначенні їх сутності в податковому та бухгалтерському законодавстві, що сприятиме поліпшенню організації їх обліку;
- обґрунтування необхідності застосування спеціалізованих форм

первинних документів та правильного порядку відображення реалізації основних засобів в обліку конкретного підприємства;

- розробка напрямів здійснення контролю за станом основних засобів, що охоплює всі аспекти операцій з ними.

Розробки магістерської роботи впроваджені у використання в обліковій роботі СТОВ «Дніпро-Н» Кам'янського району (в минулому Верхньодніпровський) Дніпропетровської області.

**Особистий внесок.** Магістерська робота виконана повністю самостійно. Наукові розробки, висновки і пропозиції, що містяться в роботі належать особисто авторові.

**Апробація результатів роботи.** Основні положення та результати магістерської роботи доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на Науково-практичній конференції молодих вчених і студентів «Молоді науковці-аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень» (м.Дніпро, 23.03-25.03.2021 р.), V Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств» (м.Дніпро, 13-14 травня 2021 р) та XII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 28-29 жовтня 2021 р.).

**Публікації.** Основні результати дослідження опубліковані у 4 наукових працях, з них одна стаття у науковому виданні і три тези у матеріалах конференції, загальним обсягом 0,92 друк.арк.

Основний зміст роботи викладено на 85 сторінках комп'ютерного тексту, складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Робота включає 6 таблиць, 18 рисунків, 6 додатків. Список використаних джерел налічує 61 найменування.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 1.1. Сутність основних засобів в податковому та бухгалтерському законодавстві України

Одним із найголовніших елементів розвитку продуктивних сил підприємства є засоби праці. Вони в бухгалтерському обліку представляють собою окремий об'єкт – «основні засоби підприємства».

Для того щоб зазначений об'єкт правильно відобразити в обліку потрібно, перш за все, визначити його сутність. З цього приводу зазначимо, що, на сьогодні, в наукових працях та нормативних документах відсутня єдина думка та термінологія щодо визначення поняття «основні засоби», що призводить до певних труднощів та плутанини.

Основний нормативний документ, що регламентує порядок обліку основних засобів П(С)БО 7 «Основні засоби» містить таке визначення зазначеного терміну: «Матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких – більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [13, с.41].

В п.6 П(С)БО 7, щодо визнання основних засобів в обліку зазначено: «Об'єкт основних засобів визначають активом, якщо існує імовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена» [13, с.43].

В цьому ж стандарті наводиться також визначення сутності окремого об'єкту досліджуваних засобів: «Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно

відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством» [13, с.42].

Таким чином, не залежно від напрямку використання основних засобів (виробниче чи невиробниче) всі основні засоби, що є на підприємстві виступають об'єктами бухгалтерського обліку.

В. Якимашенко наголошує, що перетворення в системі оподаткування, і реформування бухгалтерського обліку в нашій країні супроводжувались появою нових і зміною значень багатьох термінів та понять, що використовувались раніше. В результаті професійний словник бухгалтера розподілився на дві частини: бухгалтерську і податкову. Визначення багатьох термінів в П(С)БО 7 не співпадають з визначенням цих же термінів в податковому законодавстві. Багато понять, що виражені одними й тими ж словами або словосполученнями та означають однакові за своєю економічною сутністю явища, мають різні значення. А це означає, що вживши той чи інший спеціальний термін, в багатьох випадках необхідно уточнювати, яке його значення – бухгалтерське чи податкове мається на увазі.

Ситуація ускладнюється ще й тим, що бухгалтерські та податкові нормативні акти по-різному визначають термінологічні пріоритети, тобто по-різному підходять до вибору та формулювання ключових понять – тих понять, визначення яких наводяться, як правило, в спеціальному розділі відповідних нормативних актів. В результаті цього багато понять, однакових або близьких за значенням, виявляються наданими, якщо так можна висловитися, в різних масштабах, а це істотно ускладнює спроби

проаналізувати їх у порівнянні [52].

Деяка спроба зближення бухгалтерського та податкового обліку була зроблена з введенням в дію Закону України № 71-VIII «Про внесення змін в Податковий кодекс України і деякі законодавчі акти України відносно податкової реформи», положення якого вступили в силу з 01.01.15 року. Цим Законом розділ III «Податок на прибуток підприємств» Податкового кодексу України викладено в новій редакції. Така редакція повністю змінила підхід до визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток. На сьогоднішній день, такий об'єкт визначається на основі даних бухгалтерського обліку, в частині визначення фінансового результату та при необхідності коригується на податкові різниці, які можуть як збільшувати так і зменшувати бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування у відповідності з вимогами Податкового кодексу [44]. Проте вказані зміни не вирішили повністю питання поєднання вимог податкового і бухгалтерського законодавства щодо обліку основних засобів, так як значна частина різниць на які необхідно коригувати фінансовий результат до оподаткування, визначений у бухгалтерському обліку, пов'язана саме з основними засобами.

Підтвердженням вище викладеного слугує також те, що наведене вище визначення терміну «об'єкт основних засобів» існує лише в бухгалтерському обліку. В податковому законодавстві визначення такого поняття відсутнє взагалі. В Податковому кодексі (пп. 14.1.138) наведення лише поняття «основні засоби», яке дещо відрізняється від визначення основних засобів у бухгалтерському обліку.

Провівши визначення сутності досліджуваного поняття можемо констатувати, що бухгалтерський термін «основні засоби» є більш широким поняттям, ніж податковий термін і хоч визначення термінів, на перший погляд, практично збігаються, організовуючи облік необхідно врахувати встановлені нами розбіжності у визначенні сутності досліджуваного об'єкту в бухгалтерському та податковому обліку (рис.1.1).

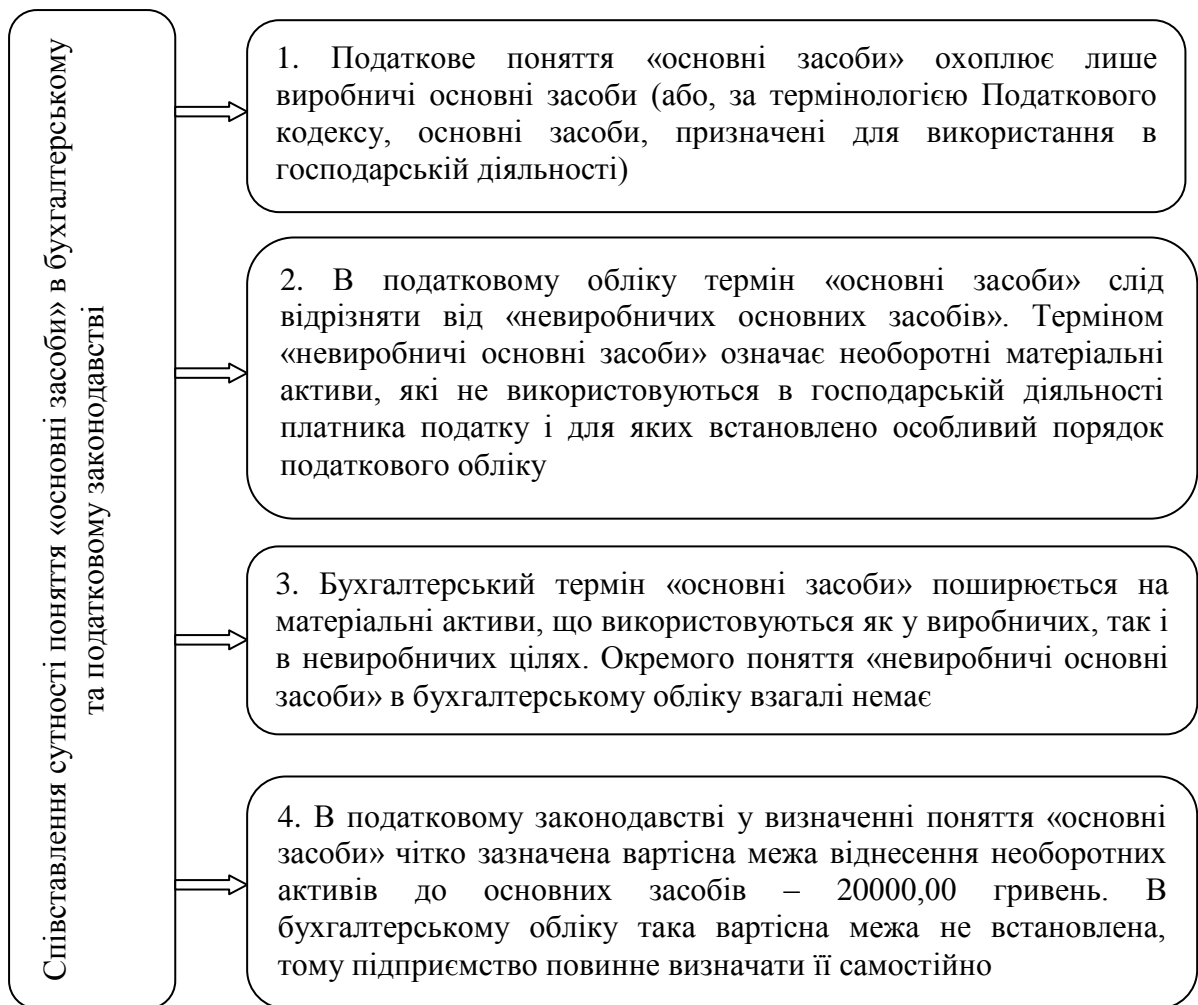


Рис. 1.1. Основні розбіжності у сутності поняття «основні засоби» у бухгалтерському та податковому законодавстві

Таким чином, ми бачимо, що П(С)БО 7 «Основні засоби» [13, с.41-47] не чітко узгоджене з нормами Податкового кодексу [44] та іншими законодавчими актами, що інколи не дає можливості бухгалтерам однозначно приймати рішення щодо правильності ведення обліку. Здійснюючи облік основних засобів на підприємстві, бухгалтеру необхідно враховувати як особливості податкового так і бухгалтерського законодавства. При цьому один і той же об'єкт може по різному відображатися в податковому і бухгалтерському обліку, що і призводить до необхідності розрахунку податкових різниць.

## 1.2. Класифікація основних засобів та їх оцінка при надходженні і вибутті

Основні засоби в своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу потужність підприємств. В той же час, за економічною природою засоби праці виступають у вигляді основних засобів тільки в процесі продуктивного використання. При цьому, порядок використання основних засобів залежить від їх функціональних особливостей і впливає на те, як операції з відповідним засобом будуть відображені в обліку [12].

Іншими словами, основою правильного обліку основних засобів є їх певна класифікація. Класифікація основних засобів, що покладено в основу організації їх обліку наведена в п. 5 П(С)БО № 7 «Основні засоби». Вона передбачає поділ основних засобів на 9 груп (рис. 1.2) [13, с.42]:

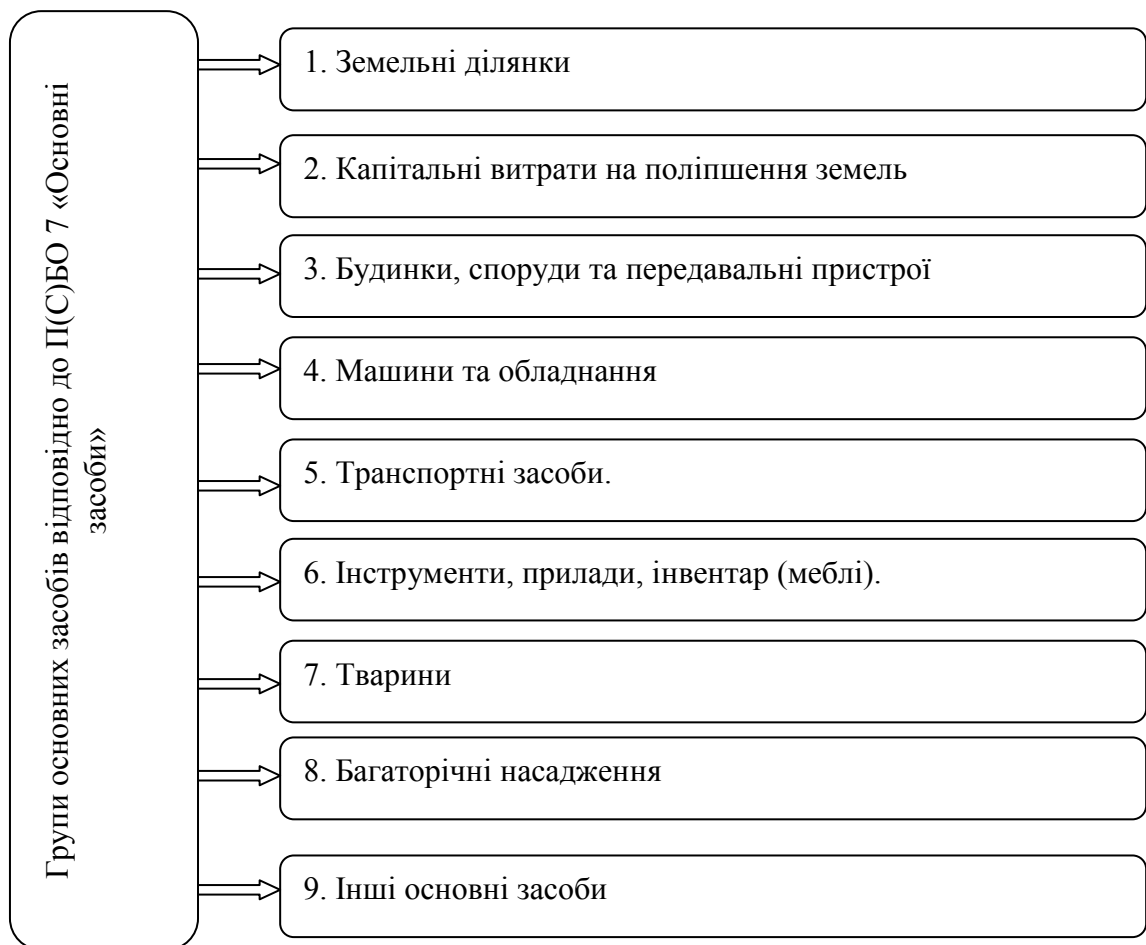


Рис. 1.2. Групи основних засобів у відповідності з П(С)БО 7 [13, с.42]

Крім того, тим же П(С)БО № 7 передбачено також поділ інших необоротних матеріальних активів на 7 груп (рис. 1.3).

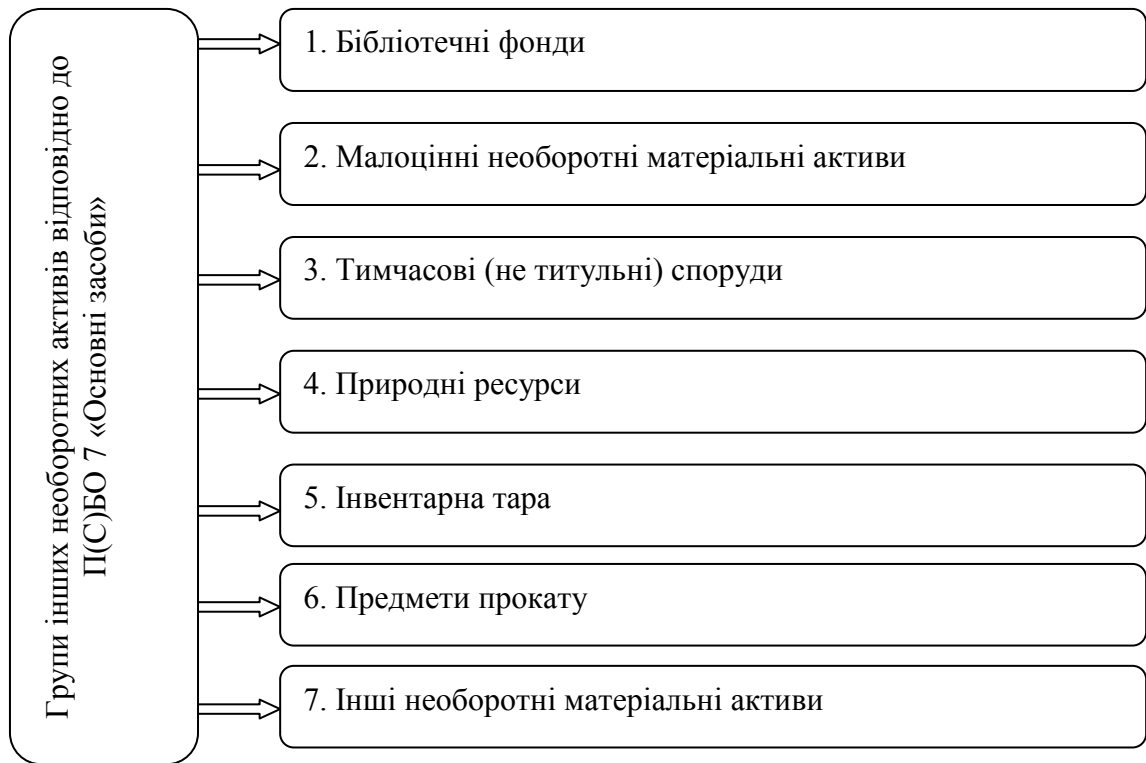


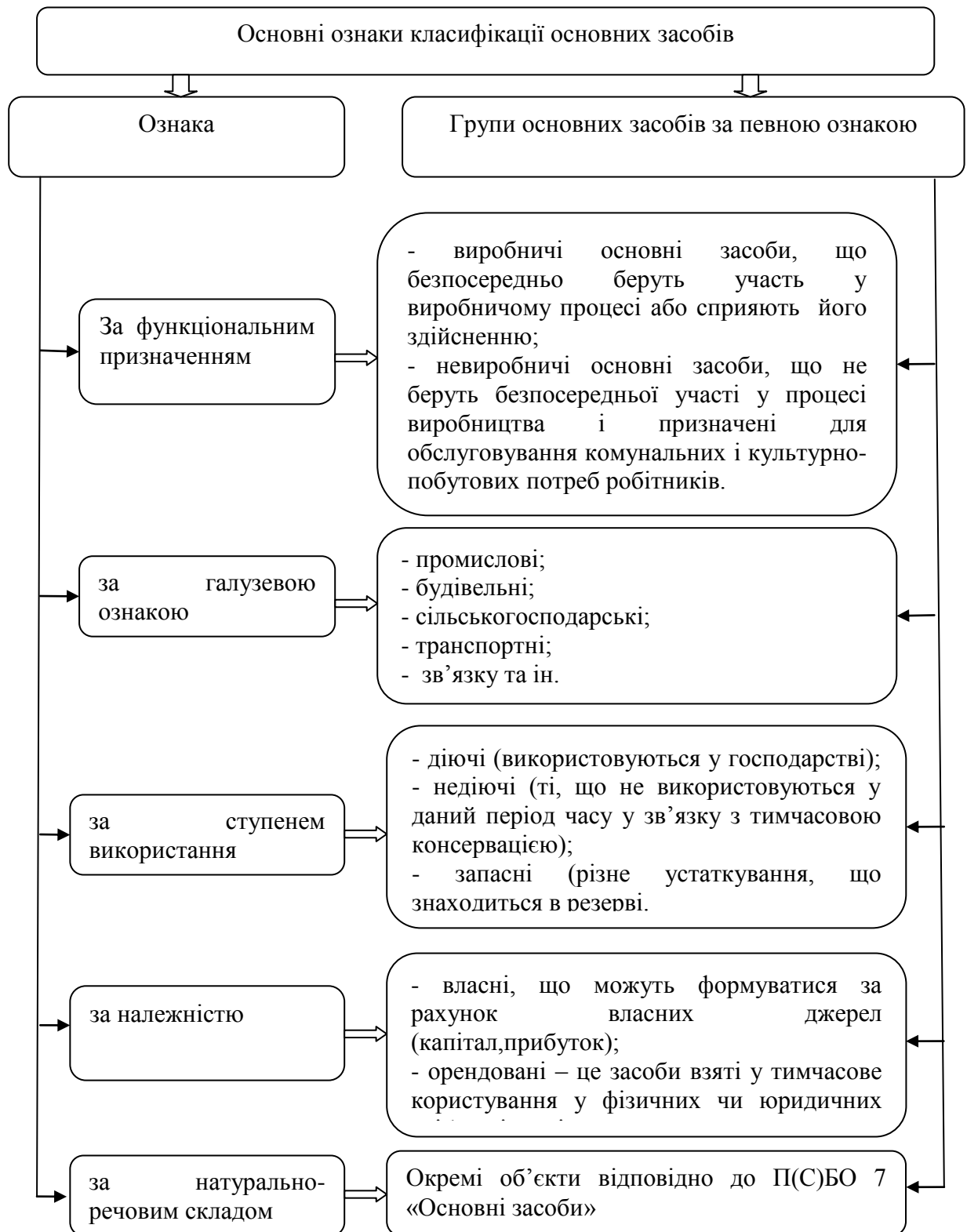
Рис. 1.3. Класифікація інших необоротних матеріальних активів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [13, с.42]

Кожній групі відповідно до «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» призначено окремий субрахунок рахунка 10 «Основні засоби» чи 11 «Інші необоротні активи» [14].

Слід відзначити, що у літературі точки зору щодо класифікації основних засобів різняться. В деякій мірі класифікації запропоновані різними ученими та передбачені нормативними документами переплітаються, але існують і певні відмінності.

Нами визначено, що в економічній літературі основні засоби розподіляють на певні групи за основними класифікаційними ознаками, наведеними на рис. 1.4.





#### 1.4. Поділ основних засобів на групи за основними класифікаційними ознаками

Податкове законодавство також передбачає певну класифікацію

основних засобів. Така класифікація, відповідно до «Податкового кодексу України», на сьогоднішній день, практично повністю відповідає класифікації основних засобів в бухгалтерському обліку. Але, для цілей податкового обліку, кодексом введено ряд обмежень щодо мінімального строку корисного використання, які необхідно врахувати, організовуючи облік основних засобів на підприємстві [44].

Виходячи з цього, Гужел Ю. зазначає: «Важливо врахувати, що в податковому обліку мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів використовуються з урахуванням наступного:

- у разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку податкової амортизації використовуються строки, встановлені Податковим кодексом;

- у разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені Податковим кодексом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку» [9, с.4].

Паралельно з класифікацією основних засобів, для організації їх обліку, важливе значення має також їх оцінка, адже саме з допомогою оцінки визначають вартість за якою засоби слід відобразити в обліку.

Крім оцінки в момент визнання, в процесі експлуатації, руху та списання основних засобів також застосовуються різного роду оцінки, які слугують не лише основою для відображення відповідного засобу в обліку, а і для визначення суми витрат, що підлягають списанню у певні звітні періоди у вигляді амортизації.

Таким чином, залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки розрізняють декілька видів вартості основних засобів (рис. 1.5).

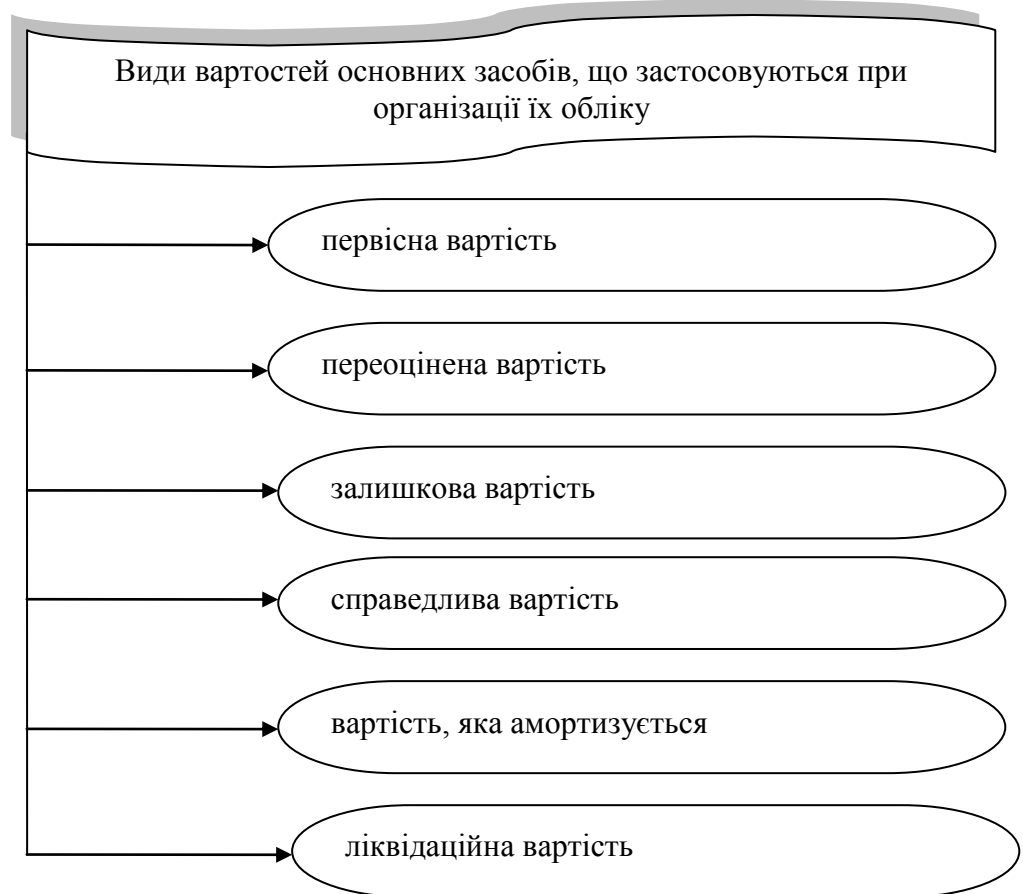


Рис. 1.5. Різновиди вартостей основних засобів, що застосовуються для їх оцінки

Зрозуміло, що основною вартістю є первісна вартість основних засобів, яку використовують для їх оцінки при первинному відображенні основного засобу в обліку підприємства. При чому її формування залежить від способів їх надходження.

За словами Щербакова Л.: «Первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів» [58, с.21].

Перелік складових, що входять до первісної вартості основного засобу, який надійшов на підприємство, затверджено П(С)БО 7 «Основні засоби» [13, с.43], яким передбачено, що вона складається з сукупності певних витрат (рис.1.6).

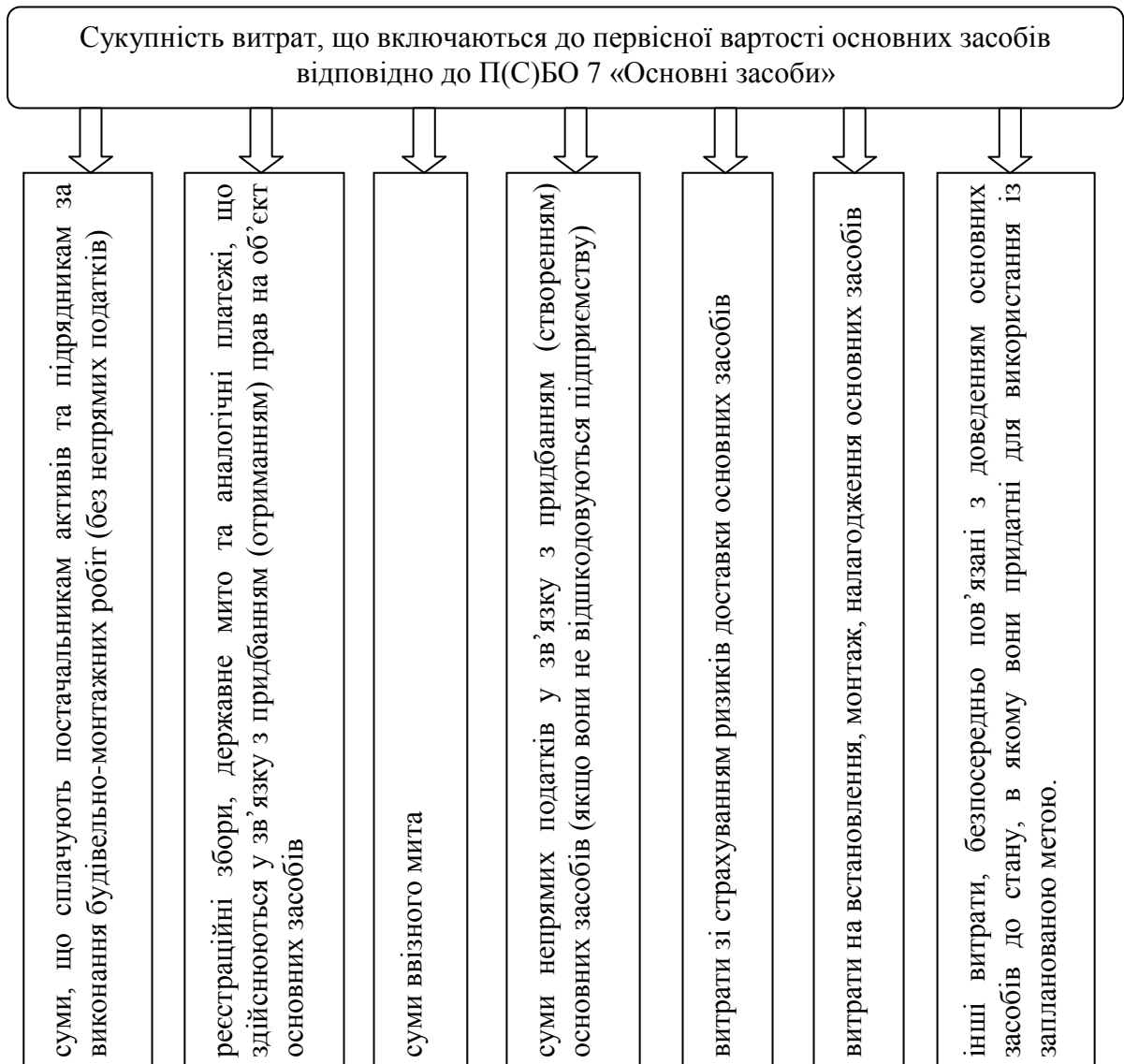


Рис. 1.6. Сукупність витрат, що включаються до первісної вартості основних засобів в момент їх оприбуткування

Крім первинної вартості, важливе значення має також залишкова вартість, яка представляє собою різницю між первинною вартістю об'єкту основних засобів та сумою нарахованого зносу. Така вартість, при правильному виборі методу нарахування амортизації, показує поточну вартість об'єкту, ту яка залишилися до моменту його повного списання. За залишковою вартістю об'єкту основних засобів показуються в балансі.

Якщо залишкова вартість дуже відрізняється від реальної вартості об'єкта, то на підприємстві можуть застосовувати уцінку чи дооцінку об'єкту

основних засобів і в результаті його процесу ми отримуємо переоцінену вартість основного засобу.

Реальну вартість діючого основного засобу називають справедливою вартістю. Законодавче визначення поняття «справедлива вартість» міститься у П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13, с.105-109]. При чому відповідно до вказаного положення для різних об'єктів основних засобів справедливу вартість встановлюють по різному.

Справедлива вартість об'єкту основних засобів має значення і при обміні вказаними об'єктами між суб'єктами господарювання, адже в залежності від того на що обмінюється об'єкт, отриманий основний засіб оцінюють за залишковою або справедливою вартістю (рис. 1.7).

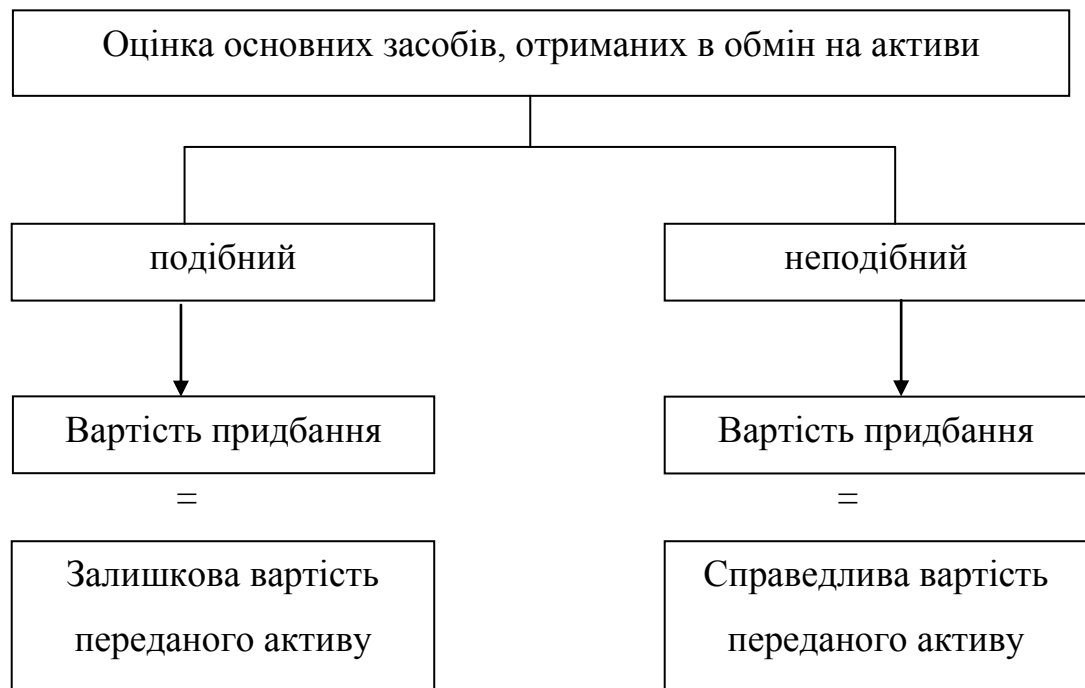


Рис. 1.7. Оцінка основних засобів, що надійшли в обмін на інші активи

Крім операцій обміну, справедлива вартість основних засобів застосовується при оприбуткуванні отриманих безоплатно основних засобів та тих, що були внесені до статутного капіталу.

В операціях з основними засобами, застосовується також їх ліквідаційна вартість. Є. Калюга її визначає наступним чином: «Ліквідаційна

вартість – це сума коштів, яку підприємство очікує отримати від ліквідації (реалізації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)» [15, с.26].

На підприємствах ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів, як і їх справедлива вартість визначаються постійно діючою комісією, порядок створення якої повинен бути передбачений обліковою політикою підприємства.

Таким чином, ми встановили, що оцінка основних засобів залежить як від джерела їх надходження на підприємство так і від особливостей їх використання та функціонального призначення. Правильна оцінка та переоцінка основних засобів впливає на кінцеві фінансові результати діяльності і вимагає значної уваги бухгалтерії при веденні обліку.

### 1.3. Законодавство з регулювання організації обліку та контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві

Організація обліку та контролю стану основних засобів є досить трудомісткою ділянкою економічної роботи і повинна спиратися на цілий ряд законодавчих актів, які потребують детального розгляду.

Головним нормативним документом, що регулює організацію та ведення обліку в нашій країні є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [51]. В цьому законі передбачено всі ключові моменти як ведення як організації обліку так і здійснення бухгалтерського контролю та формування фінансової звітності в Україні, а отже ним необхідно керуватися і здійснюючи організацію обліку основних засобів на підприємстві.

Конкретні питання, що стосуються організації та ведення обліку основних засобів найбільш повно висвітлені в П(С)БО 7 «Основні засоби»

[13, с.41-47]. В цьому положенні передбачено всі види оцінки основних засобів, що були нами розглянути, джерела їх надходження на підприємства та порядок їх вибуття. Цей стандарт регламентує також порядок класифікації основних засобів, нарахування та списання на витрати амортизації.

Крім цього деякі аспекти організації обліку специфічної категорії основних засобів регламентуються і іншими стандартами. Так, в П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» розкривається порядок віднесення основних засобів до інвестиційної нерухомості в обліку. Тобто, цим стандартом регламентуються особливості обліку тих основних засобів які утримуються підприємством не для виробництва та поставки товарів, надання послуг, адміністративних цілей чи продажу в процесі звичайної діяльності, а для отримання орендних платежів чи збільшення власного капіталу [13, с.176-181].

П(С)БО14 «Оренда» визначає порядок відображення в обліку операцій, що пов'язані з орендою основних засобів і розрахунком та сплатою орендних платежів, як у орендодавця так і в орендаря [13, с.80-88].

П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», як уже зазначалося, регламентує порядок визначення справедливої вартості основних засобів різних груп [13, с.105-109].

Відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13, с.5-33] та «Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» [24] інформація про основні засоби підприємства відображаються у його фінансовій звітності.

Порядок віднесення основних засобів до певної групи, визначення строків їх корисного використання та нарахування амортизації в податковому обліку регламентується «Податковим кодексом України». Кодекс регулює ці питання шляхом визначення переліку податкових різниць, пов'язаних з основними засобами на які слід відкоригувати фінансовий результат до оподаткування [44].

Всі операції з основними засобами повинні відображатися на

рахунках бухгалтерського обліку. Порядок такого відображення регулює «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій». Для обліку основних засобів у Плані рахунків передбачено рахунок 10 «Основні засоби» [43].

Крім цього, Міністерством фінансів України затверджено «Інструкцію про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», на основі якої підприємства роблять всі бухгалтерські проведення, пов'язані з рухом основних засобів у процесі господарської діяльності [14].

Важливим документом, який регламентує методика обліку основних засобів та пояснює деякі пункти П(С)БО 7 «Основні засоби» є «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів» [23, с.27-40]. Ці методичні рекомендації можуть застосовувати всі підприємства, що мають основні засоби не залежно від їх форми власності. Даний нормативний документ регламентує порядок відображення в обліку різного роду операцій з основними засобами в обліку підприємства.

В даних методичних рекомендаціях передбачається також класифікація основних засобів та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з основними засобами [22].

Якщо облік на підприємстві ведеться за журнально-ордерною формою, то при його організації аграрні підприємства керуються наказом Мінагрополітики «Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування». Методичними рекомендаціями передбачено порядок складання журналів - ордерів, відомостей, Головної книги, таблиць аналітичних даних, аркушів-розшифровок [53].

Важливим для сільськогосподарських підприємств є також наказ профільного міністерства «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів по обліку основних засобів та інших необоротних



активів сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування» [52]. Затверджені форми є адаптованими до специфіки сільськогосподарського виробництва і значно зручніші в застосуванні ніж типові форми первинного обліку, затверджені, ще в 1995 році для всіх суб'єктів господарювання [54].

Крім організації обліку, не менш важливе значення для отримання управлінської інформації та підвищення ефективності використання основних засобів має також організація контролю за їх станом. Такий контроль поділяється на зовнішній та внутрішній. Проведення зовнішнього незалежного контролю регламентується Законом України «Про аудиторську діяльність» [50].

Внутрішній контроль за наявними основними засобами кожне підприємство може здійснювати шляхом проведення інвентаризації. Порядок її проведення регламентується «Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань» [49].

Отже, організація та ведення бухгалтерського обліку і контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві регламентуються багатьма нормативними документами. Але, разом з цим, значна кількість положень обліку основних засобів повинна бути встановлена самим підприємством. Тому, кожне підприємство, спираючись на ці нормативні документи регулюють свій облік ще й внутрішніми нормативними документами.

## Висновки до першого розділу

1. Визначено сутність основних засобів в податковому та бухгалтерському законодавстві України та встановлено основні розбіжності у сутності поняття «основні засоби» у законодавчих актах. Здійснюючи облік основних засобів на підприємстві, бухгалтеру необхідно враховувати як

особливості податкового так і бухгалтерського законодавства. При цьому один і той же об'єкт може по різному відображатися в податковому і бухгалтерському обліку, що і призводить до необхідності розрахунку податкових різниць.

2. Розглянуто різні підходи до класифікації основних засобів, що розкриваються в наукових колах та в законодавстві України та здійснено узагальнення таких підходів для якісного управління основними засобами підприємства.

3. Встановлено, що в процесі надходження, експлуатації та вибуття основних засобів застосовуються різні види їх оцінки. Розглянуто кожен такий вид та порядок формування вартості основних засобів в залежності від джерела їх надходження, особливостей експлуатації та порядку вибуття із підприємства.

4. Розглянуто законодавство з регулювання організації обліку та контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві і встановлено, що вказані питання регламентуються багатьма нормативними документами, але при цьому, значна кількість положень обліку основних засобів повинна бути встановлена самим підприємством. Тому, кожне підприємство, спираючись на нормативні документи регулюють свій облік і внутрішньогосподарський контроль ще й внутрішніми нормативними документами.

## РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СТОВ «ДНІПРО-Н»

### 2.1. Фінансово-економічна характеристика СТОВ «Дніпро-Н»

СТОВ «Дніпро-Н» утворилося 03 березня 2000 року при реформуванні колгоспу «Дніпро» шляхом внесків майнових паїв для створення статутного фонду. Установчими документами для створення товариства є Статут.

Господарство знаходиться в селі Пушкарівка, Верхньодніпровського району, Дніпропетровської області. Відстань від господарства до районного центру м. Верхньодніпровськ – 3 км і 78 км до обласного центру м. Дніпропетровськ. До найближчої залізничної станції – 14 км. Всі дороги, які з'єднують господарство з населеними пунктами мають тверде покриття. Поблизу території СТОВ «Дніпро-Н» проходить траса Київ-Дніпропетровськ. Основні пункти здачі сільськогосподарської продукції розміщені: зерна – Новомиколаївський елеватор на відстані 14 км, молока – Верхньодніпровський сир завод – 3 км.

Безпосереднє керівництво підприємством здійснює директор Кукса Анатолій Іванович. Підприємство здійснює свою діяльність за видами господарської діяльності визначеними у статуті та відповідно до вимог українського законодавством. Операційний цикл роботи підприємства складає календарний рік. За результатами роботи за рік підприємство складає та подає річну звітність.

Серед сільськогосподарських угідь СТОВ «Дніпро-Н» переважають землі з хорошим типом ґрунтів – чорноземи звичайні. Площа сільськогосподарських угідь підприємства складає близько 3000 га.

Щоб зрозуміти який фінансовий розвиток має підприємство проведемо дослідження основних показників його діяльності. Перш за все проаналізуємо майновий стан підприємства за період 2016 по 2020 рр. Його

результати представлені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Види активів (майна)	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2016 р.
Майно – усього	2566,9	2659,0	3128,0	4795,0	8538,0	332,62
Необоротні активи	799,8	844,0	749,0	1085,0	4805,0	600,78
Основні засоби	750,8	807,0	722,0	1016,0	4732,0	630,26
Довгострокові біологічні активи	49,0	37,0	27,0	69,0	73,0	148,98
Оборотні активи	1767,1	1815,0	2379,0	3710,0	3733,0	211,25
Виробничі запаси	77,5	43,0	75,0	55,0	104,0	134,19
Фонди обігу	947,8	744,0	711,0	1219,0	910,0	96,01
Готова продукція і товари	72,6	159,0	67,0	185,0	602,0	829,20
Поточна дебіторська заборгованість	825,5	563,0	641,0	302,0	52,0	6,30
Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	49,7	22,0	3,0	732,0	256,0	515,09

Оцінка майна СТОВ «Дніпро Н» за 2016-2020 рр., тис. грн.

Проведені розрахунки нам показали, що за досліджуваний період загальна вартість майна підприємства зросла більше ніж у три рази. Це, звичайно, говорить про прогресивний розвиток підприємства. Особливо такий висновок дозволяють зробити показники вартості основних засобів.

Так їх вартість за досліджуваний період збільшилася більш, ніж у 6 разів, адже підприємство постійно придбаває нові засоби праці.

Зростання спостерігаємо і за іншими статтями балансу. Зокрема, зросла вартість оборотних активів на 111,25%. Таке зростання відбулося за рахунок зростання вартості виробничих запасів на 134% та грошових коштів більш ніж у 5 разів. При цьому поточна дебіторська заборгованість у 2020 році, порівняно з 2016 роком зменшилася на 93,7%, а значить підприємство працює з надійними партнерами, що своєчасно оплачують придбану продукцію.

Паралельно з аналізом майна господарства, використовуючи баланси підприємства за відповідні періоди, проведемо аналіз капіталу СТОВ

«Дніпро Н» (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Оцінка капіталу СТОВ «Дніпро Н» за 2016-2020 рр., тис. грн.

Види пасивів (капіталу)	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2016 р.
Капітал - усього	2566,9	2659,0	3128,0	4795,0	8538,0	332,62
Власний капітал	2059,3	1798,0	2319,0	3201,0	4096,0	198,90
Статутний капітал	19,1	19,0	7,0	7,0	7,0	36,65
Зобов'язання	507,6	861,0	809,0	1594,0	4442,0	875,10
Забезпечення наступних витрат і платежів	137,7	131,0	353,0	803,0	696,0	505,45
Поточні зобов'язання	134,1	549,0	329,0	457,0	452,0	337,06
Кредиторська заборгованість	103,0	137,0	112,0	171,0	142,0	137,86
Довгострокові зобов'язання	235,8	181,0	127,0	334,0	3294,0	1396,95

Виходячи з розрахунків бачимо, що відповідно до зростання вартості майна підприємства зросла і вартість його капіталу на 232,62%. Але на нашу думку структура капіталу говорить не на користь підприємства, адже не дивлячись на зростання власного капіталу на 98,9%, все ж залучений капітал збільшився на значно крупнішу суму. Зокрема поточні зобов'язання зросли більше ніж у 8 разів, а довгострокові взагалі практично в 14 разів.

З наведених показників двох таблиць ми спостерігаємо, що рівень дебіторської заборгованості підприємства постійно зменшується, але при цьому розміри кредиторської заборгованості зростають швидкими темпами, що може говорити про розбалансування у фінансових показниках підприємства.

Значну частину отриманих від реалізації продукції коштів підприємство вкладало в придбання основних засобів і крім того, ще і залучало довгострокові кредити для придбання таких засобів, що і привело до такого зростання довгострокових зобов'язань.

Враховуючи, що підприємство значну увагу приділяє основним

засобам проведемо аналіз руху та функціонального стану, що також проводиться на основі даних балансу та приміток до річної фінансової звітності. В додатку А представлені розраховані показники за останні 5 років. Проведений аналіз підтверджує показники таблиці 1.1 щодо різкого зростання вартості основних засобів підприємства як на початок, так і на кінець періоду. У СТОВ «Дніпро-Н» займаються придбанням основних засобів, проте тут треба звернути увагу на те, як за досліджуваний період зросли розміри довгострокових кредитів, які взяло підприємство і зазначити, що придбання основних засобів у значній мірі відбувається не за рахунок власного прибутку, а за рахунок кредитних ресурсів, що вигідно лише за умови швидкої і високої окупності придбаних цінностей.

Звернімо також увагу, що на підприємстві практично не списують основні засоби, так їх вибуття спостерігається лише у 2016 та 2017 роках і то коефіцієнти вибуття в ці роки становлять відповідно 0,31% та 11,17%, тоді як коефіцієнти оновлення коливаються протягом досліджуваного періоду від найнижчого у 2018 році - 1,95% до найвищого у 2020 році – 66,28%

Проаналізувавши показники функціонального стану основних засобів, бачимо, що коефіцієнти зносу, як на початок року, так і на кінець року залишається практично не змінними і вище нормативного значення. Коефіцієнт придатності відображає ту частину основних засобів, котра придатна до експлуатації. На кінець 2020 року цей коефіцієнт у СТОВ «Дніпро-Н» був на рівні 43,90.

Паралельно з аналізом майна, капіталу та функціонального стану основних засобів на підприємстві важливо здійснити також аналіз його фінансових показників. Після проведення розрахунків показники згрупуємо в таблицю для узагальнення даних (Додаток Б).

Аналізуючи розраховані показники, бачимо, що дохід від реалізації продукції в 2020 році зріс на 243,02%, порівняно з 2016 роком. Паралельно з цим зросла і собівартість реалізованої продукції на 240,71% у порівнянні з базовим роком. Всі інші види операційних витрат також зросли майже в 2

рази, а саме адміністративні витрати - на 109,04%, витрати на збут – на 298,99%, інші операційні витрати – на 165,91. Не дивлячись на зазначені співвідношення все ж підприємство працює прибутково і його прибуток від операційної діяльності за досліджуваний період зріс на 671,20 тис.грн. Проте у 2017 році СТОВ «Дніпро-Н» спрацювало збитково.

В таких умовах важливо провести аналіз фінансової стійкості досліджуваного підприємства (Додаток В).

Проаналізувавши розраховані показники в таблиці, можна зробити висновок, що не дивлячись на досить не погане фінансове становище все ж показники структури капіталу у 2020 році вийшли за рамки нормативних. До таких структурних зрушень привело зростання розміру довгострокових зобов'язань, про що уже наголошувалося вище. Проте показники стану оборотного капіталу знаходяться у межах нормативних значень

Так, маневреність власного капіталу у звітному році, порівняно з базовим підвищилася на 72,88 %, а коефіцієнт реальної вартості майна зріс на 151,29. Хороший темп має і зміна коефіцієнту реальної вартості основних засобів у майні СТОВ «Дніпро Н», який за 2016-2020 роки підвищився 89,48% що пояснюється оновленням складу основних засобів, про що свідчать і досліджені показники балансу підприємства. . Негативним явищем зокрема є зсув співвідношення між оборотними та необоротними активами в сторону збільшення вартості останніх. Отже, можна сказати, що не дивлячись на достатню фінансову стійкість господарства, все ж за деякими показниками спостерігається погіршення їх рівня, тому підприємству слід контролювати рівень зобов'язань, та намагатися підвищити частку оборотних активів.

Наступним етапом нашої роботи є проведення оцінки ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів СТОВ «Дніпро Н» (Додаток Д). На основі розрахованих даних можна зробити висновок, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконуються всі групи нерівності. Розглянувши детальніше бачимо, що нерівність  $A2 > П2$

виконується у 2016-2019 роках, але вона не виконується у звітному 2020 році, якраз в цьому ж році було порушення нормативного значення коефіцієнту автономії.

Нерівність  $A3 > ПЗ$  виконувалась протягом всього періоду, що аналізується, що засвідчує про допустимі співвідношення між важко ліквідними активами та довгостроковими зобов'язаннями, не дивлячись на її постійне зростання. Отже, проведений аналіз ліквідності балансу СТОВ «Дніпро Н» за 2016-2020 рр. вказує, що протягом досліджуваного періоду відбувались постійні зміни в структурі ліквідності балансу підприємства, що виражалось у складності погашення зобов'язань з різним ступенем терміновості їх погашення.

Проаналізувавши показники платоспроможності, бачимо що у СТОВ «Дніпро Н» платоспроможність не є цілком задовільною, оскільки коефіцієнт абсолютної ліквідності починаючи з 2017 року є значно меншим за нормативне значення 0,2. Це свідчить про недостатню кількість наявних грошових коштів у підприємства для негайного погашення поточної заборгованості. Коефіцієнт загальної платоспроможності у 2020 році по відношенню до 2016 року знизився на 67,16%, на що слід звернути увагу керівництву підприємства.

Позитивним в діяльності підприємства вважаємо, те, що всі показники оборотності оборотних активів підприємства знаходяться в межах нормативних значень і мають тенденцію до покращення.

Завершальним етапом фінансового аналізу підприємства є аналіз його ділової активності за відповідний період (Додаток Е). Майже всі показники ділової активності у СТОВ «Дніпро Н» мають позитивну динаміку. Коефіцієнти оборотності оборотних активів та капіталу за останні 5 років зросли відповідно на 74,58% та на 30,46%, що відповідно вплинуло на зменшення тривалості їх обороту в днях.

Проте є і негативне в динаміці проаналізованих показників. Зокрема керівництву підприємства слід звернути увагу на зменшення фондівіддачі



необоротних активів на 25,3%. Це пояснюється різким зростанням вартості основних засобів, що не перекрилося відповідним зростанням виробництва валової продукції. Виходячи з цього можна порекомендувати підприємству більше уваги приділити ефективності придбаних нових основних засобів, адже треба буде найближчим часом погашати отримані на придбання техніки кредити.

На основі розрахованих показників проведемо комплексне оцінювання фінансового стану підприємства, склавши таблицю за основними показниками діяльності (Додаток Ж).

Як бачимо з таблиці, рейтинг фінансового стану досліджуваного підприємства за період з 2016 по 2020 рік відповідає класу А – підприємство з дуже стійким фінансовим станом, проте інтегральний показник фінансового стану протягом всіх років знаходиться на найнижчій межі класу А. В цілому інтегрований показник фінансового стану підприємства за досліджуваний період підвищився на 7,9%, що говорить про хох і не суттєве, але все ж погіршення фінансових показників. Не дивлячись на це, керівництву СТОВ «Дніпро-Н» треба звернути увагу на поліпшення деяких показників, що стосуються співвідношень між власним та залученим капіталом і направити свою увагу на зменшення як довгострокових так і короткострокових зобов'язань.

Отже, можемо зробити загальний висновок, що сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Дніпро Н» на кінець 2020 року було прибутковим підприємством, хоча показники його ліквідності мають тенденцію до зниження. Позитивним є задовільний стан показників ділової активності підприємства, які поки що знаходяться на досить високому рівні. Керівництво підприємства приділяє належну увагу вдосконаленню своєї матеріально-технічної бази, що є досить позитивним, але в той же час привело до необхідності отримати кредити та значного зростання як поточних так і довгострокових зобов'язань, що вплинуло як на показники ліквідності так і на показники оборотності кредиторської заборгованості.

## 2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Дніпро-Н» з 2000 року створене та діє як окрема юридична особа з усіма правами та обов'язками, що покладені на неї відповідно до українського законодавства.

Дотримуючись принципу автономії, що передбачений при організації обліку суб'єктів господарювання СТОВ «Дніпро-Н» має свою певним чином організовану систему бухгалтерського обліку, що передбачає також складання і подання статистичної та податкової звітності у відповідності до встановленого чинним законодавством України порядку.

Для ведення бухгалтерського обліку у господарстві створена бухгалтерська служба. В своїй діяльності вона керується Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [51], а також інших нормативних актів. Основні підходи до ведення обліку на підприємстві закріплені в наказі Про облікову політику.

Згідно штатного розкладу до складу бухгалтерської служби входить чотири працівника: головний бухгалтер – здійснює загальне керівництво бухгалтерією, займається формуванням звітності бухгалтерського та податкового обліку; 2 бухгалтера – займаються прийманням до обліку первинних документів, готують поточні розрахунки для обліку господарських операцій і надають їх до розгляду; бухгалтер-касир – здійснює операції, пов'язані з прийманням та видачею готівкових коштів через касу підприємства а також веде облік грошових коштів та розрахунків.

Функції кожного працівника бухгалтерії СТОВ «Дніпро-Н», вимоги до його кваліфікації, посадові обов'язки, права і відповідальність за його роботу визначаються посадовими інструкціями, хоча, слід відмітити, що у господарстві не всі обов'язки, які виконують облікові працівники, прописані в їх посадових інструкціях.

Організаційна модель бухгалтерії СТОВ «Дніпро-Н» наведена на рис.

2.1.



Рис 2.1. Організаційна структура бухгалтерії СТОВ «Дніпро-Н»

Для того, щоб визначити, чи доцільне навантаження на працівників бухгалтерії в досліджуваному підприємстві, необхідно розрахувати нормативну чисельність працівників бухгалтерії. Вона розраховується на основі «Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку».

Для проведення зазначених розрахунків використовується спеціальна формула:

$$Ч = T_3 / \Phi * K * K_{кпз}, \quad (2.1)$$

де Ч - нормативна чисельність працівників;

$T_3$  – трудомісткість типового складу робіт (загальна), яка розраховується на основі карт 1-11, виходячи з обсягу робіт, що необхідно виконати на всіх ділянках обліку;

$\Phi$  – фонд робочого часу одного працівника за рік в годинах (на 2021 рік при 40-годинному робочому тижні він становить 1994 години);

$K$  – коефіцієнт, запланованих невиходів на роботу (лікарняні, відпустки) він становить 1,15;

$K_{кпз}$  – коефіцієнт питомої ваги бухгалтерських робіт, що виконуються з допомогою комп'ютерної техніки. Такий коефіцієнт визначається за спеціальною таблицею, що наведена у вище зазначеному нормативному документі: «Міжгалузеві нормативи чисельності працівників

бухгалтерського обліку».

Отже, використовуючи необхідні дані та наведену формулу 2.1 розрахуємо нормативну чисельність працівників бухгалтерії СТОВ «Дніпро-Н» на 2021 рік:

$$Ч = 5675/1994 * 1,15 * 1,2 = 3,92 \approx 4 \text{ (особи)}$$

Якщо порівняти розрахований показник з фактичною кількістю працівників бухгалтерії у СТОВ «Дніпро-Н», то стає зрозумілим, що у бухгалтерській службі працює 4 особи і це відповідає нормативній чисельності працівників при розрахованому річному навантаженні.

При цьому, слід зазначити, що «Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку» не враховують роботи пов'язані з веденням податкового та управлінського обліку. Отже, фактично завантаженість працівників бухгалтерської служби досліджуваного підприємства, на нашу думку, досить висока, тому в них не залишається часу на здійснення аналізу господарської діяльності, ведення управлінського обліку та здійснення на належному рівні внутрішньогосподарського контролю.

Для належної організації обліку на підприємстві важливим є не лише кількісний, а і якісний склад працівників бухгалтерії, їх кваліфікаційний рівень, вік, знання комп'ютерної техніки, досвід, частота підвищення кваліфікації. Інформація про зазначені характеристики працівників обліково-аналітичної служби СТОВ «Дніпро-Н» були отримані під час переддипломної практики.

Так, зібрана інформація засвідчила, що три працівники бухгалтерії мають вищу освіту за спеціальностями «Облік і аудит» та «Облік і оподаткування», а бухгалтер-касир має середню технічну освіту за спеціальністю «Облік і аудит».

Проте не дивлячись на освіченість працівників бухгалтерії, все ж важливо надавати їм можливість підвищення кваліфікації, чому на

підприємстві не приділяють належної уваги. Так, за останні п'ять років у декількох бухгалтерських семінарах приймала участь головний бухгалтер підприємства, а інші працівники бухгалтерії такі семінари не відвідували і не мають свідоцтв про підвищення кваліфікації. Вони в основному виконують розпорядження головного бухгалтера, а власну ініціативу, щодо спрощення ведення обліку чи розширення інформаційної бази обліку для прийняття управлінських рішень не проявляють.

На підприємстві для ведення обліку встановлена програма «1С: Бухгалтерія» версія 8.0, проте можна сказати, що форма обліку змішана, так як паралельно з комп'ютерною формою за певними ділянками обліку, облік ведуть в журналах ордерів. Для складання фінансової, та податкової звітності у господарстві використовується програма М.Е.Дос.

Організація обліку включає в себе також ведення архіву бухгалтерських документів. У СТОВ «Дніпро-Н» окремого приміщення архіву немає, проте після обробки всіх документів і подачі річної звітності вони складаються за об'єктами обліку, відповідно до встановлених номенклатур, зброшуровуються в теки і укладаються на зберігання у спеціально відведену шафу. Після закінчення строку зберігання відповідних документів вони знищуються.

Як уже відмічалось, основним документом, який регламентує облікову політику на досліджуваному підприємстві є Наказ про облікову політику. Цим наказом затверджується основні методичні та організаційні аспекти ведення обліку. Проте у СТОВ «Дніпро-Н» вказаний наказ носить формальний характер. У ньому розкрито не всі елементи облікової політики за об'єктами обліку. Щодо графіку документообігу, який може бути додатком до Наказу про облікову політику, то такий графік на підприємстві взагалі не затверджено. Недоліком вважаємо також не застосування методів управлінського обліку для прийняття рішень у досліджуваному підприємстві.

## 2.2. Організація та ведення обліку наявності і руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»

У досліджуваному підприємстві обліком основних засобів займається бухгалтер з обліку товарно-матеріальних цінностей, який паралельно також здійснює облік запасів на підприємстві. Здійснюючи облік основних засобів бухгалтер керується П(С)БО 7 «Основні засоби» та розпорядженнями головного бухгалтера. Облік основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» здійснюється за класифікаційними групами в розрізі окремих інвентарних об'єктів. Документи по надходженню основних засобів, частіше всього, оформлюються за межами підприємства, або надходять із виробничих підрозділів.

Основні засоби, що є були в наявності у СТОВ «Дніпро-Н» на кінець 2020 року мали вартість 4732 тис.грн. (див.табл.2.1) та були розподілені між трьома групами:

- будівлі та споруди – 801,60 тис. грн.
- машини та обладнання – вартість всіх об'єктів групи 2617,80 тис.грн.;
- транспортні засоби - вартість всіх об'єктів групи 1312,60 тис.грн.

Всі операції, пов'язані з рухом основних засобів на підприємстві, починаючи від їх надходження, внутрішнього переміщення і до вибуття у СТОВ «Дніпро-Н» оформляють первинними документами типової форми, які були затверджені ще у 1995 році наказом Мінстатистики № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [54].

Варто зазначити, що в 2007 році був виданий наказ Мінагрополітики № 701 «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів по обліку основних засобів та інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування» [52], але СТОВ «Дніпро-Н» такі форми досі не застосовуються.

Отже, підставою, що надає можливість відображати надходження і рух основних засобів на досліджуваному підприємстві є первинні документи, перелік яких наведено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Документування надходження та руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»

Як засвідчує інформація представлена на рис. 2.2. у господарстві і надходження і вибуття основних засобів при реалізації оформлюється первинним документом типової форми: «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форми № ОЗ –1), різницею являється лиш те, що в одному випадку СТОВ «Дніпро-Н» виступає покупцем, а в іншому – продавцем. Цим же документом

оформлюють також надходження основних засобів з будь-яких інших джерел і це не є порушенням законодавчих вимог.

Необхідно зауважити, що з прийняттям в 2011 році «Податкового кодексу» [44], при введенні основних засобів в експлуатацію, дата такого введення в експлуатацію, група, до якої відноситься об'єкт основних засобів, строк його корисного використання, вибраний метод амортизації та ліквідаційна вартість повинні, затверджуватися спеціальним наказом по підприємству. В СТОВ «Дніпро-Н» такі накази не склалися за 2016-2020 роки жодного разу, що є порушенням податкового законодавства і затрудняє відображення об'єкта основних засобів в обліку з врахуванням останніх вимог.

Необхідність видавати такі накази пов'язана з тим, що первинні документи, форми яких застосовуються на досліджуваному підприємстві, не містять реквізитів для відображення вказаної інформації, а вона необхідна для правильного нарахування амортизації та відображення витрат, пов'язаних з експлуатацією основних засобів.

Недоліком первинного обліку руху основних засобів на досліджуваному підприємстві є також те, що при тимчасовому внутрігосподарському переміщенні об'єктів основних засобів (на час ремонту певного приміщення, для виконання певної роботи та інше) не завжди складаються «Акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», що інколи викликає певні запитання та непорозуміння під час інвентаризації.

Вибуття основних засобів з господарства, як видно з рисунка 2.2 здійснюється з оформленням первинних документів типових форма, які складаються в залежності від напрямку вибуття та виду основного засобу.

Інвентарний облік основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» також ведеться із застосуванням документів типових форм. Для організації інвентарного обліку кожному основному засобу, що облічується як окремий об'єкт, на підприємстві присвоюють відповідний інвентарний



номер.

Інвентарні картки на кожен об'єкт виписує бухгалтер з обліку товарно-матеріальних цінностей, з занесенням в картку найважливіших характеристик об'єкта.

Кожну нову виписану картку бухгалтер заносить в «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів» (ф.№ ОЗ–7), що ведеться в одному примірнику і формується в програмі Excel. Такий опис потрібен для контролю за зберіганням інвентарних карток. Картки в описі реєструють в розрізі наявних на підприємстві класифікаційних груп основних засобів.

Паралельно з цим, для пооб'єктного обліку основних засобів у розрізі матеріально-відповідальних осіб за якими ці засоби закріплені складають «Інвентарні списки основних засобів» (ф. № ОЗ–9). Дані інвентарних карток та списків дозволяють провести взаємозвірку між даними обліку основних засобів в бухгалтерії та в місцях їх експлуатації.

Вивчення стану первинного обліку основних засобів дає можливість зробити висновок, що у СТОВ «Дніпро-Н» первинний та інвентарний облік організовано в цілому у відповідності до встановлених законодавством вимог, але є певні недоліки в його організації та веденні. Зокрема, застосовуються не пристосовані до особливостей сільського господарства форми первинних документів.

Крім того, на підприємстві значна кількість первинних документів складаються у виробничому підрозділі, а потім передаються бухгалтеру, що відповідає за їх облік, але при цьому не складено графік документообігу, що призводить до несвоєчасної передачі первинних документів до бухгалтерії підприємства, а отже і затримки їх обробки та складання бухгалтерських регістрів. Інколи при складанні первинних документів допускається не заповнення всіх реквізитів, накази на введення основних засобів в експлуатацію взагалі не складаються.

Ліквідація вказаних недоліків, на нашу думку, дозволить покращити

первинний облік надходження та руху основних засобів у досліджуваному підприємстві.

Аналітичний та синтетичний облік надходження та вибуття основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» веде бухгалтер з обліку матеріальних цінностей, яка виконує увесь комплекс облікових робіт пов'язаних з експлуатацією основних засобів на підприємстві. Вона відображає дані про надходження і рух основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку та у відповідних облікових регістрах, здійснює нарахуванням амортизаційних відрахувань, відображає дані про ремонти основних засобів та формує дані про зміни в основних засобах, які головний бухгалтер заносить в недавно встановлену програму «1С:Бухгалтерія» з допомогою якої потім ці данні переносяться у фінансову звітність підприємства.

Вивчення стану синтетичного та аналітичного обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н», перш за все, дає можливість зазначити, що значна частина питань щодо організації і методики їх обліку повинна бути зафіксована в Наказі про облікову політику, але такий наказ на підприємстві носить формальний характер і не містить більшості елементів облікової політики щодо основних засобів, що є прямим порушенням вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [51].

Синтетичний облік основних засобів у досліджуваному підприємстві ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», що повністю відповідає вимогам Інструкції № 291 «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства та організацій» [14].

За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» на підприємстві відображають оприбуткування (введення в експлуатацію) всіх основних засобів не залежно від каналу їх надходження та збільшення їх вартості, а за кредитом – ліквідацію чи інші способи вибуття основних засобів та зниження їх вартості (уцінку).

У СТОВ «Дніпро-Н», не дивлячись на те, що за останні роки було

зроблено значні вкладення в придбання основних засобів, все ж їх кількість залишається невеликою, тому до рахунка 10 «Основні засоби» відкрито лише три субрахунки:

103 «Будівлі та споруди»

104 «Машини та обладнання»

105 «Транспортні засоби»

На цих субрахунках здійснюється облік відповідно будівель, машин та обладнання і транспортних засобів господарства.

Як уже зазначалося основні засоби можуть надходити на підприємство різними способами:

- в наслідок купівлі у інших підприємств;
- внески до статутного капіталу засновників підприємства;
- власного виготовлення;
- обміну на інший актив;
- безоплатного отримання.

За досліджуваній період всі основні засоби у СТОВ «Дніпро-Н» надходили шляхом купівлі у постачальників і зараховувалися на баланс за первинною вартістю. При купівлі об'єкту строком використання більше одного року, перш за все, бухгалтер СТОВ «Дніпро-Н» вирішує питання щодо віднесення даного об'єкту до основних засобів чи малоцінних необоротних активів. Вартісний критерій такого віднесення повинен бути передбачений в Наказі про облікову політику, але, як уже зазначалося, цього в господарстві не зроблено. Бухгалтер господарства, при прийнятті рішення, користується, критерієм передбаченим Податковим кодексом. На сьогоднішній день, якщо придбаний об'єкт вартістю більше 20000 гривень він включався до складу основних засобів, а якщо менше – до складу малоцінних необоротних активів.

Для обліку витрат, пов'язаних з придбанням або створенням основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» використовується рахунок 15 «Капітальні інвестиції» субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Купівля основних засобів за грошові кошти відображається в обліку проводками представленими в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

## Кореспонденція рахунків з придбання основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»

Зміст операції	Сума, грн.	Бухгалтерський запис	
		Дт	Кт
Надійшли на підприємство основні засоби за договором постачання	624500,00	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ від купівлі основних засобів	124900,00	641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
Оплачено вартість основних засобів постачальнику	749400,00	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31 «Рахунки в банках»
Відображено витрати на доставку основних засобів на підприємство	600,00	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Відображено суму кредиту з ПДВ у вартості доставки	120,00	64 «Розрахунки за податками і платежами»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Витрати з складання, встановлення, обкатки основних засобів	500,00	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 65 «Розрахунки зі страхування» 20 «Виробничі запаси»
Зарахування придбаних основних засобів до складу об'єктів основних засобів	625600,00	10 «Основні засоби»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

Як бачимо з таблиці 2.3 на підприємстві для відображення надходження основних засобів шляхом їх придбання застосовується типова кореспонденція, передбачена «Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства та організацій» [14].

Зараховані на баланс основні засоби відображаються в аналітичному

обліку підприємства. Такий облік основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» ведеться по кожному інвентарному об'єкту окремо.

Регістрами аналітичного обліку основних засобів в господарстві є інвентарні картки. Порядок їх складання та використання розглядався в попередньому розділі. Інвентарні картки групуються в картотеках за місцем збереження й експлуатації, а в середині кожної групи – згідно з класифікацією основних засобів. Дякуючи такій побудові картотеки, можна швидко встановити, які об'єкти знаходяться в конкретному підрозділі і використовуються в поточній діяльності господарства. Картотека зручна для проведення інвентаризації, бо можна легко встановити, як об'єкти основних засобів закріплені за відповідними матеріально-відповідальними особами.

Картотека є зручною у використанні і при переміщенні об'єктів в середині господарства. При цьому переставляються відповідні інвентарні картки з підзвіту однієї матеріально-відповідальної особи до іншої та здійснюються в них відповідні записи про рух основних засобів.

Проте, дослідження практики роботи підприємства показали, що у СТОВ «Дніпро-Н» не завжди оформлюють документально передачу основних засобів від однієї підзвітної особи до іншої, що відповідно приводить і до порушення місця розміщення карток в картотеці підприємства.

Використовуючись основні засоби втрачають свої первинні якості – зношуються. Їх знос відображається в обліку підприємства у вигляді амортизації.

Методи нарахування амортизації та способи визначення необхідних для її нарахування оцінок (первісної, ліквідаційної, амортизаційної вартості) повинні бути передбачені Наказом про облікову політику, але цього, як уже відмічалось, на підприємстві не зроблено.

У СТОВ «Дніпро-Н» на сьогоднішній день для усіх основних засобів застосовується прямолінійний метод нарахування амортизації. При

застосуванні цього методу, місячну суму амортизації визначають шляхом ділення річної суми на дванадцять місяців. Річну ж суму амортизації розраховують діленням вартості, що амортизується на кількість років корисного використання. Всі показники необхідні для розрахунку амортизації повинні закріплюватися наказом про введення в експлуатацію, що у господарстві роблять не завжди

У СТОВ «Дніпро-Н» включення нарахованої суми амортизації до витрат відображають по кредиту рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» і дебету рахунків 23 «Основне виробництва», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» та інших, залежно від напрямку використання основних засобів.

Списання (зменшення) суми раніше нарахованої амортизації відображають по дебету рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» в момент вибуття основних засобів із підприємства.

Для нарахування амортизації необоротних активів бухгалтер підприємства складає «Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом на початок року» (ф. № 4.4 с.-г.) з наступним коригування місячної суми амортизації і разі зміни складу об'єктів основних засобів.

При цьому щомісячно складається «Відомість № 4.5 с.-г. нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули».

На підставі «Розрахунку нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом» (ф. № 4.4 с.-г.) та «Відомості № 4.5 с.-г. нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули», бухгалтер складає Відомість № 4.6 с.-г. «Нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів». Саме з цієї відомості дані про суми нарахованої амортизації на всі об'єкти основних засобів розносять у нещодавно встановлену програму.

Якщо основні засоби в ході експлуатації потребують ремонту, то витрати на поточний ремонт таких основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду. При цьому складають наступні проведення: Дт 23 «Виробництво» або рахунки класу 9 «Витрати діяльності» залежно від функціонального призначення основних засобів і кредит рахунків 207 «Запасні частини», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та інших рахунків в залежності від понесених витрат.

Якщо ж ремонт основних засобів здійснюється підрядною організацією, то витрати на поточний ремонт відображаються проведенням: Дт 23 «Виробництво» або рахунки класу 9 «Витрати діяльності» і кредит рахунка 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». Паралельно відображається податковий кредит з ПДВ проведенням Д 641 «Розрахунки за податками» і К 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» за наявності податкової накладної. При цьому варто відмітити, що право на податковий кредит після 01.01.2015 року товариство має лише за умови реєстрації постачальником податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Коли необхідно провести не просто поточний ремонт основних засобів, а їх реконструкцію, дообладнання чи добудову, що дозволить підвищити економічні вигоди від використання таких основних засобів, то тоді витрати понесенні на такі поліпшення включають до первинної вартості основних засобів.

В ході господарської діяльності деякі основні засоби стають непридатні для подальшого використання, а деякі непотрібні підприємству, тому інколи відбувається вибуття основних засобів яке також відображається в обліку.

Найчастіше вибуття основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» пов'язане з реалізацією основних засобів чи їх списанням. Так у 2019 році було реалізовано сівалку. Вибуття цього об'єкту основних засобів бухгалтер оформив такими бухгалтерськими проводками (табл. 2.4).

## Кореспонденція рахунків з реалізації сівалки у СТОВ «Дніпро-Н»

Зміст операції	Сума, грн.	Бухгалтерський запис	
		Дт	Кт
Передано сівалку покупцю та відображено дохід від її реалізації	156200,00	377 «Розрахунки з різними дебіторами»	742 «Дохід від відновлення корисності активів»
Відображення суми ПДВ	26033,33	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	641 «Розрахунки за податками»
Отримано кошти від покупця	156200,00	31 «Рахунки в банках»	377 «Розрахунки з різними дебіторами»
Списана залишкова вартість реалізованої сівалки	89363,80	972 «Витрати від зменшення корисності активів»	104 «Машини та обладнання»
Списано знос реалізованої сівалки	32536,20	131 «Знос основних засобів»	104 «Машини та обладнання»
Віднесено доходи та витрати від реалізації сівалки на фінансовий результат	89363,80	793 «Результат іншої діяльності»	972 «Витрати від зменшення корисності активів»
	130166,67	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	793 «Результат іншої діяльності»

З інформації наведеної в таблиці ми бачимо, що на підприємстві відображають реалізацію основних засобів з порушенням діючого плану рахунків та Інструкції про його застосування [14, 43].

На сьогоднішній день при реалізації основних засобів необхідно спочатку перевести їх до складу оборотних активів, а потім продати. Це пояснюється тим, що засоби, які підлягають реалізації не відповідають критеріям віднесення їх до необоротних активів. Для цього в плані рахунків передбачено спеціальний рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».



При ліквідації основних засобів вони списуються з балансу, та списується знос за ними. При цьому складаються бухгалтерські проведення: Д13 К10 на суму нарахованої амортизації та Д 976 К 10 на залишкову вартість основного засобу, що підлягає ліквідації. Паралельно з цим на недоамортизовану вартість основного засобу нараховують податкові зобов'язання з ПДВ: Д 976 К 641.

Регістром синтетичного обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» за рахунком 10 «Основні засоби» є Журнал-ордер за цим рахунком. В кінці місяця кредитові обороти з Журналу-ордера за рахунком 10 переносяться до Головної книги.

Таким чином, дослідження показали, що в цілому облік надходження та руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» знаходиться у задовільному стані, хоча є недоліки як в організації обліку так і в деяких методичних аспектах, зокрема в відображенні реалізації основних засобів на підприємстві.

#### 2.4. Напрями удосконалення організації та методики обліку основних засобів на підприємстві

Дослідження стану обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» показали, що питанням організації обліку в господарстві практично не приділяють уваги. Крім того є певні недоліки і в самому веденні обліку.

Правильність обліку та контроль за його веденням на підприємстві має забезпечуватися перш за все Наказом про облікову політику. Він є одним з перших документів, які використовуються податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими відповідними службами щодо перевірки діяльності підприємства. Але у СТОВ «Дніпро-Н» такий наказ було підписано давно, він не містить необхідних елементів облікової політики і носить формальний характер. Ми вважаємо, що у сучасних умовах такий

наказ має в обов'язковому порядку містити розділ про облік основних засобів. В цьому розділі зазначаються основні елементи облікової політики щодо обліку основних засобів на підприємстві. 2.3.



Рис. 2.3. Основні положення обліку основних засобів, що повинні бути відображені в Наказі про облікову політику СТОВ «Дніпро-Н»

На основі положень представлених на рис. 3.1, вивчених нормативних документів та практики обліку основних засобів у господарстві рекомендуємо в обов'язковому порядку у СТОВ «Дніпро-Н» розробити та затвердити «Наказ про облікову політику» з виділенням у ньому окремого розділу щодо обліку основних засобів.

Важливо відмітити, що ще одним недоліком у веденні обліку надходження та вибуття основних засобів на підприємстві є допущення неточностей в заповненні первинних документів: в них проставляються не

всі реквізити, підписи. Тому, на підприємстві рекомендуємо головному бухгалтеру провести навчання осіб які відповідають за складання таких документів і чітко пояснити їм вимоги, щодо їх заповнення.

Податковим кодексом України передбачено, що основою для складання форм первинних документів щодо введення об'єкта основних засобів в експлуатацію є Наказ про введення об'єкта основних засобів в експлуатацію. Такі накази в досліджуваному господарстві не склалися. Тому пропонуємо скласти відповідний Наказ з зазначенням в ньому певних особливостей щодо обліку даного об'єкта як того вимагає кодекс.

В наказі обов'язково необхідно передбачити:

- порядок визначення первинної вартості;
- строк корисного використання, встановлений спеціальною комісією;
- ліквідаційну вартість;
- метод нарахування амортизації в бухгалтерському та податковому обліку;
- дату введення об'єкта в експлуатацію.

Для усунення непорозумінь під час проведення інвентаризації та посилення контролю за збереженням основних засобів ми рекомендуємо також будь-яке їх внутрігосподарське переміщення, навіть якщо воно носить тимчасовий характер, в обов'язковому порядку оформляти «Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», що підвищить точність обліку та відповідальність матеріально-відповідальних осіб.

Найбільшим недоліком, виявленим в ході проведення досліджень за темою дипломної роботи у СТОВ «Дніпро-Н», є неправильне відображення в обліку підприємства операцій з реалізації основних засобів. Тому у СТОВ «Дніпро-Н» важливо переглянути порядок відображення таких операцій на рахунках обліку.

На сьогоднішній день, як уже відмічалось, при реалізації основних

засобів необхідно спочатку перевести їх до складу оборотних активів, а потім продати.

Правильна кореспонденція по реалізації основних засобів, яка повинна застосовуватися підприємством наведена в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з реалізації сівалки, що повинна використовуватися СТОВ «Дніпро-Н» згідно вимог законодавства

Зміст операції	Сума, грн.	Бухгалтерський запис	
		Дт	Кт
Включено до груп вибуття сівалку за залишковою вартістю	89363,80	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	104 «Машини та обладнання»
Списано знос сівалки	32536,20	131 «Знос основних засобів»	104 «Машини та обладнання»
Передано сівалку покупцю та відображено доход від її реалізації	156200,00	377 «Розрахунки з різними дебіторами»	712 «Доход від реалізації інших оборотних активів»
Відображення суми ПДВ	26033,33	712 «Доход від реалізації інших оборотних активів»	641 «Розрахунки за податками»
Отримано кошти від покупця	156200,00	31 «Рахунки в банках»	377 «Розрахунки з різними дебіторами»
Списана залишкова вартість реалізованої сівалки	89363,80	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»
Віднесено доходи та витрати від реалізації сівалки на фінансовий результат	89363,80	791 «Результат операційної діяльності»	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»
	130166,67	712 «Доход від реалізації інших оборотних активів»	791 «Результат операційної діяльності»

Крім цього суттєвою проблемою в обліку надходження та вибуття

основних засобів на підприємства є несвоєчасне надходження первинних документів до бухгалтерії з виробничих підрозділів, де ці документи складаються. Причиною цього є відсутність у досліджуваному підприємстві розробленого та затвердженого графіку документообігу.

Для того, щоб спроектувати систему документообігу, необхідно встановити порядок створення і руху документів, а також визначити коло осіб, відповідальних за їх заповнення чи прийняття рішень по них.

У СТОВ «Дніпро-Н» такий графік відсутній, тому для покращення та правильної організації обліку основних засобів пропонуємо вказаний графік розробити та затвердити для використання.

На нашу думку створення графіку документообігу з врахуванням зазначених вище вимог та введення системи покарань за його порушення дасть можливість уникнути помилок при складанні первинних документів та забезпечить їх своєчасну передачу до бухгалтерії, а отже і швидку обробку.

Для полегшення та спрощення первинного обліку основних засобів пропонуємо також СТОВ «Дніпро-Н» перейти на застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів, що затверджені Наказом Мінагрополітики України від 27.09.07 р. № 701 [52].

Згідно цього наказу підприємство може застосовувати наступні форми первинних документів:

- форма № ОЗСГ –1 «Акт приймання- передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- форма № ОЗСГ –2 «Акт приймання-здачі відремонтованих та реконструйованих (модернізованих) об'єктів»;
- форма № ОЗСГ –3 «Акт на списання основних засобів»;
- форма № ОЗСГ –4 «Акт на списання транспортних засобів»;
- форма № ОЗСГ –5 «Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»;
- форма № ОЗСГ –6 «Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних, які надійшли або вибули за \_\_\_\_20\_\_р.»;

- форма № ОЗСГ –7 «Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за \_\_\_\_20\_\_р.»;

- форма № ОЗСГ –9 «Відомість розподілу витрат на утримання та експлуатацію машино- тракторного парку за 20\_\_р.».

Переваги цих нових форм полягають у тому, що вони не містять зайвих показників, значно простіші і зрозуміліші за раніше прийняті форми і повністю відповідають вимогам П(С)БО № 7 «Основні засоби». Тим паче в методичних рекомендаціях, щодо їх застосування досить детально розглянуто порядок їх заповнення.

Проте, як у формах первинних документів з обліку основних засобів, які передбачені для сільськогосподарських підприємств, так і в первинних документах, що застосовує СТОВ «Дніпро-Н» нині, відсутня значна кількість реквізитів, які необхідні для подальшого нарахування амортизації основного засобу, після введення в експлуатацію та інформації, якою треба володіти при списанні основного засобу.

Виходячи з цього, для спрощення обліку, пропонуємо внести деякі зміни у основний документ яким повинне оформлюватися надходження основних засобів на підприємство «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» за формою ОЗСГ –1 ( рис. 2.4).

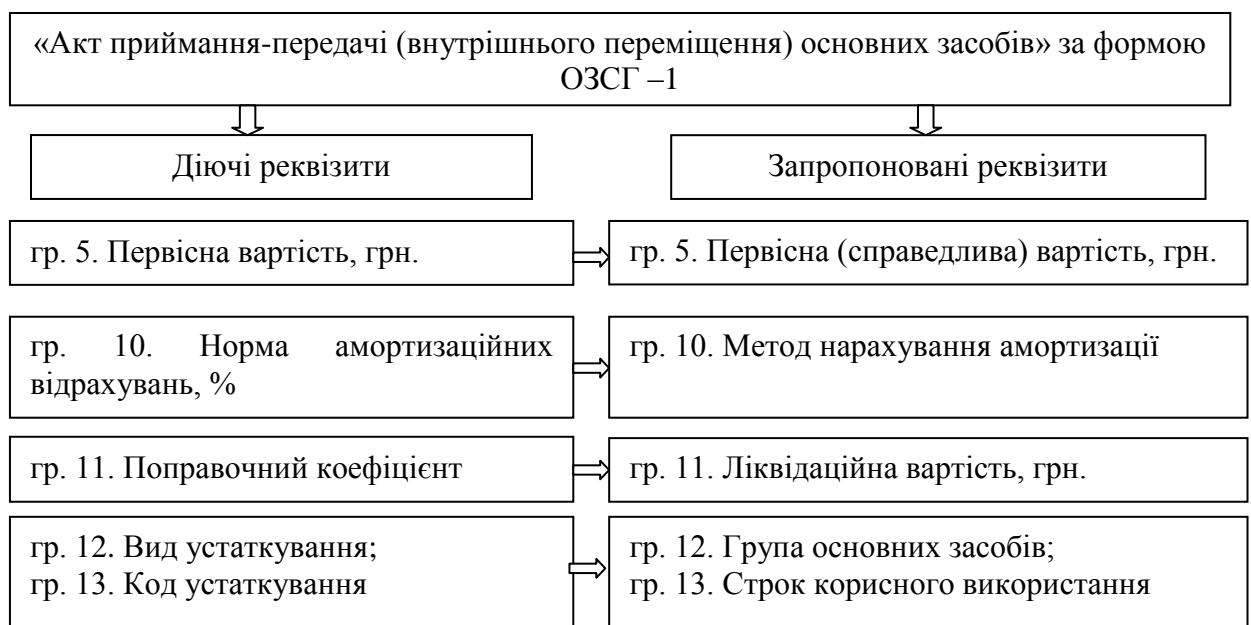


Рис. 2.4. Пропозиції щодо удосконалення форми ОЗСГ-1

Незначне коригування затвердженої форми документу первинного обліку дозволить фіксувати даним документом все інформацію, що на сьогоднішній день повинна затверджуватися окремим наказом при введенні основного засобу в експлуатацію, адже відсутність у діючій формі таких показників, як строк корисного використання, метод амортизації та ліквідаційна вартість не дозволяє без додаткового документу почати нараховувати амортизаційні відрахування на введений в експлуатацію об'єкт основних засобів.

Крім цього, ми вважаємо, що кращий спосіб вирішення проблем обліку та прискорення обробки інформації є використання новітніх комп'ютерних технологій.

Автоматизація є одним з напрямків удосконалення обліку, який дає можливість економити робочий час та підвищує якість роботи. СТОВ «Дніпро-Н» на сьогоднішній день має комп'ютери для ведення обліку і уже придбану програму «1С:Бухгалтерія», звітність підприємства головний бухгалтер формує на комп'ютері із використанням програми М.Е.Док. Це свідчить про те, що бухгалтер господарства має певний досвід роботи на комп'ютері.

При цьому чомусь на деяких ділянках обліку, де обороти та рух документів незначний, в тому числі і при обліку основних засобів, до цього часу, інвентарний облік та нарахування амортизації здійснюється із застосуванням реєстрів журнально-ордерної форми, а вже сам журнал ордер формується в діючій програмі. Вважаємо, що повний перехід на використання автоматизованої форми обліку спростить роботу бухгалтерів.

Для покращення стану основних засобів на сільськогосподарських та переробних підприємствах необхідно також скоригувати і державну політику в даному напрямку. Серед перспективних шляхів оновлення машинно-тракторного парку можна надати дозвіл сільськогосподарським підприємствам, а саме СТОВ «Дніпро-Н» використовувати частину нарахованих податків і обов'язкових платежів на капітальні інвестиції

замість перерахування їх до бюджету. Це дасть можливість скоротити ланцюг отримання бюджетної допомоги: підприємство - бюджет – розпорядник бюджетних коштів - підприємство. Також це наблизить показники фактичної бюджетної допомоги до задекларованих.

На сучасному етапі розвитку сільського господарства державна підтримка повинна спрямовуватись, насамперед, на технічне переозброєння і реконструкцію виробничих засобів, освоєння передових ресурсо - та енергозберігаючих технологій, удосконалення ринкової інфраструктури засобів виробництва.

Саме наслідком неефективної політики держави є відсутність у багатьох підприємств коштів, необхідних для відтворення основних засобів. Це стосується і СТОВ «Дніпро-Н», адже поведені розрахунки показали, що придбання основних засобів на підприємстві привело до зростання за останні 5 років у 13 разів довгострокових зобов'язань.

Таким чином, застосування запропонованих шляхів покращення організації та методики обліку наявності і руху основних у СТОВ «Дніпро-Н» дасть можливість при діючій системі обліку значно підвищити його якість та оперативність, а покращення державної політики - підвищити ефективність використання основних засобів.

## Висновки до другого розділу

1. Надана фінансово-економічна характеристика СТОВ «Дніпро-Н» показала, що рейтинг фінансового стану досліджуваного підприємства за період з 2016 по 2020 рік відповідає класу А – підприємство з дуже стійким фінансовим станом, проте інтегральний показник фінансового стану протягом досліджуваного періоду знизився на 7,9% і зараз знаходиться на найнижчій межі класу А.

2. Облік на підприємстві здійснюється бухгалтерією до складу якої



входить чотири співробітника – головний бухгалтер та 3 бухгалтера, що відповідають за певні ділянки обліку. Облік основних засобів здійснює бухгалтер з обліку товарно-матеріальних цінностей.

3. Встановлено, що СТОВ «Дніпро-Н» для оформлення операцій з основними засобами застосовуються первинні документи типової форми, які не спеціалізовані для сільського господарства. Вони інколи несвоєчасно надходять до бухгалтерії, що призводить до труднощів під час обробки документів і зниження оперативності інформації. На підприємстві відсутній графік документообігу.

4. У СТОВ «Дніпро-Н» не складаються Накази про введення об'єкта основних засобів в експлуатацію, що затрудняє відображення об'єкта основних засобів в обліку з урахуванням останніх вимог і не дозволяє бухгалтеру відразу мати всю необхідну інформацію для нарахування амортизації.

5. Недоліком первинного обліку є те, що при складанні первинних документів інколи заповнюються не всі необхідні реквізити та при тимчасовому внутрігосподарському переміщенні основних засобів не складається «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», що утруднює проведення інвентаризацій.

6. Недоліком організації обліку у СТОВ «Дніпро-Н» є відсутність на підприємстві в Наказі про облікову політику всіх елементи облікової політики відносно обліку основних засобів.

7. Для обліку основних засобів у товаристві на сьогодні відкриті наступні субрахунки рахунку 10 «Основні засоби»: 103 «Будівлі та споруди», 104 «Машини та обладнання» і 105 «Транспортні засоби». Всі інші субрахунки не застосовуються. Облік ведеться за змішаною формою.

8. Амортизація нараховується в господарстві за прямолінійним методом нарахування амортизації. Сума амортизації включатиметься щороку впродовж строку корисного використання об'єкта, до складу витрат підприємства і відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про

сукупний дохід).

9. Встановлено, що на підприємстві допускають порушення при відображенні на рахунках, реалізації основних засобів. Проводки, здійснені підприємством не відповідають вимогам діючого плану рахунків та Інструкції про його застосування.

10. На основі діючих нормативних документів та положень щодо обліку основних засобів обґрунтовано необхідність внести в наказ про облікову політику визначені нами елементи облікової політики щодо обліку основних засобів та затвердити графік документообігу.

11. Правильно і своєчасно заповнювати всі належні реквізити в первинних документах. Для усунення непорозумінь під час проведення інвентаризації та посилення контролю за збереженням основних засобів будь-яке їх внутрігосподарське переміщення, навіть якщо воно носить тимчасовий характер, в обов'язковому порядку оформляти «Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», що підвищить точність обліку та відповідальність матеріально-відповідальних осіб.

12. При введенні основних засобів у експлуатацію складати відповідні Накази із зазначенням всієї необхідної інформації, щодо подальшого обліку основних засобів, які є основою для складання відповідних первинних документів щодо введення об'єкта основних засобів в експлуатацію, або ж внести зміни у форму ОЗСГ –1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» за визначеними нами реквізитами.

13. Рекомендовано СТОВ «Дніпро-Н» для відображення операцій з основними засобами застосовувати спеціалізовані форми первинних документів, затверджені для використання сільськогосподарськими підприємствами.

14. Переглянути у СТОВ «Дніпро-Н» порядок відображення реалізації основних засобів на рахунках обліку. На сьогоднішній день при реалізації основних засобів необхідно спочатку перевести їх до складу оборотних

активів, а потім продати. Для цього в плані рахунків передбачено спеціальний рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

15. Серед перспективних шляхів зміни державної політики, яка б сприяла оновленню машинно-тракторного парку можна надати дозвіл аграрним підприємствам, в тому числі і СТОВ «Дніпро-Н» направляти частину від нарахованих податків і обов'язкових платежів на придбання нових основних засобів і на цю суму зменшувати суму податків до сплати. Це буде дієвим способом державної підтримки аграріїв.

### РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 3.1. Контроль за наявністю та рухом основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»

Дослідження показали, що у СТОВ «Дніпро-Н», на жаль, за досліджуваний період аудиторські перевірки не проводилися. Внутрішній контроль періодично здійснюють самі бухгалтери підприємства, перевіряючи документи попередніх періодів.

Важливою процедурою під час здійснення внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві є їх інвентаризація.

У СТОВ «Дніпро-Н» обов'язкова річна інвентаризація провадиться один раз на рік перед складанням річної звітності. У ході її проведення, у досліджуваному підприємстві, проводять і інвентаризацію основних засобів. Інвентаризацію на підприємстві проводять з дотриманням «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» [49]. Інвентаризації основних засобів протягом поточного року не проводяться.

Інвентаризація СТОВ «Дніпро-Н» починається з дати, встановленої наказом керівника підприємства. Відповідальною за проведення інвентаризації є інвентаризаційна комісія, яка створюється за наказом керівника підприємства.

У СТОВ «Дніпро-Н» головою інвентаризаційної комісії, як правило, є сам директор підприємства Кукса Анатолій Іванович. Також у склад цієї комісії у 2020 році входили бухгалтер підприємства з обліку товарно-матеріальних цінностей та головний інженер підприємства.

Проведення інвентаризації на підприємстві потребує відповідної підготовки і досить значних витрат часу, тому цей процес умовно можна розділити на послідовні етапи, на кожному з яких складаються певні

документи, що наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

## Етапи проведення інвентаризації у СТОВ «Дніпро-Н»

Етапи	Оформлені документи під час інвентаризації
Підготовчий	Наказ керівника про проведення обов'язкової інвентаризації, внутрішні інструкції, розписки матеріально-відповідальних осіб
Натуральна і документальна перевірка	Акти інвентаризації, інвентаризаційні описи
Таксувальний	Те саме
Порівнювально-аналітичний	Акти інвентаризації, відомості про результати інвентаризації
Підсумковий	Відомість про результати інвентаризації, наказ керівника про затвердження результатів інвентаризації

Не дивлячись, що на підприємстві при проведенні інвентаризації застосовують стандартні етапи її проведення, документальне відображення результатів основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» має свої особливості. Так, в ході проведення інвентаризації дані про всі виявлені об'єкти основних засобів заносять до інвентаризаційного опису, який роздруковують як «пустографки» зарані підготовлені у програмі Excel. У такі описи записують назви об'єктів, їх особливі ознаки, кількості фактично виявлених одиниць, якщо об'єкт основних засобів не один та всі їх інвентарні номери. Копію таких інвентаризаційних описів з переліком всіх виявлених об'єктів передають матеріально-відповідальним особам. Одержані дані, що містяться в інвентаризаційному описі, зіставляються з обліковими даними про наявність основних засобів. Це зіставлення роблять у Порівняльних

відомостях, які також формують у довільній формі. Результати контрольних перевірок інвентаризації оформлюються актом. Реєстрацію проведених контрольних перевірок здійснює бухгалтер у спеціальній книзі. При цьому завданнями інвентаризації основних засобів на підприємстві є не лише виявлення їх фактичної наявності, а і визначення стану основних засобів підприємства (рис. 3.1).

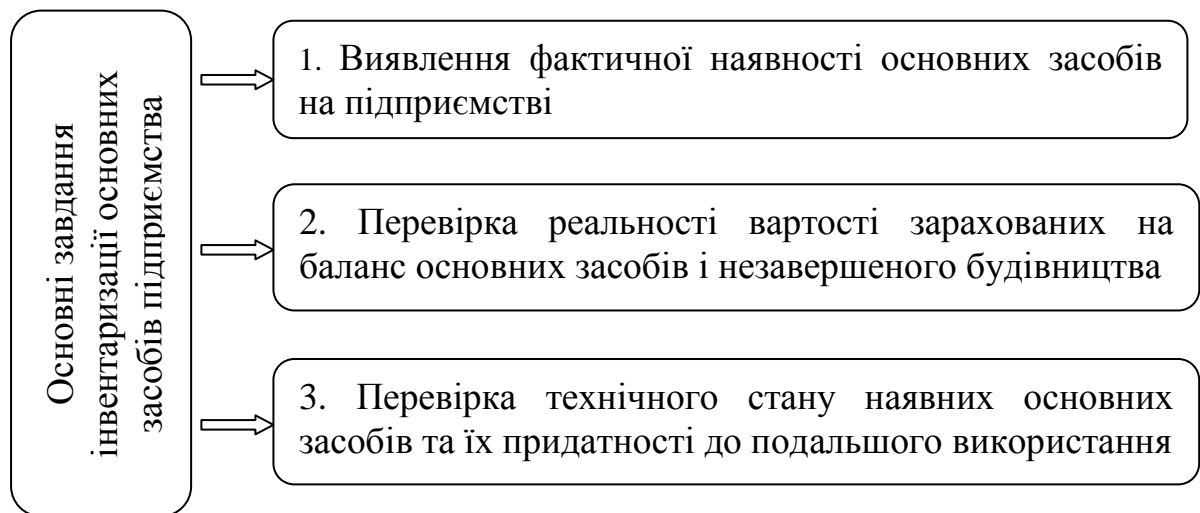


Рис. 3.1. Основні завдання інвентаризації основних засобів на підприємстві

Виходячи з завдань інвентаризації, що представлені на рисунку, зазначимо, що інвентаризаційна комісія при складанні порівняльних відомостей обов'язково перевіряє наявність технічної документації на основний засіб і відповідність характеристик зазначених у технічній документації фактичному стану основного засобу. Якщо технічна документація на підприємстві відсутня, то про це в описі роблять відповідну помітку.

При складанні описів, крім назви об'єктів в ньому обов'язково зазначають його інвентарний номер, який присвоюється в період введення в експлуатацію і більше не змінюється. Для технічних засобів крім інвентарних номерів зазначаються також їх заводські номери.

Якщо під час інвентаризації виявляється об'єкт, який не врахований в обліку, то інвентаризаційна комісія визначає його технічний стан, рівень

зносу та справедливу вартість за якою вказаний об'єкт буде відображено на балансі підприємства. Паралельно з цим встановлюють осіб з вини яких об'єкт основних засобів вчасно не було відображено в обліку підприємства.

Якщо на підприємстві є об'єкти які були передані на реконструкцію чи добудовувалися і переобладнувалися, що привело за зміни їх призначення чи назви, то такі об'єкти в опис заносяться уже за новою назвою.

У випадках, якщо конструктивні зміни, що відбулися з об'єктами виявлені в наявності, але вони не відображені в обліку, то комісія діє аналогічно, як і з не оприбуткованими об'єктами. Вона визначає справедливу вартість змінених об'єктів не залежно від того чи вони дообладнуються чи, навпаки, частина їх конструкції демонтувалася. Паралельно з цим описується дійсний стан об'єкту на момент перевірки та встановлюють винних в тому, що виявлені зміни не були вчасно відображені в обліку.

Особливістю проведення інвентаризації основних засобів є також те, що в окремий опис заносяться основні засоби, що перебувають в несправному стані і їх використання в такому стані не є можливим. В цьому ж описі зазначають винних осіб, що призвели ці об'єкти до стану непридатності.

Інвентаризація основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» провадиться не раніше 1 жовтня, але, як правило на 1 грудня поточного року. Так остання інвентаризація основних засобів у досліджуваному підприємстві відбулася на 01 грудня 2021 року. Розбіжностей під час її проведення виявлено не було.

Обробка результатів інвентаризації полягає у встановленні розбіжностей між фактичною наявністю основних засобів та даними бухгалтерського обліку.

На жаль, через відсутність аудиторських перевірок, на підприємстві немає можливості проконтролювати якість проведених інвентаризацій. Аудитори повинні стежити за ходом інвентаризації, оцінити правильність її методики, документальне оформлення, правильність відображення її результатів у бухгалтерському обліку.

Таким чином, у СТОВ «Дніпро-Н» на жаль за досліджуваний період аудиторські перевірки не проводилися. Внутрішній контроль періодично здійснюють самі працівники бухгалтерії, але він має недостатній рівень. Крім того щорічно проводяться інвентаризації основних засобів, але при їх документальному оформленні застосовуються документи довільної форми оформлені на пустографках, що викликає певні незручності при їх складанні та відображенні результатів інвентаризації в обліку.

### 3.2. Удосконалення внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві

Дослідження показали, що у СТОВ «Дніпро-Н» за останні 5 років жодного разу не проводилися аудиторські перевірки. Складовою таких перевірок має бути проведення аналізу наявності та ефективності використання основних засобів з метою прийняття раціональних управлінських рішень.

Внутрішній контроль, що здійснюється бухгалтерами підприємства та інвентаризаційною комісією, також знаходиться на невисокому рівні і не передбачає проведення аналітичних процедур. Разом з тим, лише при здійсненні аналітичних процедур відбувається регулювання діяльності підприємства. Аналіз має зворотний зв'язок з обліком, інформація для проведення аналітичних процедур базується на даних фінансового обліку. З метою оперативності проведення аналітичних процедур активно використовується також планова інформація.

Таким чином, важлива роль у забезпеченні управління підприємством належить інформації, так як вона зв'язує окремі елементи управління в єдину динамічну систему, тому, на нашу думку, для забезпечення управління ефективність використання основних засобів, організація контролю за їх станом має обов'язково передбачати проведення аналітичних процедур та



формування рекомендацій щодо поліпшення управління.

Організація аналітичних процедур безпосередньо пов'язана з реалізацією контрольної функції. Функція контролю тісно взаємодіє майже з усіма іншими функціями управління, але її реалізація саме при здійсненні аналізу є більш важливою. Необхідність реалізації контрольної функції в управлінні основними засобами є передумовою формування завдань аналізу наявності та руху основних засобів підприємства.

Одним із таких завдань є дослідження зміни динаміки загальної вартості основних засобів на підприємстві. Представимо таку динаміку у вигляді діаграми та здійснимо аналітичне вирівнювання вартості основних засобів підприємства за 2016-2020 роки (рис. 3.2).

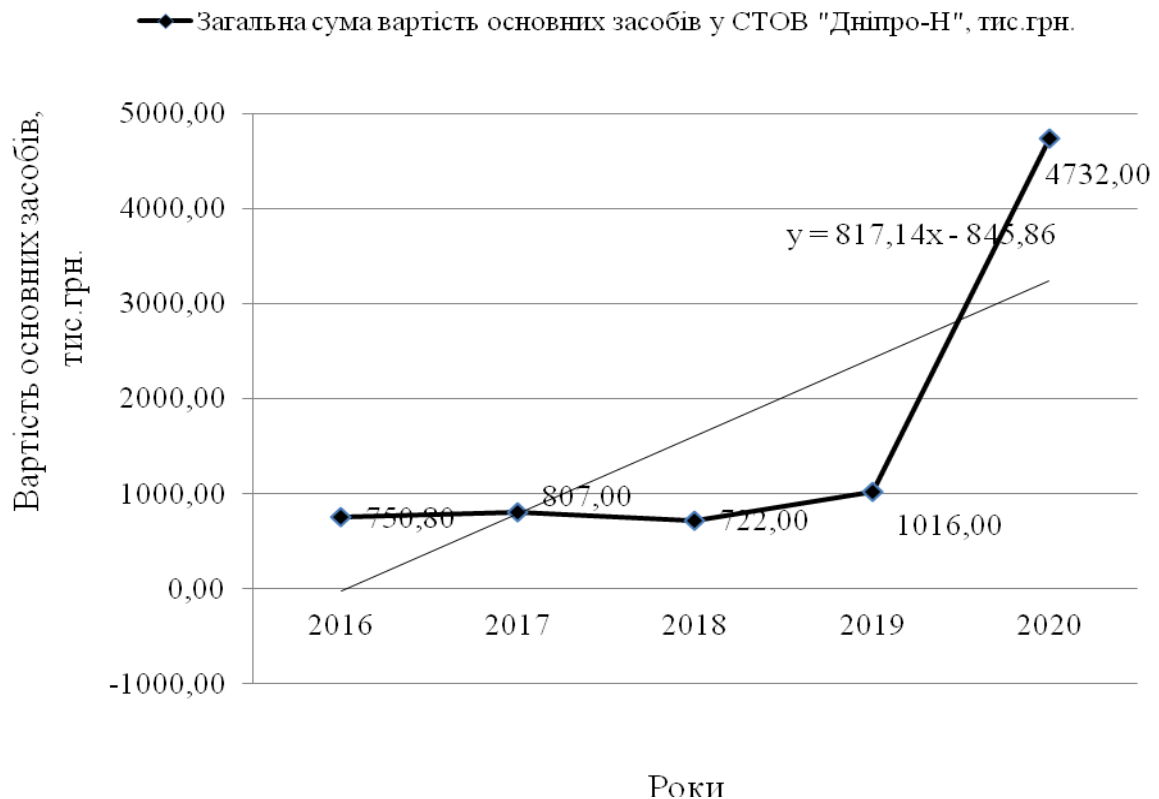


Рис. 3.2. Динаміка зміни вартості основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» за 2016-2020 роки

Дані графіка засвідчують, що протягом 2016-2018 років вартість основних засобів на підприємстві залишалася практично незмінною, а в

останні роки підприємство почало приділяти увагу поновленню своєї матеріально-технічної бази і придбало кілька нових об'єктів основних засобів, що привело до різкого зростання їх вартості в балансі підприємства.

Аналітичне вирівнювання вартості основних засобів підприємства показало, що вона в середньому щорічно зростає на 817,14 тис.грн., хоча з графіку видно, що таке зростання по роках не рівномірне.

При розширенні своєї матеріально-технічної бази і придбанні основних засобів, важливо оцінити настільки ефективно вони використовуються на підприємстві, адже при відсутності належної ефективності, підприємство може не отримати віддачу, яка забезпечить можливість своєчасного погашення отриманих кредитів на придбання техніки. Для цього переглянемо динаміку фондівдачі на підприємстві (рис. 3.3).

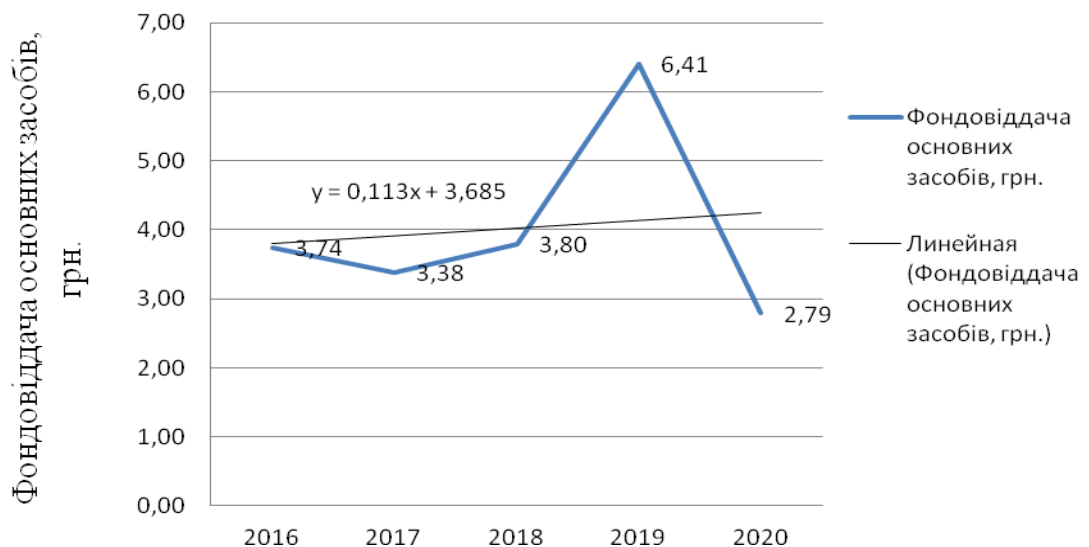


Рис. 3.3. Динаміка фондівдачі основних засобів СТОВ «Дніпро-Н» за 2016-2020 роки

Як бачимо з представленого графіку, аналогічно вартості основних засобів, їх фондівдача також залишалася практично на незмінному рівні протягом 2016-2018 років. У 2019 році спостерігаємо різке зростання цього показника, що пояснюється зростанням вартості валової продукції

господарства, а в 2020 році, коли було придбано нові основні засоби, фондівддача різко знизилася. Її рівень став, навіть нижче 2016 року.

Виходячи з цього, можемо зробити висновок, що в перший рік експлуатації придбані основні засоби підприємства є дали належної віддачі, а тому керівництву треба посилити контроль за їх використанням і вести пошук шляхів підвищення ефективності такого використання.

В таких умовах для СТОВ «Дніпро-Н» важливим, на нашу думку, є перш за все покращення внутрішньогосподарського бухгалтерського контролю за наявністю та рухом основних засобів.

В ході внутрішньогосподарського контролю застосовуються різні прийоми, серед яких найбільше значення мають групи прийомів фактичного і документального контролю.

Найбільш поширеним методом внутрішньогосподарського контролю для господарюючих суб'єктів є проведення внутрішніх ревізій.

Меліхова Т. О. зазначає: «Ревізія господарської діяльності – метод господарського контролю діяльності підприємства і його підрозділів за певний період часу з метою встановлення законності, доцільності та ефективності здійснених господарських операцій, забезпечення збереження майна, правильності і достовірності обліку та звітності. Її може проводити тимчасова або постійно діюча ревізійна комісія підприємства» [21, с.33].

Крім ревізії дієвим методом внутрішнього контролю також є контроль, що може проводитися внутрішніми аудиторами. Для цього в організаційній структурі підприємства має бути створений відповідний відділ, що буде проводити внутрішні аудиторські перевірки. Як правило, такий відділ створюється за ініціативою власника, йому підпорядковується і виконує його розпорядження і, відповідно, вимагає певного фінансування.

У СТОВ «Дніпро-Н» поки що недоцільно створювати службу внутрішнього аудиту, але створити програму організації обліку та контролю було б доцільно. Важливе значення при цьому має оперативний бухгалтерський контроль за використанням основних засобів. Програма

організації обліку основних засобів та оперативного бухгалтерського контролю за їх використанням представлена на рис. 3.4.

Затверджую: Директор СТОВ «Дніпро-Н» _____ Кукса А.І. « ____ » _____ 2021											
<b>Програма організації обліку основних засобів та          оперативного бухгалтерського контролю за їх використанням</b>											
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="padding: 5px;">Складова частина програми</th> <th style="padding: 5px;">Зміст складової частини програми</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="padding: 5px;">Інвентарний та аналітичний облік основних засобів</td> <td style="padding: 5px;">Організація нумерації інвентарних об'єктів та їх обліку в інвентарних картках.</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Документація і документообіг по операціях з надходження і вибуття основних засобів</td> <td style="padding: 5px;">Складання робочих інструкцій до документів і розробка графіка документообігу</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">План виконання робіт з обліку основних засобів</td> <td style="padding: 5px;">Включення робіт з обліку основних засобів до посадової інструкції бухгалтера</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Оперативний контроль за використанням основних засобів</td> <td style="padding: 5px;">Розробка плану контролю, форм і строків внутрішньогосподарської звітності за результатами контролю</td> </tr> </tbody> </table>	Складова частина програми	Зміст складової частини програми	Інвентарний та аналітичний облік основних засобів	Організація нумерації інвентарних об'єктів та їх обліку в інвентарних картках.	Документація і документообіг по операціях з надходження і вибуття основних засобів	Складання робочих інструкцій до документів і розробка графіка документообігу	План виконання робіт з обліку основних засобів	Включення робіт з обліку основних засобів до посадової інструкції бухгалтера	Оперативний контроль за використанням основних засобів	Розробка плану контролю, форм і строків внутрішньогосподарської звітності за результатами контролю	
Складова частина програми	Зміст складової частини програми										
Інвентарний та аналітичний облік основних засобів	Організація нумерації інвентарних об'єктів та їх обліку в інвентарних картках.										
Документація і документообіг по операціях з надходження і вибуття основних засобів	Складання робочих інструкцій до документів і розробка графіка документообігу										
План виконання робіт з обліку основних засобів	Включення робіт з обліку основних засобів до посадової інструкції бухгалтера										
Оперативний контроль за використанням основних засобів	Розробка плану контролю, форм і строків внутрішньогосподарської звітності за результатами контролю										
Головний бухгалтер	Кременчуцька І.В.										

Рис. 3.4. Запропонована програма поліпшення організації обліку основних засобів оперативного бухгалтерського контролю за їх використанням

Як бачимо поліпшення обліку та внутрішнього контролю повинне бути в єдиній системі розроблених заходів. Оперативний бухгалтерський контроль, має включати збір інформації та розробку шляхів покращення ситуації, виходячи із проблемних моментів експлуатації основних засобів на конкретному підприємстві.

Зокрема, аналіз динаміки фондівдачі (див.рис. 3.3) засвідчив, що СТОВ «Дніпро-Н» необхідно звернути особливу увагу на пошук резервів її підвищення. В таких умовах бухгалтерський контроль повинен забезпечити безперервне отримання інформації про резерви фондівдачі на підприємстві (рис. 3.5).

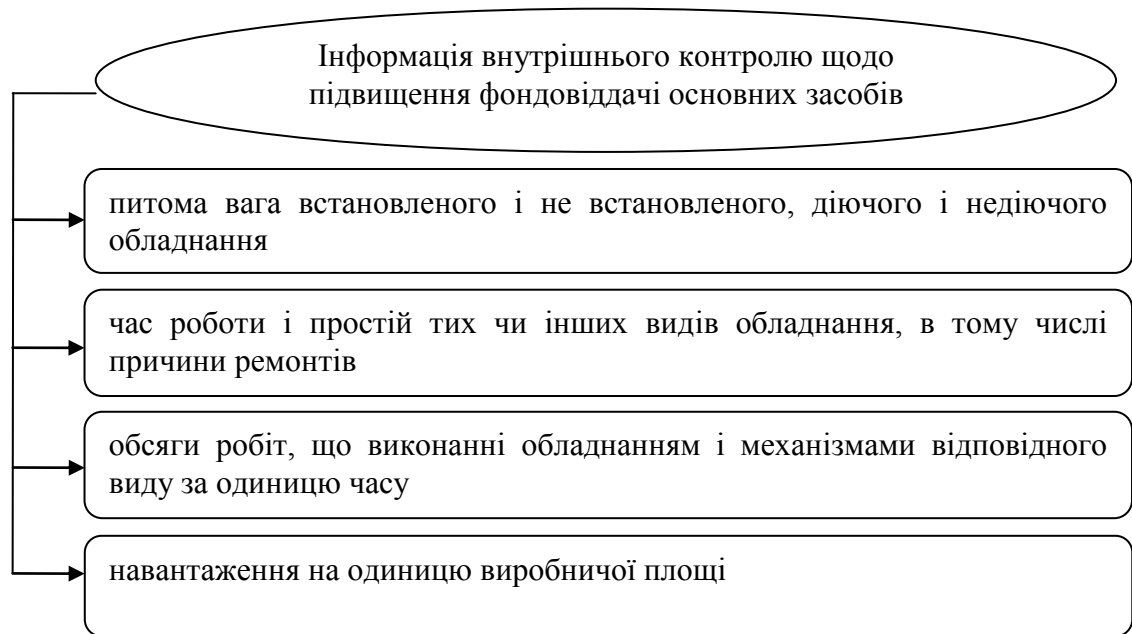


Рис. 3.5. Резерви підвищення фондівіддачі в системі внутрішньогосподарського контролю за використанням основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»

Оперативний і найбільш дієвий контроль необхідно здійснювати систематично за даними первинних документів, реєстрів аналітичного обліку і звітності.

Важливим моментом організації бухгалтерського контролю за використанням основних засобів є інвентаризація. У СТОВ «Дніпро-Н» цьому питанню також приділяють мало уваги. Хоча щорічна інвентаризація основних засобів перед складанням річної звітності і проводиться, але питання її проведення не відображені в Наказі про облікову політику, не складено план проведення інвентаризації та інші внутрішні регламенти. Крім того при проведенні інвентаризації її результати оформлюються документами довільної форми, складеними на пустографках. Вважаємо за необхідне, у таких умовах, запропонувати для використання у СТОВ «Дніпро-Н» стандартні форми Інвентаризаційних описів та Порівняльних відомостей, які містять усі необхідні реквізити.

Отже, на нашу думку, в сучасних умовах господарювання

досліджуваному підприємству слід більше уваги приділяти організації оперативного бухгалтерського контролю за наявністю і станом основних засобів на підприємстві. Такий контроль передбачає не лише проведення інвентаризацій на високому рівні, а і здійснення аналітичних процедур та пошук резервів підвищення фондівіддачі основних засобів підприємства.

### 3.3. Використання аудиторських процедур в системі контролю за станом основних засобів на підприємстві

Проведені дослідження показали, що облік наявності руху основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н» є однією з важливих ділянок бухгалтерської роботи, яка не організована не на високому рівні, тому важливо забезпечити своєчасну та якісну перевірку стану обліку на цій ділянці.

Поряд з посиленням внутрішнього оперативного бухгалтерського контролю в цьому процесі важливе значення має також періодичне проведення аудиторських перевірок. У СТОВ «Дніпро-Н», як уже зазначалося, за період діяльності жодного разу не проводився комплексний аудит чи тематичні перевірки стану обліку основних засобів, не дивлячись на те, що у 2020 році господарство придбало основних засобів більш ніж на 3 млн. грн.

Ми вважаємо, що за таких умов, у СТОВ «Дніпро-Н» бажано було б провести хоча б тематичну аудиторську перевірку, щодо обліку основних засобів, так як господарство зараз активно розвивається і щороку придбає нові основні засоби та реалізує непотрібні.

На початковому етапі проведення такої перевірки необхідно розробити програму та провести тестування внутрішнього контролю.

Для розробки програми аудиту основних засобів у досліджуваному підприємстві треба спочатку визначити напрямки контролю, які повинні бути охоплені такою перевіркою (рис. 3.6).

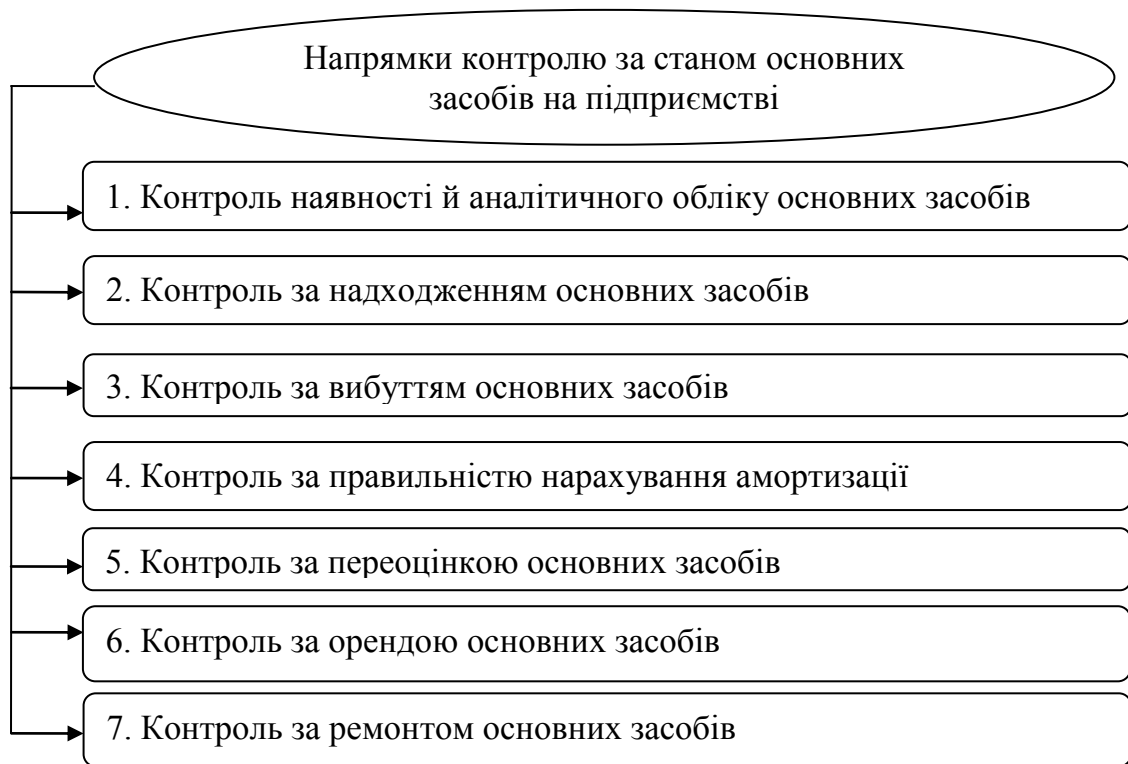


Рис. 3.6. Основні напрямки здійснення контролю за станом основних засобів на підприємстві

Визначені напрямки контролю можуть бути застосовані як для внутрігосподарського контролю основних засобів так і при проведенні зовнішнього аудиту. В такому випадку вказані напрямки повинні стати основою розробки програми аудиту.

Давидов Г.М. зазначає: «Програма аудиту – це перелік аудиторських процедур, за допомогою яких здійснюється перевірка конкретних об’єктів і накопичується інформація для аудиторського висновку. Програма аудиту є розвитком плану аудиту і складається аудитором (керівником аудиторської фірми) у письмовій формі. У аудиторській програмі розробляється конкретні завдання, заходи і процедури для кожного об’єкта аудиту і видів робіт. Вона повинна бути достатньо конкретною і використовуватися як інструкція для членів аудиторської групи, що беруть безпосередню участь у процесі аудиту» [11, с 117].

Виходячи з цього, визначені напрямки можна вважати планом

контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві. В той же час, розробка програми аудиту можлива лише, коли зроблено висновок про якість внутрішнього контролю, що існує на підприємстві. Для визначення такої якості проводиться тестування внутрішнього контролю основних засобів. Такі тести представлені на рис. 3.7.

Фрагмент документу					
Тести внутрішнього контролю обліку основних засобів у СТОВ «Дніпро-Н»					
№ пп	Зміст запитань	Варіант відповіді			Пр им.
		Так	Ні	Інформ. відсут.	
1	Ведення деталізованих реєстрів для різних видів основних засобів;	+			
2	Фіксація в обліку місця розміщення та експлуатації основних засобів та осіб, за якими вони закріплені;	+			
3	Відображення в обліку факту передачі в оренду основних засобів;	+			
4	Проведення періодичної інвентаризації основних засобів;	+			
5	Страхування об'єктів основних засобів на випадок стихійних лих;		+		
6	Дата останнього аналізу коефіцієнтів покриття;			+	
7	Дата останнього аналізу правильності нарахування податків;			+	
8	Підготовка рахунків на орендну плату	+			
9	Наявність підписів головного бухгалтера та керівника на актах прийому-передачі та списання основних засобів;	+			
10	Обраний варіант нарахування амортизації основних засобів в обліковій політиці відповідає вимогам податкового законодавства	+			
11	Перевірка внутрішніми аудиторами та іншими відповідальними особами нарахування амортизації		+		
12	Співставність даних реєстрів обліку основних засобів даними Головної книги;	+			
13	Відображення в обліку основних засобів на дату затвердження акту прийому.	+			

Керівник аудиторської фірми

Аудитор

Рис. 3.7. Запропоновані тести внутрішнього контролю операцій з основними засобами у СТОВ «Дніпро-Н»



Таким чином, проведення тестування можливе при розробці спеціальної анкети тестових запитань, отримавши відповіді на які, аудитор може зробити висновок про рівень внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

За допомогою тестування аудитор робить початкові висновки про наявність первинних документів і відповідність фактичного стану об'єкту його обліковому відображенню.

Отже, найефективнішим методом отримання попередньої (необхідної) інформації про стан внутрішнього контролю є тестування, тому вважаємо за необхідне, виходячи з умов діяльності досліджуваного підприємства, розробити зазначену анкету для тестування стану внутрішнього контролю СТОВ «Дніпро-Н».

За умов відсутності у підприємства коштів на оплату аудиторської перевірки розроблені нами Тести внутрішнього контролю можна використовувати господарству для самостійного визначення проблемних питань в обліку.

Для глибокого вивчення складу та структури основних засобів, які має підприємство і які відображені в обліку, аудитор має право вимагати від керівництва підприємства докладного переліку всіх основних засобів на дату складання звіту. До переліку повинні також бути включеними об'єкти, що знаходяться у розпорядженні відокремлених підрозділів. По цьому списку аудитор повинен перевірити правильність віднесення окремих об'єктів до основних засобів. Аудит основних засобів передбачає перевірку даних, відображених на субрахунках до рахунку 10 та на рахунках, що з ним кореспондують, а також відповідність цих даних головній книзі та даним звітності.

Таким чином, для покращення управління ефективністю основних засобів на підприємстві та покращення стану їх обліку, на нашу думку у СТОВ «Дніпро-Н» необхідно як поліпшення внутрішньогосподарського контролю основних засобів, так і запровадження періодичних аудиторських

перевірок при наявності у підприємства фінансових можливостей щодо їх проведення.

### Висновки до третього розділу

1. Встановлено, що за досліджуваний період у СТОВ «Дніпро-Н» не здійснювалося жодної аудиторської перевірки. Внутрішній контроль здійснюють у вигляді річних інвентаризацій, результати яких оформлюються документами довільної форми.

2. З метою удосконалення внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві запропоновано запровадити у використання оперативний бухгалтерський контроль за розробленою програмою, яка повинна включати як напрямки роботи з поліпшення організації обліку так і план контрольних заходів з підвищення фондівіддачі основних засобів.

3. Встановлено, що одним із напрямків внутрішньогосподарського контролю на підприємстві має стати проведення аналізу динаміки та ефективності використання основних засобів.

4. Обґрунтовано, що як розробка програми зовнішнього аудиту основних засобів, так і план їх внутрішнього контролю повинен базуватися на визначених нами напрямках перевірки та передбачати обов'язкове проведення тестування стану внутрішньогосподарського контролю за досліджуваною ділянкою. Для проведення такого тестування нами розроблену спеціальну анкету тестів.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Основні засоби є важливим обортом обліку, адже без їх наявності не можливо здійснювати аграрне виробництва, тому вибрана тема є актуальною і проведені дослідження дають можливість зробити наступні висновки:

1. Визначено сутність основних засобів в податковому та бухгалтерському законодавстві України та встановлено основні розбіжності у сутності поняття «основні засоби» у законодавчих актах. Здійснюючи облік основних засобів на підприємстві, бухгалтеру необхідно враховувати як особливості податкового так і бухгалтерського законодавства.

2. Розглянуто різні підходи до класифікації основних засобів, що розкриваються в наукових колах та в законодавстві України та здійснено узагальнення таких підходів для якісного управління основними засобами підприємства.

3. Встановлено, що в процесі надходження, експлуатації та вибуття основних засобів застосовуються різні види їх оцінки. Розглянуто кожен такий вид та порядок формування вартості основних засобів в залежності від джерела їх надходження, особливостей експлуатації та порядку вибуття із підприємства.

4. Розглянуто законодавство з регулювання організації обліку та контролю наявності і руху основних засобів на підприємстві і встановлено, що вказані питання регламентуються багатьма нормативними документами, але при цьому, значна кількість положень обліку основних засобів повинна бути встановлена самим підприємством. Тому, кожне підприємство, спираючись на нормативні документи регулюють свій облік і внутрішньогосподарський контроль ще й внутрішніми нормативними документами.

5. Надана фінансово-економічна характеристика СТОВ «Дніпро-Н» показала, що рейтинг фінансового стану досліджуваного підприємства за період з 2016 по 2020 рік відповідає класу А – підприємство з дуже стійким

фінансовим станом, проте інтегральний показник фінансового стану протягом досліджуваного періоду знизився на 7,9% і зараз знаходиться на найнижчій межі класу А.

6. Встановлено, що облік на підприємстві здійснюється бухгалтерією до складу якої входить чотири співробітника – головний бухгалтер та 3 бухгалтера, що відповідають за певні ділянки обліку. Облік основних засобів здійснює бухгалтер з обліку товарно-матеріальних цінностей. Для оформлення операцій з основними засобами застосовуються первинні документи типової форми, які не спеціалізовані для сільського господарства. Вони інколи несвоєчасно надходять до бухгалтерії, через відсутність графіку документообігу.

7. Для обліку основних засобів у товаристві на сьогодні відкриті три субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби» у відповідності до наявних на підприємстві груп основних засобів. Облік ведеться за змішаною формою. Амортизація нараховується за прямолінійним методом.

8. Недоліком первинного обліку є те, що при складанні первинних документів інколи заповнюються не всі необхідні реквізити та при тимчасовому внутрігосподарському переміщенні основних засобів не складається «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», що утруднює проведення інвентаризацій. При введенні основних засобів в експлуатацію не завжди складаються Накази з зазначенням строку корисного використання та інших параметрів необхідних для обліку.

9. Недоліком організації обліку у СТОВ «Дніпро-Н» є відсутність на підприємстві в Наказі про облікову політику всіх елементи облікової політики відносно обліку основних засобів. На підприємстві також допускають порушення при відображенні на рахунках, реалізації основних засобів.

10. Встановлено, що за досліджуваний період у СТОВ «Дніпро-Н» не здійснювалося жодної аудиторської перевірки. Внутрішній контроль здійснюють у вигляді річних інвентаризацій, результати яких оформлюються

документами довільної форми.

Зроблені висновки дозволяють запропонувати наступне:

1. На основі діючих нормативних документів та положень щодо обліку основних засобів обґрунтовано необхідність внести в наказ про облікову політику визначені нами елементи облікової політики щодо обліку основних засобів та затвердити графік документообігу.

2. Правильно і своєчасно заповнювати всі належні реквізити в первинних документах. Будь-яке внутрігосподарське переміщення основних засобів, навіть якщо воно носить тимчасовий характер, в обов'язковому порядку оформляти «Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», що підвищить точність обліку та відповідальність матеріально-відповідальних осіб.

3. При введенні основних засобів у експлуатацію складати відповідні Накази із зазначенням всієї необхідної інформації, щодо подальшого обліку основних засобів, які є основою для складання відповідних первинних документів щодо введення об'єкта основних засобів в експлуатацію, або ж внести зміни у форму ОЗСГ –1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» за визначеними нами реквізитами.

4. Рекомендовано СТОВ «Дніпро-Н» для відображення операцій з основними засобами застосовувати спеціалізовані форми первинних документів, затвержені для використання сільськогосподарськими підприємствами.

5. Переглянути у СТОВ «Дніпро-Н» порядок відображення реалізації основних засобів на рахунках обліку. На сьогоднішній день при реалізації основних засобів необхідно спочатку перевести їх до складу оборотних активів, а потім продати. Для цього в плані рахунків передбачено спеціальний рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

6. Серед перспективних шляхів зміни державної політики, яка б сприяла оновленню машинно-тракторного парку можна надати дозвіл

аграрним підприємствам, в тому числі і СТОВ «Дніпро-Н» направляти частину від нарахованих податків і обов'язкових платежів на придбання нових основних засобів і на цю суму зменшувати суму податків до сплати. Це буде дієвим способом державної підтримки аграріїв.

7. З метою удосконалення внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів на підприємстві запровадити у використання оперативний бухгалтерський контроль за розробленою програмою, яка повинна включати як напрямки роботи з поліпшення організації обліку так і план контрольних заходів з підвищення фондівіддачі основних засобів.

8. Встановлено, що одним із напрямків внутрішньогосподарського контролю на підприємстві має стати проведення аналізу динаміки та ефективності використання основних засобів.

9. Обґрунтовано, що як розробка програми зовнішнього аудиту основних засобів, так і план їх внутрішнього контролю повинен базуватися на визначених нами напрямках перевірки та передбачати обов'язкове проведення тестування стану внутрішньогосподарського контролю за досліджуваною ділянкою. Для проведення такого тестування нами розроблену спеціальну анкету тестів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік та аудит» вищ. навч. закл. / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська / За редакцією д. е. н., проф., заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутиця. – 4-е вид., доп., перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 528с.
2. Владімірська М. Багатокомпонентні основні засоби / М. Владімірська // Все про основні засоби + готові приклади обліку: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2017. – № 19. – С. 8-9.
3. Владімірська М. Інвестиційна нерухомість: правила обліку / М. Владімірська // 1001 проведення: довідник бухгалтера-практика: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2018. – № 13. – С. 33-37.
4. Власова М. Основні засоби: відображення в обліковій політиці / М. Власова // Як розробити облікову політику підприємства за П(С)БО та МСФЗ: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2019. – № 1. – С. 19-22.
5. Гаврик В. Ремонт, техобслуговування і модернізація автомобіля / В. Гаврик // Все про основні засоби + готові приклади обліку: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2017. – № 19. – С. 22-25.
6. Гамова О. В. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту основних засобів на промисловому підприємстві / О. В. Гамова, . І. А. Козачок, . В. Майна // Інвестиції: практика та досвід. – 2019. – № 2. – С.79-86
7. Громов В. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет // Все о бухгалтерском учете. – 2010. – № 54. – С.21-24.
8. Губачова О. Обираємо метод нарахування амортизації основних засобів / О. Губачова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 11. – С. 42-48.
9. Гужел Ю. Основні засоби в новому податковому обліку / Ю.Гужел // Баланс. – 2015. - № 10. – С.3-5.

10. Гужел Ю. Ремонти основних засобів / Ю.Гужел // Баланс. – 2015. - № 18. – С.9-12.
11. Давидов Г.М. Аудит: Підручник / Г.М.Давидов. – К.: «Знання», 2004. – 234 с.
12. Економічна енциклопедія / [Б.Д. Гаврилишин, В.А. Ющенко, С.Л. Гальчинський та ін.]; за ред. Б.Д. Гаврилишина. – К.: Видавничий центр Академія, 2005.- 325с.
13. Збірник положень (стандартів) бухгалтерського обліку: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2016. – № 1. –187с.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291 // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 25 – 101.
15. Калюга Є. Зміст, порядок проведення і вдосконалення методологічних прийомів інвентаризації / Є. Калюга // Вісник податкової служби України. – 2009. - №5. – С. 24-30
16. Каменська Т. Бухгалтерський облік основних засобів / Т. Каменська // Все про бухгалтерський облік. – 2010. - № 52. – С.11-26.
17. Кирейцев Г. Чи можна амортизувати основні засоби, не введені в експлуатацію? / Г. Кирейцев // Баланс. – 2015. - № 10. – С.8.
18. Кисельова О. Чи потрібно продовжувати строк експлуатації основних засобів з нульовою залишковою вартістю? / О. Кисельова // Баланс. – 2015. - № 10. – С.9.
19. Кисельова О. Як розрахувати амортизацію, якщо об'єкт використовується в різних цілях? / О. Кисельова // Баланс. – 2015. - № 10. – С.6-7.
20. Матвиец С. Учет поступлення основних средств / С. Матвиец // Баланс-Агро. – 2011. - №8. – С.36-41.



21. Меліхова Т. О. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю списання основних засобів бюджетних установ для підвищення якості контролю та ефективності проведення ревізії / Т. О.Меліхова О. В. Климova // Інвестиції: практика та досвід. – 2021. – № 21. – С.30-36

22. Меркулова С. Коли покращення дорожчі об'єкту: на межі між ОЗ та МНМА / С. Меркулова // Все про основні засоби + готові приклади обліку: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2017. – № 19. – С. 26-27.

23. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003р. // Ведемо бухоблік за правилами: збірник нормативних документів: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2015. – № 2. – С. 27-40.

24. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. № 433 // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33. – С. 48 – 60.

25. Мехедов Э. Основные средства: от рассвета до заката / Э. Мехедов. // Бухгалтер и компьютер. – 2011.- № 5. - С.7-15.

26. Нагорний О. Придбання та виготовлення основних засобів / О.Нагорний// 1001 проведення: довідник бухгалтера-практика: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2018. – № 13. – С. 10-17.

27. Облікова політика: майстер-клас для бухгалтера та керівника: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2014. – № 17. –112с.

28. Омельницька З. Експлуатація основних засобів / З.Омельницька// 1001 проведення: довідник бухгалтера-практика: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2018. – № 13. – С. 18-24.

29. Омельницька З. Продаж і вибуття основних засобів / З.Омельницька// 1001 проведення: довідник бухгалтера-практика: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2018. – № 13. – С. 25-32.

30. Омельницька З. Чи амортизуються безкоштовно отримані основні засоби? / З. Омельницька // Баланс. – 2015. – № 10. – С.10.

31. Оренда та лізинг: правила складання договорів та облік відповідно до вимог ПК: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор І. Єгорова]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2011. – № 15. – 112с.
32. Осипенко С. Операції з основними засобами / С. Осипенко // Все про бухгалтерський облік. – 2009. - № 32. – С. 16-59.
33. Основні засоби: відповіді на актуальні бухгалтерські запитання: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор І. Єгорова]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2011. – № 18. -144с.
34. Основні засоби: облік без помилок та санкцій: методичний посібник серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор І. Єгорова]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2010. – № 9. - 96с.
35. Основні засоби: правила, нюанси, нестандартні ситуації: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Кантерман]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2013. – № 3. - 111с.
36. Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів аграрних підприємств: навчальний посібник / Г.Є. Павлова, О.В.Чернецька. – Донецьк: Юго-Восток, 2012. – 393с.
37. Павлюк І. Бухгалтерський облік витрат на поліпшення та утримання основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 5. – С. 12-16.
38. Павлюк І. Бухгалтерський облік зменшення та відновлення корисності основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. - № 8. - С. 21-25.
39. Павлюк І. Бухгалтерський облік ліквідації, нестач і псування основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 11. – С.28-32.
40. Павлюк І. Бухгалтерський облік переоцінки основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 7. – С.3-8.
41. Павлюк І. Розкриття інформації про основні засоби в Примітках до

річної фінансової звітності / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 1. – С.25-31.

42. Пархоменко В. Основні засоби / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №4. – С. 7-17.

43. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 22 – 24.

44. Податковий кодекс України // Все про бухгалтерський облік. - 2015. – № 9-10. - 465с.

45. Подгорна Ю.Ю. Нормативне забезпечення як основа організації обліку основних засобів / Ю.Ю. Подгорна // Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: матеріали XII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 28-29 жовтня 2021 р.: В 2 т. – Том 1. – Дніпро: Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021. – С.40-41.

46. Подгорна Ю.Ю. Особливості контрольних заходів в системі управління аграрного підприємства/ Ю.Ю. Подгорна // Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств: тези доповідей V Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції 13-14 травня 2021 р. – Дніпро : ННІЕ, 2020. – С. 47-49 – Режим доступу: [https://drive.google.com/file/d/1YXVemowT0J0O\\_hTbjQ8fVnPkTOrPgh2r/view](https://drive.google.com/file/d/1YXVemowT0J0O_hTbjQ8fVnPkTOrPgh2r/view)

47. Подгорна Ю.Ю. Оцінка базових засад облікової політики підприємства / Ю.Ю. Подгорна // Молоді науковці-аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень: тези доповідей науково-практичної конференції молодих вчених і студентів 23.03-25.03.2021 р.: В 2 т. – Том 1. - Дніпро: Друкарня «Стандарт» (ПП Бойко В.В.), 2020. – С. 59-61.

48. Положення про документальне забезпечення записів у

бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну України від 24.05.1995р. № 88 // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 105 – 108.

49. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.14 // Баланс. – 2015. – № 85-86. – С. 21 – 34.

50. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04. 93р. № 3125-ХІІ / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>. – Назва з екрану.

51. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. №996-ХІV-ВР // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 4 – 10.

52. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів по обліку основних засобів та інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування: наказ Міністерства аграрної політики України від 27.09.07р. № 701 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [www.minagro.gov.ua](http://www.minagro.gov.ua) вільний. Назва з екрана.

53. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування: наказ Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [www.minagro.gov.ua](http://www.minagro.gov.ua) вільний. Назва з екрана.

54. Про затвердження типових форм первинного обліку: наказ Міністерства статистики України від 29.12.95р. № 252 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua) вільний. Назва з екрана.

55. Річна інвентаризація – 2015: проводимо правильно: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2015. – № 19. – 93 с.

56. Саванчук Т.М. Класифікація основних засобів та їх оцінка при надходженні і вибутті в системі обліку підприємства /Т.М.Саванчук, Ю.Ю. Подгорна// Облік, контроль, оподаткування та фінансово-економічна безпека: стан та удосконалення [колективна монографія] / за заг. ред. І.П. Приходька. – Дніпро: Пороги, 2021. – С.93-103.

57. Шевченкова Л. Основні засоби: що було – що буде / Л. Шевченкова // Баланс. – 2012. – №15. – С. 12-18.

58. Щербаков Л. Облік основних засобів / Л. Щербаков // Все про бухгалтерський облік. -2009. -№ 13.- С 20-22.

59. Щербата Л. Як відобразити в обліку ремонт невиробничих основних засобів? / Л. Щербата // Баланс. – 2015. - № 18. – С.12-13.

60. Якимащенко В. Між двома стільцями, або облік основних засобів у юридичних осіб на єдиному податку / В. Якимащенко // Баланс. – 2012. – № 21. – С.12.-15.

61. Якимащенко В. Основні засоби і малоцінка в обліковій політиці / В. Якимащенко// Облікова політика підприємства: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2013. – № 13. – С. 37-39.

## ДОДАТКИ

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів СТОВ «Дніпро-Н», тис. грн.

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення,+;-) 2020 р. до 2016 р.
Вартість основних засобів на початок року	848,2	1343,4	1512,0	1542,0	1968,0	232,02
Надійшло за рік	497,8	319,0	30,0	426,0	3868,0	777,02
Вибуло за рік	2,6	150,0	0,0	0,0	0,0	0,00
Вартість основних засобів на кінець року	1343,4	1512,0	1542,0	1968,0	5836,0	434,42
Нараховано амортизації за рік	60,7	112,4	115,0	132,0	152,0	250,41
Знос основних засобів: а) на початок року	531,9	592,6	705,0	820,0	952,0	178,98
б) на кінець року	592,6	705,0	820,0	952,0	1104,0	186,30
Річний приріст (+) або зменшення (-), тис. грн	495,20	168,60	30,00	426,00	3868,00	781,10
Темп зростання (зниження), %	158,38	112,55	101,98	127,63	296,54	138,16
Темп приросту (зменшення), %	58,38	12,55	1,98	27,63	196,54	138,16
Коефіцієнт оновлення, %	37,06	21,10	1,95	21,65	66,28	29,22
Коефіцієнт вибуття, %	0,31	11,17	0,00	0,00	0,00	-0,31
Період оновлення (можливого повного вибуття), років	2,72	10,07	51,40	4,62	1,51	-1,21
Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %	0,52	47,02	0,00	0,00	0,00	-0,52
Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	99,48	52,85	100,00	100,00	100,00	0,52
Період обороту, років	18,05	12,70	13,28	13,30	25,67	142,20
Коефіцієнт зносу, %:а) на початок року	62,71	44,11	46,63	53,18	48,37	77,14
б) на кінець року	69,87	52,48	54,23	61,74	56,10	80,29
Коефіцієнт придатності, %:а) на початок року	37,29	55,89	53,37	46,82	51,63	138,44
б) на кінець року	30,13	47,52	45,77	38,26	43,90	145,69

Фінансові результати діяльності СТОВ «Дніпро-Н», тис. грн.

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2520,30	2999,00	3259,00	5886,00	8274,00	328,29
Операційні витрати, у тому числі:						
а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	1554,10	2344,00	1960,00	3442,00	5295,00	340,71
б) адміністративні витрати;	299,90	409,00	279,00	530,00	628,00	209,40
в) витрати на збут;	119,30	30,00	166,00	397,00	476,00	398,99
г) інші операційні витрати.	256,10	233,00	227,00	491,00	681,00	265,91
Валовий прибуток (збиток)	966,20	655,00	1299,00	2444,00	2979,00	308,32
Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	38,34	21,84	39,86	41,52	36,00	-2,33 в.п.
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	290,90	-17,00	627,00	1026,00	1194,00	410,45
Фінансові та інвестиційні витрати	67,10	94,00	88,00	144,00	299,00	445,60
Фінансовий результат до оподаткування	223,80	-111,00	539,00	882,00	895,00	399,91
Чистий прибуток (збиток)	223,80	-261,00	533,00	882,00	895,00	399,91
Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	7,78	-7,83	14,66	12,51	9,07	+1,29 в.п.
Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	23,16	-39,85	41,03	36,09	30,04	+6,88 в.п.

ДОДАТОК Б



## Оцінка фінансової стійкості СТОВ «Дніпро-Н»

Показник	Нормативне значення	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
1. Показники структури капіталу							
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,80	0,68	0,74	0,67	0,48	59,80
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,20	0,32	0,26	0,33	0,52	263,09
Коефіцієнт фінансування	>1	4,06	2,09	2,87	2,01	0,92	22,73
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,25	0,48	0,35	0,50	1,08	439,96
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	0,10	0,09	0,05	0,09	0,45	433,85
Коефіцієнт структури залученого капіталу	Збільшення	0,46	0,21	0,16	0,21	0,74	159,63
2. Показники стану оборотних активів							
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	1495,30	1135,00	1697,00	2450,00	2585,00	172,88
Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,85	0,63	0,71	0,66	0,69	81,83
Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	1,68	0,92	0,98	0,92	0,75	45,02
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,03	0,02	0,00	0,30	0,10	297,96
3. Показники стану основного капіталу							
Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,63	0,73	0,90	1,12	1,58	251,29
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,29	0,30	0,23	0,21	0,55	189,48
Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,44	0,47	0,53	0,48	0,19	42,88
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	2,21	2,15	3,18	3,42	0,78	35,16

ДОДАТОК В

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів СТОВ «Дніпро-Н», тис. грн.

Показник	Норматив не значення	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення,+;-) 2020р. до 2016р.
1. Оцінка ліквідності							
Високоліквідні активи (А1)	≥П1	49,70	22,00	3,00	732,00	256,00	515,09
Середньоліквідні активи (А2)	≥П2	825,50	563,00	641,00	302,00	52,00	6,30
Низьколіквідні активи (А3)	≥П3	891,90	1230,0	1735,0	2676,0	3425,0	384,01
Короткострокові зобов'язання (П2)	≤А2	31,10	412,00	217,00	286,00	310,00	996,78
Довгострокові зобов'язання (П3)	≤А3	235,80	181,00	127,00	334,00	3294,0	1396,95
2. Оцінка платоспроможності							
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	0,37	0,04	0,01	1,60	0,57	152,82
Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	6,53	1,07	1,96	2,26	0,68	10,44
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	13,18	3,31	7,23	8,12	8,26	62,67
Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшен ня	6,94	3,64	6,86	6,06	2,28	32,84
3. Оцінка оборотності оборотних активів							
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	2397,6	2777,0	3029,0	5875,0	8224,0	343,01
Середньорічна вартість оборотних активів	-	1894,1	1791,0	2097,0	3044,5	3721,5	196,47
Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшен ня	1,27	1,55	1,44	1,93	2,21	174,58
Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшен ня	0,79	0,64	0,69	0,52	0,45	57,28
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшен ня	284	232	249	187	163	57

## ДОДАТОК Е

## Оцінка ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К»

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхил.,+;-) 2020 р. до 2016 р.
1	2	3	4	5	6	7
Вихідна інформація, тис. грн.						
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2397,60	2777,00	3029,00	5875,00	8224,00	343,01
Операційні витрати	1910,60	2591,00	2663,00	3591,00	7704,00	403,22
Середньорічна вартість капіталу	2535,50	2612,95	2893,50	3961,50	6666,50	262,93
Середньорічна вартість необоротних активів	641,35	821,90	796,50	917,00	2945,00	459,19
Середньорічна вартість оборотних активів	1894,15	1791,05	2097,00	3044,50	3721,50	196,47
Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів	818,30	945,15	1369,50	2079,50	2657,00	324,70
Середньорічна вартість готової продукції і товарів	36,30	115,80	113,00	126,00	393,50	1084,02
Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	872,35	694,25	602,00	471,50	177,00	20,29
Середньорічна вартість власного капіталу	1917,65	1928,65	2058,50	2760,00	3648,50	190,26
Середньорічна величина кредиторської заборгованості	134,50	120,00	124,50	141,50	156,50	116,36
Показники ділової активності						
Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,95	1,06	1,05	1,48	1,23	130,46
Фондовіддача необоротних активів, грн	3,74	3,38	3,80	6,41	2,79	74,70
Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,27	1,55	1,44	1,93	2,21	174,58
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	284	232	249	187	163	57
Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	2,93	2,94	2,21	2,83	3,10	105,64
Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	123	123	163	127	116	95

## ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ Е

1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	2,75	4,00	5,03	12,46	46,46	1690,53
Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	131	90	72	29	8	6
Коефіцієнт обертання власного капіталу	1,25	1,44	1,47	2,13	2,25	180,29
Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	288	250	245	169	160	55
Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості	14,21	21,59	21,39	25,38	49,23	346,54
Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, днів	25	17	17	14	7	29

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану АВ ТОВ «Агроцентр К»

Показники	2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		Питома вага (Vi, %) в інтегрованому показнику
	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<b>1. Показники ліквідності</b>											
Коефіцієнт поточної ліквідності (загальний коефіцієнт покриття)	13,18	10	3,31	10	7,23	10	8,12	10	8,26	10	8
Коефіцієнт швидкої ліквідності	6,53	10	1,07	10	1,96	10	2,26	10	0,68	8	8
<b>2. Показники ділової активності</b>											
Період оборотності дебіторської заборгованості, днів	130,98	6	90,00	8	71,55	9	28,89	10	7,75	10	8
Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів, днів	173,63	4	147,41	5	200,41	3	221,10	2	142,55	5	8
Період оборотності активів, днів	380,71	8	338,73	9	343,90	9	242,75	10	291,82	10	8
<b>3. Показники фінансової незалежності</b>											
Коефіцієнт фінансової незалежності, % (коефіцієнт концентрації залученого капіталу)	19,77	10	32,38	9	25,86	9	33,24	9	52,03	8	8
Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, % (коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів)	84,62	10	62,53	10	71,33	10	66,04	10	69,25	10	8
<b>4. Показники рентабельності</b>											
Рентабельність продажу, %	7,78	9	7,83	9	14,99	10	12,51	10	9,07	9	9
Рентабельність активів, % (загальна рентабельність (збитковість) капіталу)	2,21	7	2,50	7	4,71	9	5,57	10	3,36	8	9
Рентабельність капіталу, % (загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу)	2,92	6	3,38	6	6,62	8	7,99	8	6,13	8	9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<b>5. Інші показники</b>											
Знос основних засобів, % (коефіцієнт зносу основних засобів)	44,11	8	46,63	8	53,18	7	48,37	8	18,92	10	7
Частка простроченої кредиторської заборгованості, %	0,00	10	0,00	10	0,00	10	0,00	10	0,00	10	5
<b>Інтегрований показник фінансового стану</b>	<b>8,18</b>		<b>8,42</b>		<b>8,72</b>		<b>8,96</b>		<b>8,83</b>		<b>-</b>
<b>Рейтинг фінансового стану</b>	<b>A</b>		<b>A</b>		<b>A</b>		<b>A</b>		<b>A</b>		<b>-</b>

