

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**МАЛИНОВСЬКА ТЕТЯНА ОЛЕКСАНДРІВНА**

УДК 657.421:658.783

**Облік і аудит основних засобів та аналіз ефективності їх  
використання у сільськогосподарських підприємствах**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

**АВТОРЕФЕРАТ**

магістерської дипломної роботи на здобуття  
освітнього ступеня магістра з обліку і оподаткування

Одеса – 2020

Дипломною роботою є рукопис.

Робота виконана в Одеському державному аграрному університеті  
Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник доктор наук з державного управління

Дяченко О.П.

Одеський державний аграрний університет,

доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

К.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування ОНУ ім. І.І. Мечнікова

Гоголь Марина Миколаївна

Захист дипломної роботи відбудеться 23 грудня 2020 року о 9 годині на засіданні екзаменаційної комісії в Одеському державному аграрному університеті за адресою: 65012, м. Одеса, вул. Пантелеймонівська, 13, ауд. 314.

З дипломною роботою можна ознайомитись в архіві Одеського державного аграрного університету за адресою: 65039, м. Одеса, пров. Матросова, 6, ауд. 301

## **ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ**

**Актуальність теми.** Неможливо здійснити будь-який виробничий процес без наявності відповідних засобів праці, частка яких складає близько 70% активів сільськогосподарських підприємств, а разом із землею – всі 90%. Структурний склад об'єктів ОЗ визначають не тільки вид діяльності суб'єктів господарювання, але і їх виробничий потенціал. Жоден бізнес сьогодні не може обійтися без обліку основних фондів, який повинен забезпечити найбільш оптимальне і ефективне їх використання.

На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки відбулись радикальні зміни в структурному забезпеченні і формах власності, разом з якими змінились і організація управління підприємством. Такі зміни потребують певного вдосконалення всієї облікової системи, яка так конче необхідна для прийняття правильних рішень в управлінні підприємством.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дипломна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку і оподаткування «Науково-методологічні засади обліково-аудиторського забезпечення конкурентоспроможного підприємництва» (номер державної реєстрації 0115 U 001369).

**Метою дослідження** є вивчення та систематизація теоретичних та практичних положень обліку і аудиту основних засобів, розробка пропозицій стосовно удосконалення та підвищення ефективності їх використання в ФГ «Перлина Турії» Турійського району Волинської області.

**Для досягнення зазначеної мети були визначені наступні завдання:**

- визначити сутність основних засобів та їх класифікацію;
- дослідити теоретичні основи обліку і аудиту основних засобів;
- описати науково-методичні аспекти аналізу ефективності використання основних засобів;
- дати організаційно-економічну характеристику досліджуваного господарства та проаналізувати фінансові результати його діяльності;

- охарактеризувати стан первинного, синтетичного та аналітичного обліку основних засобів в досліджуваному підприємстві;
- провести аналіз рівня забезпеченості основними засобами та ефективності їх використання на підприємстві;
- розробити пропозиції з удосконалення організації і методики обліку, основних засобів на основі проведених досліджень;
- запропонувати шляхи удосконалення аудиту основних засобів;
- виявити резерви та запропонувати шляхи підвищення ефективності використання основних засобів в господарстві.

**Об’єктом** дослідження є процес первинного, синтетичного і аналітичного обліку основних засобів та ефективності їх використання в аграрних формуваннях.

**Суб’єктом** дослідження виступає фермерське господарство «Перлина Турії» Турійського р-ну Волинської області.

**Предметом** дослідження кваліфікованої роботи виступає сукупність теоретико-практичних питань з обліку основних засобів та ефективності їх використання у сільськогосподарських підприємствах.

**Періодом дослідження** виступають три останні роки діяльності господарства з 2017 по 2019 рр.

**Методи дослідження.** В процесі написання магістерської дипломної роботи були використані загальні методи наукового пізнання, а саме: емпіричні (опис, спостереження), проміжні (абстрагування, пояснення, економічний аналіз), а також узагальнення ( пункти 1.1, 1.2, 1.3).

Було виконано опис загального стану забезпеченості основними засобами сільськогосподарських підприємств (розділ 2, пункт 2.1, 2.2). Спостереження, як метод наукового пізнання, використовувався для дослідження фінансового стану підприємств як в Україні в цілому, так і по Волинській області, а також у досліджуваному господарстві в розділі 2, пункті 2.1, 2.2. За допомогою абстрагування було виділено в розділі 2, пункті 2.1, 2.2, 2.3 суттєві, найістотніші риси, відношення і сторони об’єкта і суб’єкта дослідження. Після

проведених робіт, а також безпосередньо після кожного економічного аналізу суб'єкта дослідження було пояснення наявних фінансових і статистичних показників в розділах 2 і 3, пунктах 2.1, 2.2, 2.3 і 3.1, 3.2, 3.3.

Економічний аналіз було використано в розділі 2 пункті 2.1, де було приведено статистичні дані по Україні, досліджуваній області в табличному вигляді (Додаток А), а також розрахунки фінансового стану досліджуваного господарства на момент проведення досліджень по даній роботі.

**Інформаційна база наукових досліджень.** В економічній літературі великий акцент робиться на розгляді основних фондів. Питання остаточного висвітлення основних фондів було порушено в спеціалізованих книгах з бухгалтерського обліку, українському законодавстві та періодичних виданнях, таких як "Про бухгалтерський облік", "Бухгалтерський облік і аудит", "Світ бухгалтерського обліку" та інших. Для виконання роботи нами використовувались установчі, первинні документи, бухгалтерська та статистична звітність (додатки А-В).

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку і контролю основних засобів, а також їх удосконалення в досліджуваному фермерському господарстві «Перлина Турії» Турійського району Волинської області.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні доцільності використання запропонованої комплексної методики аналізу результативності роботи підприємств (на базі фінансового та управлінського обліку, агрегованої фінансової звітності), адаптованої до автоматизованої системи обробки інформації. Запровадження цієї методики дасть можливість одержувати оперативну та надійну інформацію для прийняття управлінських рішень, виявляти потенційні можливості підприємства.

**Особистий внесок здобувача.** Дипломна робота є самостійно виконаною та завершеною науковою працею. Всі основні положення та результати дослідження отримані та обґрунтовані автором особисто. Опубліковані наукові праці за темою дипломного дослідження містять положення, висновки та

пропозиції, які сформульовані особисто автором і відображають його особистий внесок у практику формування та підвищення ефективності системи обліково-аналітичного забезпечення управління.

**Апробація результатів дипломної роботи.** Прийнято участь в студентській конференції в Одеському державному аграрному університеті та опублікована доповідь за темою «Аналіз проблемних моментів бухгалтерського обліку основних засобів в Україні», також опубліковано тези доповіді для XI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції Національної академії аграрних наук Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» Київської міської профспілки працівників АПК за темою «Сучасні міжнародні правила по тлумаченню термінів (Інкотермс) базисними умовами поставки».

**Публікації.** За темою дипломного дослідження опубліковано 2 наукові праці, у т.ч. тези доповідей на наукових конференціях. Загальний обсяг публікацій – 0,38 ум. друк. ар.

**Структура та обсяг кваліфікаційної роботи.** Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Зміст роботи представлений на 86 сторінках комп'ютерного тексту. Дипломна робота містить 21 таблицю, 6 рисунків, 10 додатків. Список використаних джерел налічує 94 найменувань, представлених на 10 сторінках.

## **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, сформульовані мета, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження, розкрито практичне значення одержаних результатів, що виносяться на захист.

У першому розділі – **«Науково-методичні основи обліку та аудиту основних засобів»** досліджено сутність визначення «основні засоби», розглянуто нормативно-правове регулювання обліку основних засобів, науково-методичні особливості їх аналізу і аудиту.

Створення будь-якого підприємства вимагає значної частки інвестицій у довгострокові матеріальні активи, які є матеріально і фізично доступними, виконують роль робочої сили, складають основу виробничих потужностей підприємства. Вони називаються основними фондами. На відміну від деяких видів виробничої та невиробничої діяльності, сільське господарство потребує основних фондів.

У П(С)БО 7 зазначено: «основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання в 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)». На нашу думку, це визначення найповніше на сьогоднішній день.

Виходячи з положень П(С)БО 7 «Основні засоби», для достовірності підприємство має використовувати дві оцінки вартості ОЗ: історичну і справедливу. Їх склад можна побачити в таблиці 1:

*Таблиця 1*

### **Види оцінки вартості об'єктів основних засобів**

<b>Вид</b>	<b>Склад</b>
Історична собівартість ОЗ	Визначається на рівні первісної оцінки ОЗ, яка включає в себе: - фактичну вартість об'єкта основних фондів; - вартість усіх податків і зборів, що включаються до ціни товару, за винятком ПДВ; - витрати на транспортування; - витрати на державну реєстрацію.
Справедлива вартість ОЗ	Згідно з додатком до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива оцінка ОЗ визначається таким чином: - земля і будівлі - ринкова вартість; - машини і обладнання - ринкова вартість, а у разі відсутності даних про ринкову вартість - переоцінена вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням зносу на дату оцінки; - інші основні засоби - переоцінена вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.

*Джерело: розроблено автором на основі чинного законодавства України*

Критеріями для визнання ОЗ є їх матеріальна форма, призначення та термін корисного використання, який має бути більшим за один операційний цикл.

Відповідно до написаного у П(С)БО 7 є такий різновид основних засобів, який потребує в обов'язковому порядку певного часу для доведення їх у придатний для використання стан. Вони відносяться до кваліфікованих активів: будівлі і споруди, споруджені на замовлення спеціалізованими фірмами.

Після оподаткування придбаного об'єкту ОЗ потрібно вибрати правильну групу для нього. Це дуже важливий момент, оскільки від групи об'єкта залежить мінімально допустимі строки його корисного використання, які враховуються під час податкової амортизації.

Групи основних засобів і інших НА класифікуються законодавчо у пп. 138.3.3 ПКУ.

Процес виробничої діяльності вимагає від власників підприємств обов'язкового проведення ремонту і модернізації обладнання. В П(С)БО 7 сказано, що у випадку проведення ремонту активу підприємства, в результаті якого воно планує відновити первісний стан об'єкту, то незважаючи на величину витрат на цей ремонт підприємство не збільшує балансову вартість останнього, а відносить їх до витрат звітного періоду.

**У другому розділі – «Теоретичні основи обліку і аудиту основних засобів» - на підставі узагальнення даних дається організаційно-економічна характеристика діяльності сільськогосподарських підприємств Волинської області, а саме на основі дослідження ФГ «Перлина Турії», охарактеризовано стан синтетичного та аналітичного обліку основних засобів та визначено особливості первинного обліку, розглянуті питання ефективності використання активів на досліджуваному господарстві.**

Фермерське господарство «Перлина Турії» створене у 2007 році. Розташоване у с. Селець Турійського району Волинської області. Від районного центру м. Турійськ до обласного центру м. Луцьк – 77,6 км. Також за 10 км від с. Селець розташовується м. Ковель, у якому сполучає Брест (Білорусь), Київ,



Львів і Варшаву (Польща) залізної дорога. Таке місцезнаходження є досить вигідним в торговельному плані, оскільки є можливість активно співпрацювати не тільки з українськими обласними центрами і столицею, а й з європейськими країнами. Також безпосередньо у самому Сельці є автомагістраль, що полегшує і створює зручні умови транспортування виробленої продукції.

У господарстві приділяють увагу і рослинництву, й тваринництву, але основну ставку зробили на молочне скотарство. Воно має статус насінневого господарства, якому надане право на виробництво та реалізацію базового (елітного) та сертифікованого (репродукційного) насіння зернових культур, а 47 також статус племзаводів з вирощування корів української чорно-рябої молочної породи та волинської м'ясної породи.

Наразі фермерське господарство має у своєму розпорядженні майже 5500 гектарів землі, основну площу орендує в сусідніх селах. З року в рік, переважно, висівається пшениця, жито, соя, ріпак, цукровий буряк. Земельні ресурси переважно піщані, карбонатні, заболочені, але за рахунок дотримання сівозміни, технології виробництва та внесення необхідної кількості органічних добрив господарство отримує непоганий результат. Для того, щоб підсилити родючість ґрунтів, проводиться ферментація, підживлення землі біоферментом.

ФГ Перлина Турії являється підприємством середнім, так як має наявність сільськогосподарських угідь за даними 2019 року 5486,5 га, наявність працівників – 208 людей, з яких у рослинництві зайнято 180 осіб, в тваринництві – 28.

Розглянемо наявність виробничих ресурсів та рівень забезпеченості ними ФГ Перлина Турії Турійського району Волинської області:

*Таблиця 2*

**Виробничі ресурси та рівень забезпеченості ними ФГ Перлина Турії**

Показники	2017р.	2018р.	2019р.	2017р. до 2019р., %
Площа сільськогосподарських угідь, га	5161	5319	5486	106,3
-з них ріллі	5161	5319	5486	106,3
Авансований капітал, тис. грн.	193390	263181	326737	168,9

Власний капітал, тис. грн.	141806	198269,5	248430,5	175,2
Наявність оборотних активів, тис. грн.	135553	176486	192462	142,0
Необоротних активів, тис. грн.	57837	86695	134275	у 2,3 р.
з них: - основних виробничих засобів, тис. грн.	53371	76702	113695	у 2 р.
Капіталозабезпеченість, тис. грн.	1034	1442	2072	у 2 р.
Капіталоозброєність, тис. грн.	534	436	547	102,4
Середньорічна кількість працівників, осіб.	100	176	208	у 2 р.
-з них зайнято:				
-в рослинництві	77	150	180	у 2,3 р
-в тваринництві	23	26	28	121,7
припадає на 1 працездатного, га: - сільськогосподарських угідь	67	35	30	45,5

Якщо подивитись на показник авансованого капіталу, то з року в рік він збільшувався, як висновок, з 2017 до 2019 його розмір зріс на 69%, що свідчить про активне збільшення фінансування господарства. Хоча авансований капітал в будь-якому разі має тенденцію до збільшення, в нашому випадку його темп є досить швидким, що говорить про гостру необхідність господарства в більш сильному відтворенні факторів виробництва.

Також власний капітал збільшився на 75%, що свідчить про непогані темпи розвитку, адже він є результатом ефективної господарської та фінансової діяльності господарства.

Таблиця 3

**Склад та структура чистого доходу від реалізації продукції в ФГ  
Перлина Турії за 2017 – 2019 рр.**

Вид продукції	2017 р.		2018 р.		2019 р.		В середньому за 2017-2019 рр.	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Зерно та зернобобові	58 113,4	38,9	62 481,2	33,2	76 809,6	35,1	65801,4	35,5
Насіння соняшнику	18 268,3	12,2	28 516,5	15,2	18 849,2	8,6	21878,0	11,8
Соя	7 925,31	5,30	3 369,39	1,79	6 949,56	3,18	6081,42	3,28
Насіння гірчиці	12,5	0,01	67,1	0,04	9,4	0,00	29,7	0,02
Насіння ріпаку і кользи	41 086,4	27,5	45 078,3	23,95	43 461,8	19,9	43208,8	23,3

Цукровий буряк (фабричний)	3 457,7	2,3	905,5	0,5	-	X	2181,6	1,2
Цукор білий кристалічний буряковий	8 201,0	5,5	12 279,9	6,5	11 929,3	5,5	10803,5	5,8
<b>Всього по росл-ву</b>	<b>137 064,9</b>	<b>91,7</b>	<b>152 697,9</b>	<b>81,1</b>	<b>158 008,9</b>	<b>72,3</b>	<b>149257,2</b>	<b>80,5</b>
<b>Продукція тваринництва</b>								
В тому числі:	2363,1	1,6	28944,7	15,4	50252,2	23,0	27186,7	14,7
молоко								
приріст живої маси худоби	9 935,9	6,7	5858,5	3,1	8888,2	4,1	8227,6	4,4
приріст живої маси свиней	141,8	0,1	690,3	0,4	1294,5	0,6	708,9	0,4
<b>Всього по твар-ву</b>	<b>12 440,8</b>	<b>8,3</b>	<b>35493,5</b>	<b>18,7</b>	<b>60434,8</b>	<b>27,7</b>	<b>36123,1</b>	<b>19,5</b>
<b>Разом по с.-г.</b>	<b>149 505,7</b>	<b>100</b>	<b>188 191,40</b>	<b>100</b>	<b>218 443,88</b>	<b>100</b>	<b>185380,3</b>	<b>100</b>

Проаналізувавши структуру грошових надходжень підприємства можемо сказати, що головними галузями є такі: зерновиробництво (35,5 % в середньому за 2017-2019 роки), виробництво ріпаку і кользи (23,3%) і молочна галузь (14,7 %), яка, до речі, у 2019 році становила аж 23% з продажу всієї продукції. Тобто підприємство спеціалізується на виробництві цих трьох видів продукції.

До галузей, що розвиваються, відноситься вирощування і продаж насіння соняшнику (11,8 %) та цукру білого кристалічного бурякового (майже 6 %) у середньому за 2017-2019 роки, та приріст живої маси ВРХ і свиней на м'ясо – 4,4 % і 0,4 %.

Отже, ФГ Перлина Турії має зерно-технічну спеціалізацію з розвинутим виробництвом молока, а також воно володіє достатньою кількістю необхідних ресурсів (земельних, трудових, виробничих фондів) для успішного ведення як рослинництва, так і тваринництва.

Варто звернути увагу, що досліджуване господарство тільки з 2017 року почало виробляти і продавати цукор білий кристалічний буряковий, відсоткова частка якого займає в середньому майже 6% від продажу всієї продукції підприємства.

Можна зробити висновок, що ця галузь також робить свій внесок у структуру чистого доходу в досить непоганих показниках, які в середньому за три останні роки (2017-2019 рр.) сягають розміру в 10803,46 тис. грн.

Таблиця 4

#### Оцінка фінансових результатів діяльності ФГ Перлина Турії

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2019 р. до 2017 р., %
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	171 640	190 562	221 211	128,9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	115 850	142 035	194 282	167,7
Валовий прибуток, тис. грн.	55 790	48 527	26 929	48,3
Фінансові результати від операційної діяльності, тис. грн.	56 500	43 014	21 393	37,9
Фінансові результати до оподаткування, тис. грн.	56 532	56 460	42 139	74,5
Чистий фінансовий результат, тис. грн.	56 532	56 460	42 139	74,5

Аналізуючи фінансові результати діяльності досліджуваного фермерського господарства «Перлина Турії», можна сказати, що чистий дохід від реалізації продукції зріс майже на 30%;

Собівартість реалізованої продукції також зросла на 68%, що не є позитивним результатом, адже з ростом собівартості виробленої продукції зростають і ціни на неї, отож самі фінансові результати мають тенденцію до зниження, яке ми спостерігаємо вище в самій таблиці 2.5. До таких результатів призводять декілька факторів, зокрема, амортизаційні відрахування та витрати на ремонт і поліпшення, модернізацію та підтримання в належному стані основних засобів.

Валовий прибуток знизився. В 2017 році він становив 56 500 тис. грн, у 2019 році – вже 26 929 тис. грн. Це результат збільшення собівартості виробленої досліджуваним господарством продукції, про що йшлося раніше. Отож маємо негативну динаміку протягом трьох досліджуваних років, яка становить -62%.

З цього аналізу і оцінки фінансових результатів діяльності досліджуваного фермерського господарства «Перлина Турії» можна сказати, що, в цілому,

незважаючи на деякі зовнішні фактори, які залежать напряду від коливання ринкових цін, інфляційних процесів у державі (завдяки останній ресурси і сировина для вироблення сільськогосподарської продукції дорожчають) господарство функціонує непогано. Але зважаючи на розміри досліджуваного підприємства, його потенціал, можна сказати, що всі зазначені явища можна згладити за допомогою оптимізації процесу виробництва і реалізації продукції, а також модернізації основного обладнання, підвищення професійної кваліфікації кадрів тощо.

Майно будь-якого підприємства є однією за основних його частин. Проводячи дослідження на фермерському господарстві «Перлина Турії», було виявлено такий його стан:

Таблиця 5

**Аналіз майна ФГ Перлина Турії Турійського р-ну Волинської області в 2019 році**

Види активів (майна)	Початок року		Кінець року		(+/-) кінець року до початку	
	Сума, тис. грн.	У % до підсумку	Сума, тис. грн.	У % до підсумку	Суми, тис. грн.	У % до початку року
Майно - усього	301 034	100	352 440	100,00	51 406	117,08
Необоротні активи	105 359	35,00	163 191	46,30	57 832	154,89
Основні засоби	90 268	29,99	137 121	38,91	46 853	151,90
Оборотні активи	195 675	65,00	189 249	53,70	-6 426	96,72
Запаси	131 103	43,55	122 894	34,87	-8 209	93,74
Поточні біологічні активи	19 708	6,55	27 083	7,68	7 375	137,42
Поточна дебіторська заборгованість	19 479	6,47	10 873	3,09	-8 606	55,82
Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	10 138	3,37	9 538	2,71	-600	94,08

Аналізуючи майно ФГ Перлина Турії у 2019 році, можна побачити, що: майно в цілому збільшилось на 17%.

Необоротні і оборотні активи збільшились. Ця позитивна динаміка говорить про те, що підприємство активно придбаває засоби праці, нарощуючи обсяги виробництва.

Оборотні активи в розрізі запасів зменшились на 6,3 %. Це відбулось під впливом внутрішнього фінансового менеджменту і зовнішніх факторів визначальним серед яких є інфляція, в умовах якої зростають невизначеність і ризик, що вимагає особливої уваги аналітиків до оцінок оборотних активів. Адже з інфляцією пов'язана оборотність оборотних активів.

Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції зменшились в середньому на 6% на кінець 2019 року.

Надалі ми розглянули склад майна досліджуваного господарства «Перлина Турії» для того, щоб дізнатись яку частку у структурі всього наявного матеріального і нематеріального майна складають об'єкти основних засобів. Розрахунок представлений у таблиці нижче:

*Таблиця 6*

**Склад та структура основних засобів в ФГ Перлина Турії Турійського р-ну Волинської області за первісною вартістю на кінець року**

Показник	Роки						2019р. до 2017 р.	
	2017		2018		2019		тис. грн.	%
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%		
Будинки, споруди та передавальні пристрої	25209	28,31	39885	30,69	83853	42,38	58644	332,63
Машини та обладнання	48441	54,40	65773	50,61	87550	44,25	39109	180,74
Транспортні засоби	14867	16,69	23778	18,29	25870	13,07	11003	174,01
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	188	0,21	188	0,14	240	0,12	52	127,66
Інші ОЗ	347	0,39	347	0,27	347	0,18	0	100,00
<b>Разом</b>	<b>89052</b>	<b>100,00</b>	<b>129971</b>	<b>100,00</b>	<b>197860</b>	<b>100,00</b>	<b>108808</b>	<b>222,18</b>

Таблиця 2.11

**Склад та структура основних засобів в ФГ Перлина Турії Турійського р-ну  
Волинської області за залишковою вартістю на кінець року**

Показник	Роки						2019р. до 2017 р.	
	2017		2018		2019			
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Будинки, споруди та передавальні пристрої	14781	23,41	27759	30,75	67821	49,46	53040	458,84
Машини та обладнання	36440	57,72	45786	50,72	55239	40,28	18799	151,59
Транспортні засоби	11456	18,14	16293	18,05	13608	9,92	2152	118,78
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	116	0,18	89	0,10	114	0,08	-2	98,28
Інші ОЗ	343	0,54	341	0,38	339	0,25	-4	98,83
<b>Разом</b>	<b>63136</b>	<b>100,00</b>	<b>90268</b>	<b>100,00</b>	<b>137121</b>	<b>100,00</b>	<b>73985</b>	<b>217,18</b>

Склад та структура ОЗ фермерського господарства «Перлина Турії» в розрізі періоду з 2017 року по 2019 рік така, що будинки і споруди складають четверту частину від усього майна підприємства. Їх первісна і залишкова вартість коливається в значній мірі, адже, їх показники зросли в значній мірі. Так, їх первісна вартість з 2017 р. до 2019 р. зросла в 3,3 рази, а залишкова – в 4,6 разів. Це говорить про активне розширення приміщень.

Таблиця 7

**Основні показники руху основних засобів в ФГ Перлина Турії Турійського р-ну Волинської області**

Показник	Роки			2019 р. до 2017 р. (+,-)
	2017	2018	2019	
1	2	3	4	5
Основні засоби, тис. грн.				
Залишок на початок року (первісна вартість)	60 180	63 136	129971	69 791
Введено в експлуатацію	29088	40919	69693	40605
Вибуло (ліквідовано)	216	-	1804	1588
Залишок на кінець року (первісна вартість)	89 052	129 971	197 860	108808
Середньорічна вартість, тис. грн.	74616	96553,5	163915,5	89300
Знос на кінець року, тис. грн.	25 916	39 703	60 739	34823

1	2	3	4	5
Залишкова вартість на кінець року, тис. грн.	63 136	90 268	137 121	73985
Коефіцієнт зносу	0,291	0,305	0,307	0,02
Коефіцієнт придатності	0,709	0,695	0,693	-0,02
Коефіцієнт оновлення	0,327	0,315	0,352	0,03
Коефіцієнт вибуття	0,004	0,000	0,014	0,01
Всього майна на кінець року, тис. грн.	225 327	301 034	352 440	127113
Основні засоби у % до майна	28,02	29,99	38,91	10,89

Виходячи з даних таблиці 7 можна зробити такі висновки: середньорічна вартість основних засобів за 2017-2019 рр. збільшилась на 89 300 тис. грн. Введено в експлуатацію (надійшло) в динаміці на 40 605 тис. грн. Вибуло тільки у 2017 р. та 2019 р. в незначній сумі (лише 216 тис. грн. і 1 804 тис. грн.).

Частка основних засобів у сукупній кількості майна господарства складає у 2019 році майже 39%. Порівняно з минулими роками цей показник збільшився, що знову говорить про розширене відтворення ОЗ на досліджуваному підприємстві.

ФГ Перлина Турії досить добре забезпечено виробничими засобами. За останні три роки, загалом по господарству, в сукупному обсязі майна частка основних засобів збільшилась.

У третьому розділі – **«Напрямки удосконалення обліку і аудиту основних засобів»** - обґрунтовано напрями удосконалення обліку і аудиту основних засобів на досліджуваному господарстві за допомогою аналізу, запропоновано заходи щодо впровадження внутрішнього аудиту, надано пропозиції щодо підвищення рівня ефективності їх використання.

Сучасні умови ринкових відносин потребують реєстрації і формуванню інформації, необхідної для забезпечення контролю за діяльністю підприємства як ззовні власниками і замовниками, так і усередині самого підприємства для управлінців і керівників. Вважаємо, що підвищення рівня інформативності облікової інформації по ОЗ потребує вдосконалення первинного обліку і документації.



На нашу думку, для підвищення рівня організації фінансово-господарської діяльності в досліджуваному господарстві ФГ Перлина Турії буде доцільним введення комплексного підходу в організації обліку, аналізу і контролю. Завдяки запропонованому комплексу, інформація у первинних і зведених документах по основним засобам підприємства буде більш точною, повною і інформативною як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів.

Таблиця 8

### Комплекс пропозицій по удосконаленню типових форм первинного обліку ОЗ підприємства ФГ Перлина Турії Турійського р-ну Волинської області

Типові форми первинного обліку	Показники типових форм з обліку основних засобів, які доцільно було б:	
	Додати	Вилучити (змінити на)
ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) ОЗ»	Балансова (гр. 7)	Справедлива (гр. 7)
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Строк корисного використання (гр.11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр.12)
	Поправочний коефіцієнт (гр. 14)	Ліквідаційна вартість (гр.14)
ОЗ-3 «Акт на списання ОЗ»	За даними переоцінки на _ 200 р. за документами придбання (гр. 7)	-
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр. 12) Метод нарахування амортизації (гр. 13)
	Дата початку оплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 18)	Ліквідаційна вартість (гр. 18)
ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку ОЗ»	Балансова (гр.4)	Справедлива (гр.4)
	Норма амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, капітальний ремонт (гр. 6-7)	Група основних засобів (гр. 6)
		Строк корисного використання (гр. 7)
	Норма амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 8-9)	Метод нарахування амортизації (гр. 8)
		Ліквідаційна вартість, грн. (гр. 9)
	Поправочний коефіцієнт (гр.10)	-
	Дата початку оплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 15)	-
	Придбання (фінансування)	Надходження
	Добудова, дообладнання, модернізація, індексація	Витрати на поліпшення об'єкта
		Витрати на підтримку об'єкта в робочому стані
Ремонт (бухгалтерський запис)	Переоцінка	
	Вид переоцінки (дооцінка, уцінка)	
ОЗ-8 «Картка обліку руху ОЗ»	На повне відновлення (гр. 7-8)	-
	Амортизація (за січень –повністю, згодом – змінена);	Витрати на поліпшення основних засобів (гр. 9)

Джерело: розраховано автором на основі Наказу про облікову політику (Додаток 3) ФГ

«Перлина Турії»

Так як формування первинних документів на багатьох підприємствах здійснюється в спеціалізованих програмних продуктах бухгалтерського обліку, внесення таких змін бухгалтером здійснюється за допомогою конфігурації програмного забезпечення або залучення зовнішніх експертів (консультантів, програмістів тощо).

В ФГ Перлина Турії на синтетичному рахунку 28 «Товари» обліковують рух товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою їх реалізації. У господарстві є основні засоби, придбані не для продажу, а для використання. Іноді настає такий момент, коли приймається рішення про продаж цього активу, тоді, на нашу думку, доцільно обліковувати такий актив не на 28 рахунку, як це робиться у господарстві, а на субрахунку 109 "Інші основні засоби".

Реалізацію основних засобів на досліджуваному підприємстві відносять до операційної діяльності у звіті про фінансові результати. Але ж за визначенням НП(С)БО реалізація НА за своєю економічною суттю відноситься безпосередньо до інвестиційної діяльності, отож виникає недолік в обліку таких операцій. Для вирішення цього питання ми пропонуємо використати субрахунок 977 "Інші витрати звичайної діяльності" і 746 "Інші доходи від звичайної діяльності". Також пропонуємо додати у Примітки до річної фінзвітності інформацію про НА, утримувані для продажу.

Коли Мінфіном було введено План рахунків та Інструкції до його застосування, було проведено досить суттєві коригування в опис організації бухобліку витрат на ремонт НА. Згідно вимог діючої нормативно-правової бази не передбачено у використанні діяльності господарств такого спеціального рахунку, як 03 "Ремонт основних засобів"[79, с. 57]. Ми вважаємо, що за наявності такого рахунку можна було б більш чітко відображати накопичення і концентрування конкретних даних виключно щодо відремонтованих ОЗ, всіх понесених на цей процес витрат.

Також при введенні субрахунку 233 "Ремонт основних засобів" можна було б на ньому накопичувати всі понесені витрати на ремонт для більш повного, точного обліку на підприємстві.

Оскільки сьогодні умови вимагають розробки детальної інструкції для ведення обліку ОЗ, тому що П(С)БО формують тільки загальні засади організації обліку цих активів, то вважаємо за необхідне, все ж провести процес такої розробки.

Достовірність, своєчасність і повноту облікової інформації, відповідність вимогам чинному законодавству покликана забезпечити саме служба незалежного контролю. Лише під час аудиторської перевірки ми можемо цілком об'єктивно оцінити стан, наявність і ефективність використання об'єктів основних засобів підприємства, встановити правильність ведення документів.

Оскільки основні засоби – це кістяк будь-якого суб'єкта господарювання і вони мають величезний вплив на результати діяльності суб'єкта господарювання, складаючи більше половини всіх його активів, то аудит об'єктів ОЗ являється дуже трудомістким процесом, який вимагає ретельної обробки величезної кількості інформації. В такому разі аудитор на прийнятому аудиторському ризику має право застосувати вибірккову перевірку.

Керівники та спеціалісти бізнес-підрозділів іноді керують діяльністю окремо, позапланово та безсистемно. Щоб усунути всі ці недоліки, необхідно щомісяця розробляти плани поточного контролю на підприємствах для моніторингу ділових операцій та процесів. Дуже важливо забезпечити виконання рішень та тематичні перевірки з інших питань.

Під час дослідження було встановлено, що у досліджуваному підприємстві ФГ Перлина Турії проводяться лише зовнішні аудиторські перевірки, тому ми рекомендуємо створити відділ внутрішнього аудиту з ціллю здійснення ефективного контролю за підрозділами, виявити резерви для виробничої діяльності, а також розробити напрямки перспективного розвитку. Цей відділ зможе надавати рекомендації фінансово-економічним і бухгалтерським службам для покращення результатів роботи останніх. Звісно, кожному

підприємству необхідна гарантія належного контролю процесу внутрішнього аудиту.

Державна політика України надає обмежені інвестиційні умови, через це постає необхідність більш раціонального використання наявних активів. В такому випадку господарюючі суб'єкти змушені підвищувати інтенсивне використання ОЗ, що наявні у їх власності.

Для підвищення інтенсивного використання НМА проводиться вдосконалення технологій і організації виконання робіт, правильний вибір машин і обладнання, заходи по запровадженню сучасних технологій.

Однією з умов виявлення резервів ефективного використання ОЗ підприємством є використання власних і залучених коштів. Для досягнення поставленої мети, суб'єкт господарювання має проводити пошук і впровадження шляхів підвищення ефективності використання своїх ОЗ. Одним з найважливіших показників такого підвищення являється ріст обсягів виробленої продукції.

Існує декілька резервів підвищення ефективності використання обладнання господарюючого суб'єкта, серед яких ми виділили такі:

Таблиця 9

### Резерви підвищення ефективності використання обладнання суб'єктом господарювання

№ групи	Назва групи	Характеристика
1.	Технічне вдосконалення засобів праці	<ul style="list-style-type: none"><li>– технічне переозброєння на базі комплексної автоматизації виробництва та впровадження гнучких виробничих систем;</li><li>– заміну застарілої техніки, модернізацію обладнання;</li><li>– ліквідацію «вузьких місць» і диспропорцій у виробничих <u>потужностях</u> підприємства;</li><li>– механізацію допоміжних та обслуговуючих виробництв;</li><li>– розвиток винахідництва та раціоналізаторства.</li></ul>
2.	Збільшення тривалості роботи машин та обладнання	<ul style="list-style-type: none"><li>– ліквідації незадіяного обладнання (здавання його в оренду, лізинг, реалізація тощо);</li><li>– скорочення строків ремонту і технічного обслуговування обладнання;</li><li>– зниження простоїв: цілозмісних та <u>внутрішньозмісних</u>.</li></ul>
4.	Покращення організації та управління виробництвом	<ul style="list-style-type: none"><li>– прискорення досягнення проектної продуктивності введених в експлуатацію основних фондів;</li><li>– впровадження наукової організації праці та виробництва;</li><li>– покращення забезпечення матеріально-технічними ресурсами;</li><li>– вдосконалення управління виробництвом на базі сучасної комп'ютерної техніки;</li><li>– збільшення матеріальної зацікавленості працівників в підвищенні ефективності виробництва.</li></ul>

Джерело: розроблено автором

Практичне застосування запропонованих заходів дає змогу збільшити обсяг випуску продукції, підвищити показник капіталовіддачі, також підвищити обсяг прибутку, слідом – рентабельність ОЗ на підприємстві.

Таблиця 10

**Аналіз обсягу реалізованої продукції та середньорічної вартості основних засобів ФГ Перлина Турії Турійського р-ну Волинської області за 2017-2019 рр.**

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2019/2017 рр. (+/-), тис. грн	2019/2017 рр., %
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	149505,65	188191,40	218443,88	68938,23	146,11
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	74616,00	96553,50	163915,50	89299,50	у 2,2 р.
Середньорічна кількість робітників	100,00	176,00	208,00	108,00	208,00
Коефіцієнт капіталовіддачі ОЗ	2,00	1,95	1,33	108,00	66,51
Коефіцієнт капіталоозброєності, грн/ос.	746,16	548,60	788,06	826,85	105,61
Коефіцієнт капіталомісткості	0,50	0,51	0,75	1,00	150,35

Якщо подивитись на дані таблиці 10, ми побачимо, що обсяг реалізованої продукції збільшився на 46% або на 68 938 тис. грн. Також збільшилась середньорічна вартість основних засобів. За допомогою цих двох показників ми розрахували коефіцієнт капіталовіддачі.

Як видно з розрахунків показника капіталовіддачі, його динаміка має тенденцію до зниження, що говорить про зниження ефективності використання досліджуваним фермерським господарством своїх основних об'єктів виробництва.

Рівень капіталовіддачі змінюється під впливом різних факторів, які певним чином пов'язані як зі зміною обсягу продукції, так і з ефективністю використання основних виробничих фондів.

Для підвищення значення показника необхідно забезпечити 100%-ну завантаженість обладнання. Також можливим рішенням є продаж частини невикористовуваних основних засобів. Це доцільно робити тільки в умовах відсутності перспектив подальшого зростання бізнесу.

Аналізуючи розрахунки показника капіталомісткості ФГ Перлина Турії в таблиці 10, можна сказати, що він збільшився. Це результат зменшення показнику фондівдачі.

Отже, для підвищення ефективності інтенсивного використання об'єктів ОЗ, власником яких є досліджуване фермерське господарство Перлина Турії, необхідно:

1. Підвищити змінність роботи машин і обладнання шляхом створення оптимальної структури складових ОЗ, досягнення пропорційності робочої сили з відповідними видами обладнання за допомогою росту питомої ваги прогресивного обладнання, удосконалення організації функціонування виробничої інфраструктури. Результатом таких дій буде поліпшення технологічного обслуговування основних підрозділів господарства, перерозподіл його працівників у внутрішніх межах.

2. Домогтися позитивної динаміки показників змінності роботи обладнання господарства шляхом розширення виробничої зони обслуговування і суміщення професій. Як підсумок, відбудеться підвищення рівня комплексної механізації і автоматизації робіт.

Не слід забувати, що працівників господарства також необхідно заохочувати до продуктивної праці шляхом постійної розробки і впровадження досконалих механізмів матеріального стимулювання.

## **ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ**

Отже, щодо обліку основних засобів досліджуваному господарству можна рекомендувати:

1. Амортизувати ОЗ господарства за методом прискореного зменшення залишкової вартості, що дасть змогу підвищити дохід і зменшити собівартість продукції.

2. Внести деякі зміни до первинних документів типових форм ОЗ-1, ОЗ-3, ОЗ-6, ОЗ-8 для підвищення їх аналітичності і інформативності.

3. Для відображення розрахунків з реалізації НА використовувати синтетичний рахунок 680, а для всіх інших розрахунків – 377.

4. Основні засоби, що були придбані з метою експлуатації у виробництві, а не продажу, в момент прийняття рішення про їх реалізацію пропонуємо використовувати замість рахунку 28 субрахунок 109 «Інші основні засоби».

5. Під час реалізації необоротного активу використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» щодо доходів і витрат від реалізації таких активів, утримуваних для продажу.

7. Для накопичення інформації про ремонт і все з ним пов'язане об'єктів ОЗ створити у плані рахунків, затвердженому по господарству Перлина Турії, позабалансовий рахунок 03 «Ремонт ОЗ».

8. На рахунку 23 “Виробництво” додати окремий субрахунок 233 “Ремонт основних засобів”, адже його доцільніше і практичніше використовувати для накопичення витрат, а в кінці місяця списувати на відповідні рахунки витрат, залежно від призначення відремонтованих об'єктів ОЗ.

9. Посилити вплив контролю і інформативності регулювання ефективності використання активів на підприємстві для покращення обліку операцій з ними.

10. Через сильні зміни в побудові обліку, ми пропонуємо розробити детальну інструкцію його ведення, тому що П(С)БО не дає всієї необхідної інформації на сьогоднішній день.

Також, для здійснення керівництвом ефективного контролю за окремими підрозділами, виявлення резервів виробництва і найбільш перспективних напрямків розвитку і надання рекомендацій фінансово-економічним та бухгалтерським відділам стосовно покращення результатів їх роботи, досліджуваному підприємству ФГ Перлина Турії ми пропонуємо створення відділу внутрішнього аудиту. Для комплексного, якісного і ефективного контролю поточної діяльності свої посади у відділі внутрішнього контролю

мають займати спеціалісти, що добре знають економіку і технологію виробництва.

Отже, для підвищення ефективності інтенсивного використання об'єктів ОЗ, власником яких є досліджуване фермерське господарство Перлина Турії, необхідно:

1. Підвищити змінність роботи машин і обладнання шляхом створення оптимальної структури складових ОЗ, досягнення пропорційності робочої сили з відповідними видами обладнання за допомогою росту питомої ваги прогресивного обладнання, удосконалення організації функціонування виробничої інфраструктури. Результатом таких дій буде поліпшення технологічного обслуговування основних підрозділів господарства, перерозподіл його працівників у внутрішніх межах.

2. Домогтися позитивної динаміки показників змінності роботи обладнання господарства шляхом розширення виробничої зони обслуговування і суміщення професій. Як підсумок, відбудеться підвищення рівня комплексної механізації і автоматизації робіт.

Таке поліпшення інтенсивного використання фермерським господарством свого обладнання дасть змогу знизити собівартість виробленої ним продукції, а в підсумку – рентабельність діяльності.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ**

### **АНОТАЦІЯ**

**Малиновська Т.О. Облік і аудит основних засобів та аналіз ефективності їх використання у сільськогосподарських підприємствах. – Рукопис.**

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування». – Одеський державний аграрний університет. – Одеса, 2020.



Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню сутності «основні засоби», нормативно-правового регулювання їх обліку, науково-методичних особливостей аналізу та особливостей аудиту основних засобів.

На підставі узагальнення даних дається організаційно-економічна характеристика діяльності сільськогосподарських підприємств Волинської області на основі дослідження ФГ «Перлина Турії», охарактеризовано стан синтетичного та аналітичного обліку та визначено особливості первинного обліку основних засобів, розглянуті питання ефективності їх використання.

Обґрунтовано напрями удосконалення обліку основних засобів, запропоновано заходи щодо впровадження внутрішнього аудиту, надано пропозиції щодо підвищення ефективності використання основних засобів.

**Ключові слова:** основні засоби, амортизація, аудит, ефективність використання, рентабельність, аналіз.

## SUMMARY

Malinovska TO Accounting and audit of fixed assets and analysis of the effectiveness of their use in agricultural enterprises. - Manuscript.

Thesis for the degree of "master" in specialty 071 - "Accounting and Taxation". - Odessa State Agrarian University. - Odessa, 2020.

Thesis is devoted to the study of the essence of "fixed assets", regulatory and legal regulation of their accounting, scientific and methodological features of the analysis and features of the audit of fixed assets.

On the basis of generalization of data the organizational and economic characteristic of activity of the agricultural enterprises of the Volyn area on the basis of research FG "Pearl of Turia" is given, the condition of synthetic and analytical accounting is characterized and features of the primary accounting of fixed assets are defined.

The directions of improvement of fixed assets accounting are substantiated, measures on introduction of internal audit are offered, offers on increase of efficiency of use of fixed assets are given.

**Key words:** fixed assets, depreciation, audit, efficiency, profitability, analysis.