

Тема: *Особливості побудови системи обліку та аналіз ефективності
використання основних засобів підприємства*

Виконала ст. гр. ПОМ-61 Скакун Ю.В.

Науковий керівник: д.е.н., проф. Павликівська О.І.

АНОТАЦІЯ

Скакун Ю.В. Особливості побудови системи обліку та аналіз ефективності використання основних засобів підприємства (на прикладі ТЗОВ «Агросем»). – Рукопис.

Дипломна робота за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2020.

У магістерському дослідженні виділено проблеми обліково-аналітичного відображення об'єктів основних засобів на підприємствах аграрного бізнесу. Доведено, що основні засоби є базовим показником структури майна підприємства. Визначено специфіку об'єктів у загальному обсязі активів ТЗОВ «Агросем». Розроблено пропозиції щодо організації обліково-аналітичних та контрольних заходів, запропоновані конкретні інструменти їхнього удосконалення. Охарактеризовані принципи діджиталізації облікового процесу на основі хмарних технологій та блокчейну. Запропоновано принципи формування та використання аналітичних та контрольних індикаторів.

Ключові слова: аграрний бізнес, основні засоби, об'єкти, діагностика показників, аудит основних засобів.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
1.1. Особливості функціонування основних засобів	6
1.2. Документування об'єктів основних засобів	12
1.3. Техніко-економічна характеристика ТзОВ «Агросем»	23
Висновки до розділу 1	
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
2.1. Облік надходження основних засобів	27
2.2. Облік вибуття основних засобів	31
2.3. Облік зносу основних засобів	35
2.4. Облік орендних операцій	38
2.5. Аудит основних засобів	46
Висновки до розділу 2	49
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
3.1. Аналіз структури основних засобів	51
3.2. Оцінка ефективності основних засобів	58
Висновки до розділу 3	63
РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ	
4.1. Організація охорони праці на ТзОВ «Агросем»	65
4.2. Проведення інженерно-технічних заходів для підвищення стійкості роботи основних засобів підприємства в умовах надзвичайних ситуацій	67
Висновки до розділу 4	70
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76

ВСТУП

Актуальність теми. Функціонування суб'єктів ринку неможливе без основних засобів – основної складової процесу праці. Існуючі механізми господарювання змушують підприємства модернізуватися. Але й досі залишається низка проблем, які потребують вирішення, зокрема: визначення вартості об'єктів на справедливій основі; обчислення ліквідаційної вартості тощо.

Без основних засобів неможливе функціонування суб'єктів економіки. Загалом це основна частина в структурі активів, тому їх склад та реальний стан є вирішальним для засновників, керівників та інвесторів.

Основні засоби є складовим елементом необоротних активів, тому мають відповідати їхнім основним ознакам, проте їх відрізняє матеріальність у визначенні форми прояву, стану та недопустимістю у зміні форми. Вони не можуть перебувати у формі заборгованості, інвестуватися та мати законом врегульовані вартісні межі.

Аналіз фахової літератури та практики обліку, дозволяє говорити, що дана проблема детально охарактеризована в літературі, зокрема в працях: Ф. Бутинця, О. Кіляр, Л. Марущак, М.Ф. Огійчука, Л.К. Сука, О. Павликівської, В. Сопка та інших вчених.

Проте, не дивлячись на великий обсяг досліджень необхідними є реальні практичні розробки елементів методики обліку щодо основних засобів. Зважаючи на незавершеність у вирішенні проблем обліку основних засобів, виникає необхідність їхнього удосконалення.

Будь-який суб'єкт господарювання потребує визначення обґрунтованості амортизації, методики її обчислення, справедливості оцінки тощо. Ці та інші невирішені проблеми визначили тему, мету та завдання роботи.

Метою роботи є виявлення проблем у відображенні основних засобів та їхнє розв'язання на ТЗОВ «Агросем». Реалізація мети потребує вирішення завдань:

- розкрити поняття основних засобів;

- розглянути підходи до класифікації;
- визначити справедливі оцінки об'єктів;
- діагностувати особливості функціонування об'єктів;
- розглянути проблеми аудитування;
- розв'язати проблеми експлуатації об'єктів.

Об'єктом дослідження є процес функціонування основних засобів на ТЗОВ «Агросем», одного із провідних агропідприємств.

Предметом дослідження є організаційно-методичні особливості обліково-аналітичної роботи щодо основних засобів та діюча облікова методика на ТЗОВ «Агросем».

У дослідженні використано фахову літературу, нормативно-законодавчу базу щодо теоретичного розгляду, а також облікова документація, інструменти аналізу та діагностики для оцінки ефективності використання об'єктів.

Теоретичною базою є праці вчених щодо організації відображення основних засобів в обліково-аналітичній системі. Прикладний етап здійснювався на основі облікових документів з обліку основних засобів та фінансової звітності ТЗОВ «Агросем».

В роботі вивчено та розроблено практичні рекомендації щодо удосконалення обліково-аналітичної роботи на ТЗОВ «Агросем»; досліджено теоретичні особливості поставленої проблеми; організаційні аспекти обліку та аудиту; діагностовано ефективність функціонування підприємства; оцінено ефективність використання засобів праці.

Практичне значення результатів пов'язане із можливістю використання пропозицій на сільськогосподарських підприємствах загалом, та ТЗОВ «Агросем», зокрема. Рекомендації стосуються інструментів відображення основних засобів в системі обліково-аналітичного процесу.

Структура та обсяг роботи. Робота складається із вступу, трьох основних розділів, висновків, списку літератури та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Особливості функціонування основних засобів

Основні засоби (ОЗ) є важливим фактором праці, створюючи технічне забезпечення виробництва. Це один із необхідних елементів будь-якої сфери економіки, який використовується впродовж великого проміжку часу при незмінній формі. ОЗ передають вартість на виготовлену продукцію частинами. Через довгострокове використання вони здійснюють вплив на результати діяльності, а їхня вартість – це базова величина майна.

Особливого значення засоби праці набувають в аграрному секторі. З цього приводу доречною є думка авторів Павликівської О, Марущак Л. та ін.: «Ні для кого не секрет, що Україна має великий сільськогосподарський потенціал, який як у минулому, так й сьогодні є одним з основних ресурсних компонент країни...» [111].

Об'єкти ОЗ приймають участь в значній кількості життєвих циклів:

- 1) надходять на підприємство;
- 2) поступово зношуються;
- 3) підлягають ремонту, реконструкції;
- 4) вибувають з підприємства.

Важливість цих об'єктів виражається тим, що вони є базовими в групі техніко-економічних показників. Скажімо, основним із них є ефективність використання ОЗ. Загалом, зниження собівартості, ріст обсягу продукції та прибутку, залежать від ефективності експлуатації ОЗ.

В цьому контексті необхідно врахувати думку Павликівської О. та Марущак Л.: «Досі теоретична діяльність в обліковій сфері концентрувалась, як правило, навколо визначення її суті, досліджень наукового інструментарію, а також розробки понятійного апарату. Проте, кінцевою метою в процесі облікового пізнання є не виведення окремих понять, відкриття часткових

відособлених законів чи висування ізольованих гіпотез, а побудова концептуальної системи, за використання якої досягатиметься адекватне та повне відображення всіх бізнес-процесів та операцій на підприємстві. Тобто, цілісна облікова система виступатиме в ролі певної частини наукового знання для дослідження не лише функціональної її частини (практика застосування прийомів та процедур), а, насамперед, прогнозування напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку». [108]

До складу ОЗ відносять об'єкти відображені на рисунку 1.1.

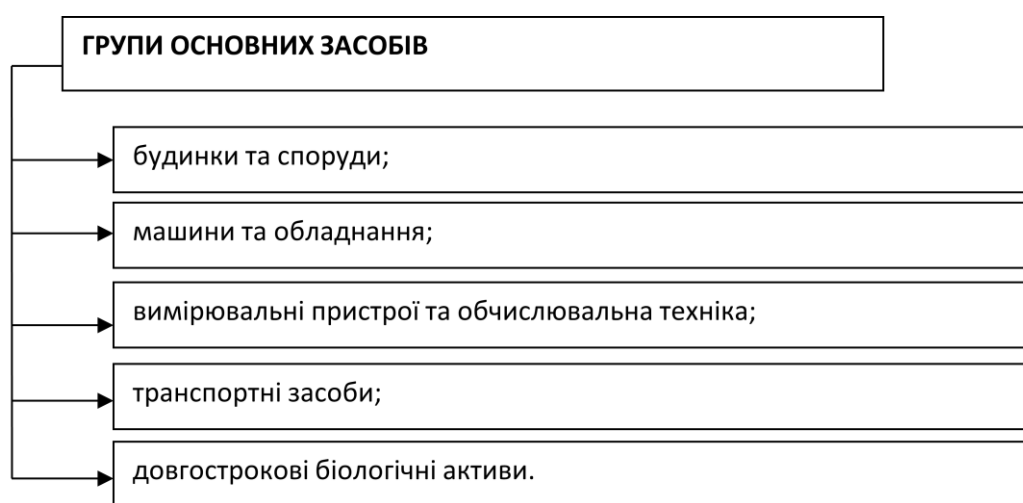


Рис. 1.1. Основні класифікаційні групи об'єктів основних засобів

Окрім зазначеного, необхідно врахувати, що у використанні основних фондів необхідно врахувати не лише їхнє вартісне обмеження, а й особливості за яких вони функціонують в тій чи іншій галузі. Як зазначають автори Павликівської О, Марущак Л., «..різниця між діяльністю малих та великих підприємств полягає в обсязі виручки, кількості працівників, процесі функціонування, власності та податковій системі. [109]

Для представлення моделі організації обліку ОЗ можна скористатись рис. 1.2.

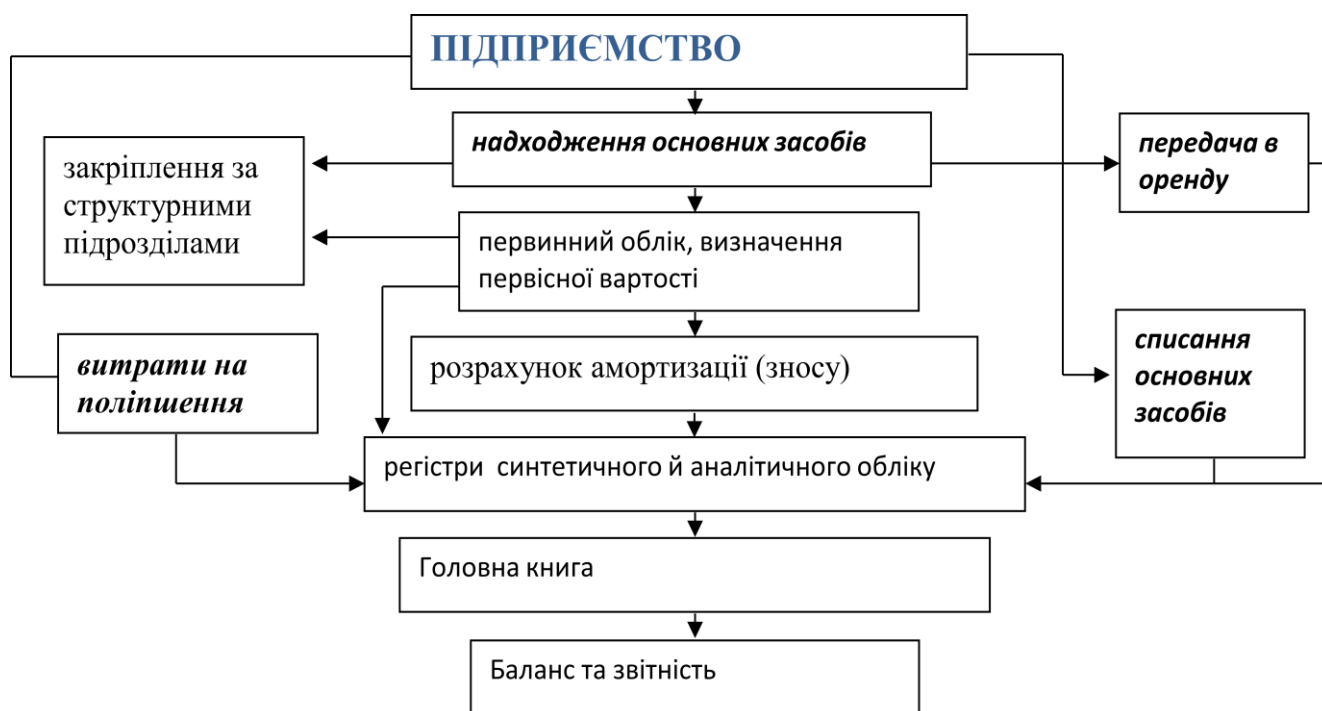


Рис. 1.2. Загальна схема організації обліку основних засобів

Організовуючи облік ОЗ необхідно керуватись певними законодавчим підґрунтям, яке нами умовно сформоване за певними рівнями (табл. 1.1).

Нормативно-правове забезпечення обліку засобів праці неухильно розвивається та змінюється, що потрібно враховувати в процесі функціонування.

На думку Павликівської О. та Марущак Л. важливо врахувати новітні інструменти та можливості їхнього використання в практичній діяльності: «... побудова облікової теорії значно виходить за межі розробки виключно термінологічного апарату. В першу чергу, це пов'язано з побудовою багаторівневих теоретичних конструкцій, які використовують досягнення найновіших теорій суміжних наук (інформаційних систем, теорії управління, системології, тощо) та базуються на сукупності загальнометодологічних принципів. Саме тому, розробка облікових принципів є важливим етапом в теоретико-обліковому осмисленні» [108].

Таблиця 1.1

Нормативне забезпечення обліку ОЗ

Рівні нормативно-правового забезпечення	Види законодавчих та розпорядчих документів
1 рівень - законодавчий	Законами України: “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про підприємства в Україні”, “Податковий кодекс” та ін.;
2 рівень – з стандартизований	національні Положення (стандарты) бухгалтерського обліку: 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, 2 “Консолідована фінансова звітність”, 6 “Виправлення помилок та зміни у фінансовій звітності”, 7 “Основні засоби”, 14 “Оренда”, 15 “Дохід”, 16 “Витрати”, 17 “Податок на прибуток”, 19 “Об’єднання підприємств”;
3 рівень – інструктивний	Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків;
	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань, і господарських операцій підприємств і організацій;
4 рівень – розпорядчий	Наказ Міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку”; Наказ Міністерства фінансів України “Про кореспонденцію рахунків”; Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку;
5 рівень – виконавчий	наказ про облікову політику

Усі зазначені рівні є обов’язковими, проте необхідно детальніше підкреслити важливість останнього рівня, адже він лежить в компетенції індивідуальних суб’єктів ринку. За допомогою нього можна впливати на політику щодо ОЗ та загальні показники. Це можливо, об’єктивно згрупувавши всі необхідні дані (рис. 1.3).

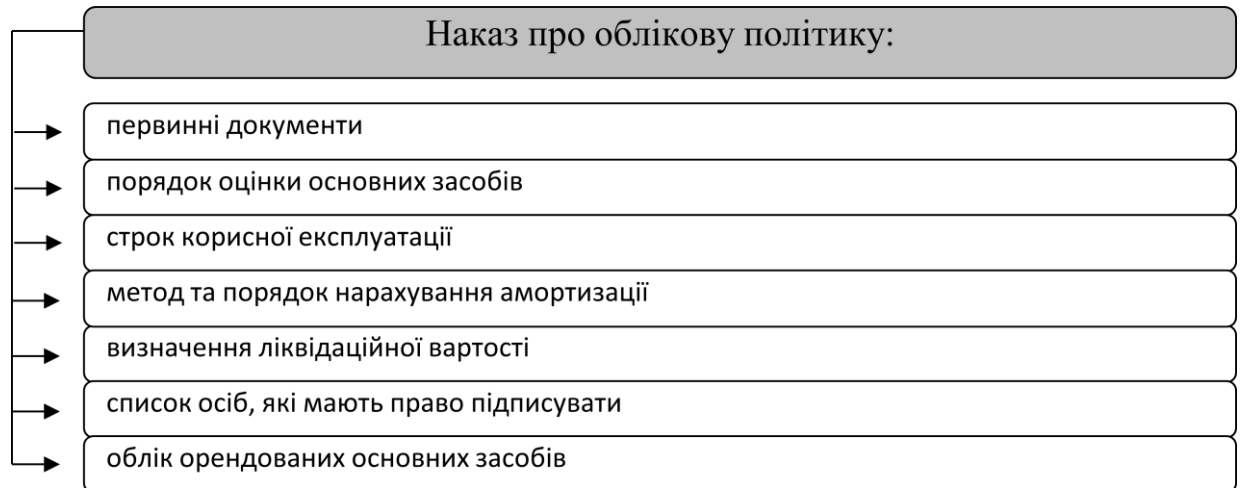


Рис. 1.3. Інформація облікової політики щодо основних засобів

Інформацію про основні засоби (ОЗ) можна інтегрувати за певними ознаками, зокрема як відповіді на питання:

- для чого призначені?
- де використовуються?
- власні чи залучені?

Детальнішу характеристику означених інтеграцій наведено на рис. 1.4.

Важливо у процесі обліково-аналітичного відображення врахувати особливість засобу праці, його приналежність. Зокрема, такий вид основних засобів як земля сільськогосподарського призначення може бути у власності, чи на правах оренди. Тому необхідно враховувати: розмір наділу, її приналежність, якісні та кількісні характеристики.

Автори Павликівська О. та інші стверджують, що «територія України - 60,357 млн. га, з яких 42,724 млн. (або 70,8%) – сільськогосподарські землі. З них 98,6% розташовано в селах і лише 14% - у містах. У сільській місцевості частина сільськогосподарські землі є найбільшими серед земель з спеціального призначення (71,9%), на другому місці знаходяться ліси та лісові масиви (17,5%). У містах більша частина забудованих земель (житловий будинок, земель для промисловості та інших) становить 35,3%, а культурні - 31,1%. [111]

Відповідаючи на питання «для чого призначені ОЗ?» логічною є відповідь: для виробництва та інших соціокультурних цілей, тобто це ОЗ виробничі та невиробничі. Перші прийнято визначати як активні, а інші – пасивні.



Рис.1.4. Класифікаційні ознаки ОЗ

За наступною ознакою ОЗ групуються як ті, які діють в теперішньому циклі та ті, які в запасі, оренді тощо. Тобто при інтеграції даних необхідно відповісти: де використовуються ОЗ?

Відповідаючи на питання чи це власні, чи залучені ОЗ, треба зрозуміти правові підстави використання засобів: взяті в оренду чи власні.

Загалом, таке групування дозволить відповідним чином обліковувати ОЗ, та формувати необхідні дані, призначені для системи менеджменту.

В нормативному полі важливо враховувати групування наведене в ПСБО 7 (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Деталізація ОЗ відповідно до П(С)БО 7

Основні засоби	Інші необоротні матеріальні активи
Земельні ділянки	Бібліотечні фонди
Капітальні витрати на поліпшення земель	Малоцінні необоротні матеріальні активи
Будинки, споруди та передавальні пристрої	Тимчасові (нетитульні) споруди
Машини та обладнання	Природні ресурси
Транспортні засоби	Інвентарна тара
Інструменти, прилади та інвентар	Предмети прокату
Робоча і продуктивна худоба	Інші необоротні матеріальні активи
Багаторічні насадження	
Інші основні засоби	

Таким чином, особливості та характеристики щодо якості та кількості в структурному розподілі груп основних засобів відіграє вирішальну роль при виборі інструментів в обліково-аналітичному відображенні об'єктів.

1.2. Документування об'єктів основних засобів

Інструмент документування пронизує усі етапи руху ОЗ, починаючи із придбання до їхньої ліквідації тощо. Форми основних документів є регламентовані, проте за потреби кожен суб'єкт господарювання може розробляти й індивідуальні форми.

Актуальним є твердження авторів Павликівської О та Марущак Л.: «Сучасні запити на діджиталізацію на вітчизняних підприємствах змінюється з виробництва на логістику, бухгалтерію, документообіг, роботу відділу кадрів».

На первинному етапі, облік ОЗ здійснюють в документах відображених в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Первинні документи обліку ОЗ

Типова форма	Назва документу	Характеристика
ОЗ-1	<i>“Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів”</i>	Складається комісією, призначеною наказом керівника, окремо на кожен об’єкт, загальний акт - якщо об’єкти однотипні, мають однакову вартість і одночасно прийняті на відповідальне зберігання однієї особи. Виписується в одному примірнику при надходженні, вибутті основних засобів, а при передачі іншому підприємству і при внутрішньому переміщенні – у двох
ОЗ-2	<i>“Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів”</i>	Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції чи модернізації основних засобів. Вказуються технічні характеристики, первісна вартість об’єкта. Якщо ремонт виконується господарським способом, акт складається в одному примірнику, а при виконанні робіт сторонніми організаціями — у двох
ОЗ-3	<i>“Акт на списання основних засобів”</i>	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії (на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів), а другий залишається у відповідальній особи і служить підставою для здачі на склад матеріальних цінностей, одержаних від ліквідації
ОЗ-4	<i>“Акт на списання автотранспортних засобів”</i>	Складається у двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства (уповноважена на це особа)
ОЗ-5	<i>“Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини”</i>	Складається при встановленні, запуску і демонтажу будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопркатної бази та механіком будівельної дільниці
ОЗ-6	<i>“Інвентарна картка обліку основних засобів”</i>	Застосовується для аналітичного обліку й узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Містить дані про технічні особливості об’єкта, норми амортизаційних відрахувань. Записи здійснюються на підставі актів прийому-передачі та акту на списання основних засобів, у випадках: для обліку окремих об’єктів, для групового обліку однотипних об’єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці і мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику і вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику і знаходиться в бухгалтерії
ОЗ-7	<i>“Опис інвентарних карток по обліку основних засобів”</i>	Використовується для реєстрації інвентарних карток, складається в одному примірнику в бухгалтерії.
ОЗ-8	<i>“Картка обліку руху основних засобів”</i>	Ведеться в бухгалтерії в одному примірнику для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами
ОЗ-9	<i>“Інвентарний список основних засобів”</i>	Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об’єкта за матеріально відповідальними особами. Дані цієї форми мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів

ОЗ-14	“Розрахунок амортизації основних засобів” (для промислових підприємств)	Використовується при нарахуванні зносу основних засобів
ОЗ-15	“Розрахунок амортизації основних засобів” (для будівельних організацій)	
ОЗ-16	“Розрахунок амортизації по автотранспорту”	

Представлені документи складаються фахівцями з обліку та підписуються відповідальними за ведення у відповідні терміни визначені графіком документообігу. Тобто у визначені терміни, які представлені в графіку, документи формуються та представляються для використання. Це потребує спеціальних витягів із графіку для безпосередніх виконавців. Для прикладу, нами здійснено інтеграцію даних щодо «Акту прийому-передачі ОЗ» за формою ОЗ-1 (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Графік документообігу акта прийому-передачі

Найменування господарської операції	Зміст роботи з документами (вихідні дані)	Строк виконання	Виконавець	Отримувач
1. Приймання об'єкта	1.1. Підготовка тех-нічної документації	За три робочих дні до дати приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Приймальна комісія
	1.2. Заповнення та підписання	У день приймання	Приймальна комісія	Бухгалтерія
	1.3. Перевірка та підписання	Упродовж одного робочого дня після приймання	Бухгалтерія	Директор
	1.4. Затвердження документа	Упродовж трьох робочих днів після приймання, але не пізніше, ніж до закінчення поточного місяця	Директор	Бухгалтерія
	1.5. Відображення даних у регістрах бухгалтерського обліку	Упродовж одного робочого дня після надходження документації, але не пізніше другого робочого дня місяця, наступного за звітним	Бухгалтерія	
2. Внутрішнє переміщення	2.1. Складання та під-писання документа:			
	- перший примірник	У день приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Бухгалтерія
	- другий примірник	У день приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Відділ, що одержує об'єкт
	2.2. Перевірка та відображення даних у регістрах бухгалтерського обліку	Упродовж першого робочого дня після надходження документа, але не пізніше другого робочого дня місяця, наступного за звітним	Бухгалтерія	

Продовження табл. 1.4

3. Безоплатна передача	3.1. Складання докумен-та в двох примірниках	За три робочих дні до дати приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Бухгалтерія
	3.2. Перевірка та підписання	Упродовж одного робочого дня після надходження документації	Бухгалтерія	Директор
	3.3. Затвердження документа	Упродовж двох робочих днів	Директор	Відділ, що передає об'єкт
	3.4. Підписання документа одержувачем	У день приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Бухгалтерія (перший примірник), одержувач (другий примірник)
	3.5. Відображення да-них в реєстрах бух-галтерського обліку	Упродовж першого робочого дня після надходження документа, але не пізніше другого робочого дня місяця, наступного за звітним	Бухгалтерія	
4. Продаж	4.1. Складання докумен-та в трьох примірниках	За три робочих дні до дати приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Бухгалтерія
	4.2. Перевірка та підписання.	Упродовж першого робочого дня після надходження документа	Бухгалтерія	Директор
	4.3. Затвердження документа	Упродовж двох робочих днів	Директор	Відділ, який передає об'єкт
	4.4. Підписання документа	У день приймання-передачі	Відділ, який передає об'єкт	Бухгалтерія (два примірники), одержувач (третій примірник)
	4.5. Відображення даних у реєстрах бухгалтер-ського обліку	Упродовж першого робочого дня після надходження документа, але не пізніше другого робочого дня місяця, наступного за звітним	Бухгалтерія	

На нашу думку, удосконалення обліку ОЗ має зачіпати й процес документообігу. Зокрема, нами рекомендовані для використання на ТзОВ «Агросем» схеми руху документів у різних підрозділах, що наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Документооборот акту переміщення ОЗ

№ п/п	Назва операції	Виконавець		
		Цех-здавальник	Бухгалтерія	Цех-одержувач
1.	Складання акта			
2.	Пересування інвентарної картки у картотеці аналітичного обліку			
3.	Відображення пересування в інвентарній картці			
4.	Позначення про вибуття основних засобів в інвентарній книзі			
5.	Запис в інвентарному описі про переміщення об'єкта			

Операції з обліку ОЗ оформляються на всіх етапах їхнього руху: первинний – поточний – результатний. Цей рух можна представити у вигляді схеми (рис. 1.4).

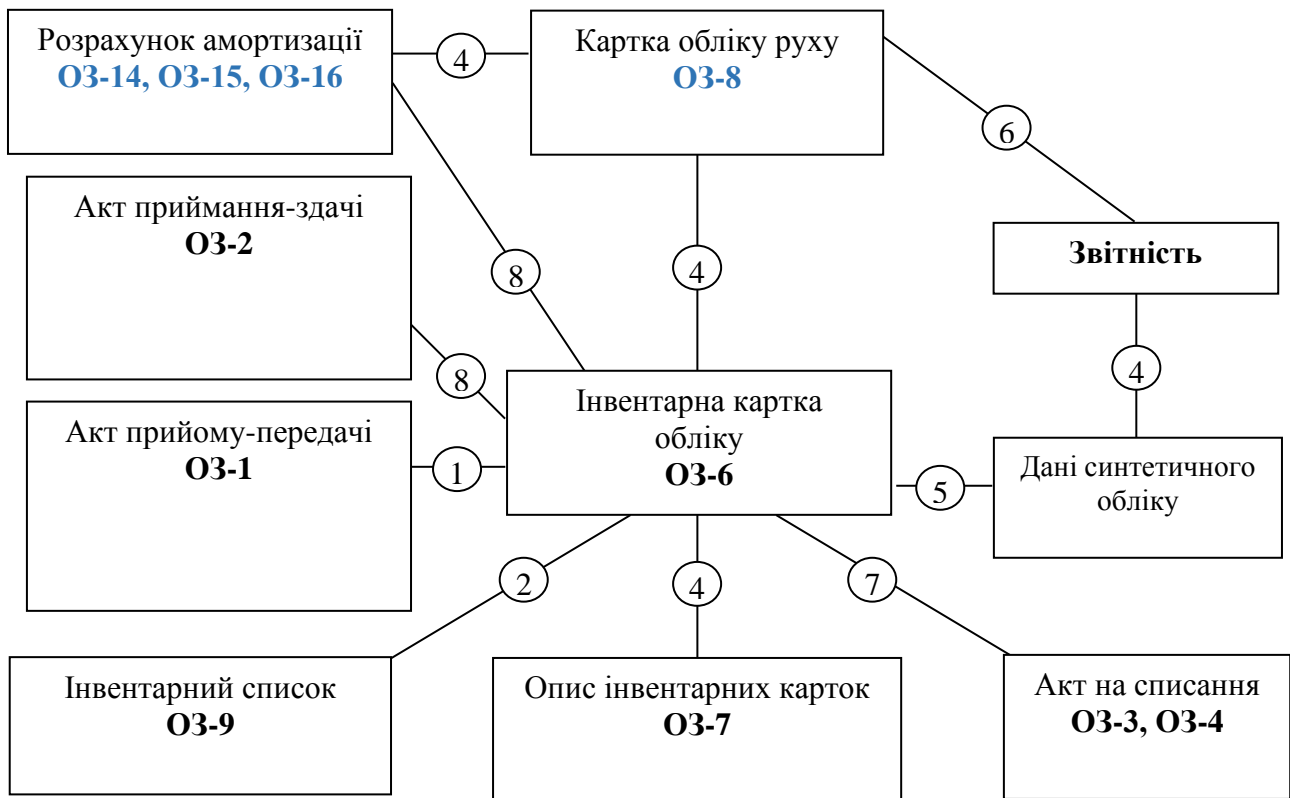


Рис. 1.5. Документування операцій руху основних засобів

Представлення схеми дозволяє узагальнити:

1) первинні документи зберігаються в бухгалтерії (протягом терміну їх експлуатації та ще 3 роки після списання). Додається обов'язково технічна документація, яка зберігається в підрозділах.

2) На основі тех. документів записи здійснюються в інвентарні картки. На орендовані ОЗ форма ОЗ-6 не відкривається. Їх регістрам є копія інвентарної картки орендодавця.

3) За умови використання ОЗ-1 для внутрішнього переміщення, 1 примірник передають в бухгалтерію (роблять запис в інвентарній картці). На основі 2 примірника – роблять запис в ОЗ-9.

4) Інвентарні картки реєструються в ОЗ-7.

5) За даними інвен. карток – заповнюються картки обліку руху.

б) Останні два документи мають дорівнювати даним синтетичного обліку (Журнал 4).

7) заповнюється річна звітність по ОЗ.

8) При ліквідації складаються форми ОЗ-3 або ОЗ-4.

Згрупована нами інформація є фактично графіком документообігу ОЗ. Його структура залежить від обсягу операцій з ОЗ та може змінюватись.

1.3. Техніко-економічна характеристика ТзОВ «Агросем»

Компанія «Агросем» - провідна компанія на вітчизняному аграрному ринку, яка використовує новітні сільськогосподарські технології. Підприємство працює більше 10 років, розвивається швидкими темпами при незмінних цінностях щодо розвитку агробізнесу.

Автори Ляхович Г. та інші зазначають: «У процесі земельних відносин важливим є механізм управління – це дотримання принципів нормативно-правове забезпечення зазначених операції, які умовно можуть бути розроблені поділяється на такі рівні:

- загальний принцип оренди земельних ділянок (визначається припинено Конституцією України);
- кодекси та закони України (сфери використання та враховуються інтереси соціальних груп рахунок);
- підзаконні акти (редагування, розпорядження, акти, положення, інструкції правил, технічних регламентів тощо).» [111]

Фінансовий стан ТзОВ «Агросем» можна визначити через його майно – за складом активів та розміщенням його пасивів. Але для розуміння структурних зрушень необхідно зіставити валюту балансу та фінансовий результат.

Коефіцієнт зміни валюти балансу k_{δ} розраховують за формулою:

$$k_{\delta} = (\overline{BB_{c1}} - \overline{BB_{c0}}) / \overline{BB_{c0}} \quad [1.1]$$

де $\overline{BB_{c1}}$ і $\overline{BB_{c0}}$ — середня величина валюти балансу.

Відповідно, на початок звітної періоду валюта балансу ТзОВ «Агросем» становила 27331,8 тис. грн.

На кінець періоду – 36491,4 тис. грн.

$$k_{\delta} = (36491.4 - 27331.8) / 27331.8 = 0.335$$

Коефіцієнт зміни обсягу доходу (k_{δ} розраховується як:

$$k_{\delta} = (DP_1 - DP_0) / DP_0, \quad [1.2]$$

де DP_1 і DP_0 — дохід від реалізації продукції.

Відповідно коефіцієнт зміни обсягу доходу ТзОВ «Агросем»:

$$k_{\delta} = (63325.1 - 38073.6) / 38073.6 = 0.663,$$

Випередження темпів приросту доходу порівняно з приростом валюти балансу ($k_{\delta} > k_{\delta}$) говорить про краще використання майна.

Для ТзОВ «Агросем» дана нерівність дорівнює:

$$0.335 < 0.663.$$

Отже, для ТзОВ «Агросем» зберігається нерівність $k_{\delta} > k_{\delta}$, що означає ефективніше використання майна.

За даними балансу ТзОВ «Агросем», порівняємо показники динаміки майна та його структури (табл.. 16).

Таблиця 1.6.

Аналітичний баланс ТзОВ «Агросем»

Показники балансу	На початок звітнього періоду		На кінець звітнього періоду		Відхилення (+, -)			
	сума, тис. грн.	структура, %	сума, тис. грн.	структура, %	абсолютне, тис. грн.	відносне, %	структури, %	у % до зміни підсумку балансу
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Актив								
Необоротні активи	15130,1	45,98	16211,9	40,44	1081,8	6,67	-5,54	15,06
Оборотні активи	17590,6	53,46	23443,1	58,49	5852,5	24,96	5,03	81,52
Витрати майбутніх періодів	181,2	0,56	426	1,07	244,8	57,46	0,51	3,41
Необоротні активи та групи вибуття	—	—	—	—	—	—	—	—
Баланс	32901,9	100	40081	100	7179,1	17,91	0	100
Пасив								
Власний капітал	28950,6	87,99	34759,7	86,73	5809,1	16,71	-1,26	-80,92
Забезпечення наступних витрат і платежів	7,6	0,02	7	0,02	-0,6	-7,89	-	-0,01
Довгострокові зобов'язання	182,1	0,55	182,1	0,45	—	—	-0,1	—
Поточні зобов'язання	3761,6	11,44	5132,2	12,8	1370,6	26,7	1,36	19,09
Доходи майбутніх періодів	—	—	—	—	—	—	—	—
Баланс	32901,9	100	40081	100	7179,1	17,91	X	100

Вартість майна ТЗОВ «Агросем» зросла на 17,91 %, що зумовлено збільшенням вартості необоротних активів на 6,67 %, вартості оборотних активів на 24,96 %. Змінилась структура майна ТЗОВ «Агросем»: частка необоротних активів зменшилась на 5,54 %, а частка оборотних активів збільшилась на ту ж суму.

В звітному періоді збільшився власний капітал ТЗОВ «Агросем» на 16,71 %; на 7,897 % зменшилась сума забезпечень, на 26,7 %, збільшилися поточні зобов'язання. Таке зростання вартості майна ТЗОВ «Агросем» відбулось під впливом росту поточних зобов'язань та власного капіталу на 17,91 %.

У свою чергу, фінансовий результат дозволяє оцінити та виявити резерви підвищення ефективності.

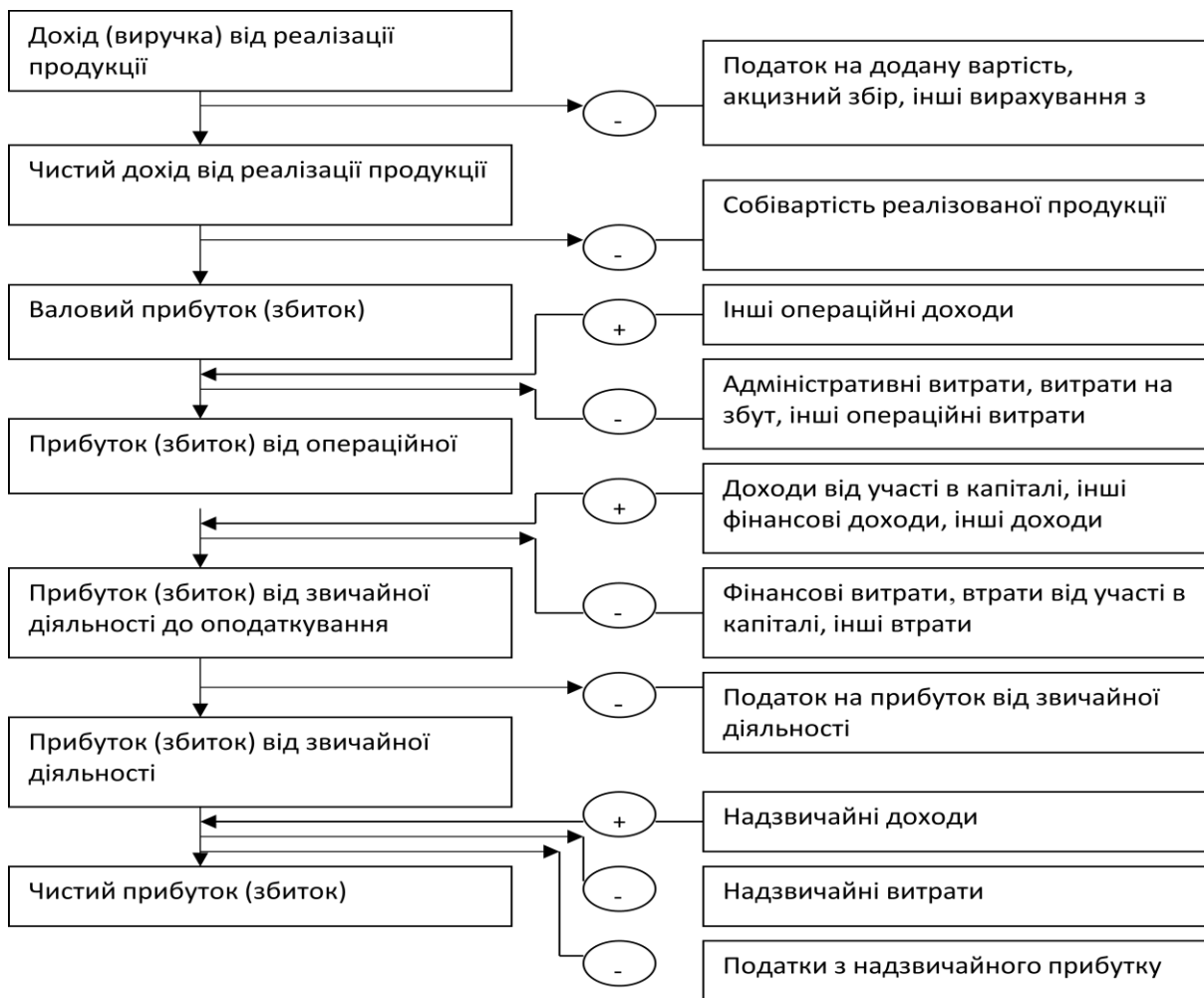


Рис. 1.6. Формування результатів діяльності підприємства

За даними звітності ТзОВ «Агросем» діагностуємо динаміку його фінансових результатів (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Динаміка фінансових результатів ТзОВ «Агросем»

Показники	За попередній період, тис. грн.	За звітний період, тис. грн.	Відхилення (+, -)	
			абсолютне, тис. грн.	відносне, %
1	2	3	4	5
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	38073,6	63325,1	25251,5	39,87
Податок на додану вартість	6627,9	8064,4	1436,5	17,81
Акцизний збір	-	-	-	-
Інші вирахування з доходу	-	79,1	79,1	100
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	32545,7	55181,6	22635,9	41,02
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	12605	17633,5	5028,5	28,52
Валовий:				
— прибуток	19940,7	37548,1	17607,4	46,89
— збиток	-	-	-	-
Інші операційні доходи	3865,2	6506,8	2641,6	40,6
Адміністративні витрати	1942,4	3162,7	1220,3	38,58
Витрати на збут	12119,1	20696,6	8577,5	41,44
Інші операційні витрати	3960,2	6327,9	2367,7	37,42
Фінансові результати від операційної діяльності:				
— прибуток	5784,2	13867,7	8083,5	58,29
— збиток	-	-	-	-
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	685,2	883,6	198,4	22,45
Інші доходи	370	141,7	-228,3	-67,7
Фінансові витрати	29,1	14	-15,1	-51,89
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші витрати	149,8	99,2	-50,6	-33,78
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:				
— прибуток	6660,5	14779,8	8119,3	54,94
— збиток	-	-	-	-
Податок на прибуток від звичайної діяльності	-	3486,6	3486,6	100
Фінансові результати від звичайної діяльності:				
— прибуток	6660,5	11293,2	4632,7	41,02
— збиток	-	-	-	-
Надзвичайні:				
— доходи	-	-	-	-
— витрати	-	-	-	-

Закінчення табл. 1.7

Податки з надзвичайного прибутку	-	-	-	-
Чистий:				
— прибуток	6660,5	11293,2	4632,7	41,02
— збиток	-	-	-	-

Фінансові результати ТЗОВ «Агросем» у звітному періоді значно покращились. Результативною є операційна діяльність темпи росту виробничих витрат (+28,52 %), адміністративних витрат (+38,58 %), витрат на збут (+41,44 %) нижчі, ніж темпи росту доходу від реалізації (+39,87 %), валового прибутку (+46,89 %).

Проаналізуємо доходи ТЗОВ «Агросем» у табл. 1.8.

Таблиця 1.8

Динаміка та структура доходів ТЗОВ «Агросем»

Показники	За попередній період		За звітний період		Відхилення	
	сума, тис. грн.	струк-тура, %	сума, тис. грн.	струк-тура, %	суми, тис. грн.	струк-тури, %
Дохід (виручка) від реалізації	38073,6	88,55	63325,1	89,37	25251,5	0,82
Інші операційні доходи	3865,2	8,99	6506,8	9,18	2641,6	0,19
Фінансові доходи	685,2	1,59	883,6	1,25	198,4	-0,34
Інші доходи	370	0,86	141,7	0,2	-228,3	-0,66
Надзвичайні доходи	-	-	-	-	-	-
Разом доходів	42994	100	70857,2	100	27863,2	0

Спостерігається позитивна динаміка доходів: дохід від реалізації зріс на 25251,5 тис. грн., а інші операційні доходи — на 2641,6 тис. грн. Збільшились фінансові доходи (на 198,4 тис. грн.), зменшилися інші доходи (на 228,3 тис. грн.).

Висновки до розділу 1

ТзОВ «Агросем» є агропідприємством, тому у роботі виділено особливості функціонування основних засобів та їхні характерні ознаки в аграрному секторі.

У роботі доведено, що основні засоби є базовою величиною майна підприємства; функціонують довготривалий період та частинами переносять свою вартість протягом терміну їхнього корисного використання. Об'єкти основних засобів приймають участь у значній кількості циклів, зокрема: надходять на підприємство; поступово зношуються; підлягають ремонту, реконструкції; вибувають з підприємства. Показники об'єктів основних засобів є базовими в групі техніко-економічних показників, скажімо це – показники надходження, складу, структури, ефективності експлуатації. Загалом, зниження собівартості, ріст обсягу продукції та прибутку, залежать від ефективності експлуатації ОЗ.

Організуючи процес відображення основних засобів необхідно враховувати їхнє нормативно-правове забезпечення, яке постійно змінюється. У роботі законодавче забезпечення обліку щодо основних засобів інтегроване у п'ять рівнів: законодавчий, стандартизований, інструктивний, розпорядчий та виконавчий. Кожен із цих рівнів містить необхідну базу для ефективної організації обліково-аналітичного процесу.

В процесі виконання роботи констатовано важливість та обов'язковість всіх рівнів, проте детально вивчено останній – виконавчий рівень, оскільки він залежить від конкретного підприємства. Доведено, що за допомогою виконавчого рівня можна впливати на політику щодо об'єкту дослідження та його загальні показники.

Аргументовано виділено інформаційні особливості основних засобів, які в роботі інтегровано за певними ознаками, які дозволяють дати відповіді на питання: для чого призначені; де використовуються; власні чи залучені.

Досліджуючи документальне забезпечення облікового процесу, висловлено аксіому, що для ТзОВ «Агросем» необхідно в організації обліку більше уваги приділяти можливості переходу на без паперовий варіант обліку; використання

діджитал-інструментів, серед яких виділено хмарні ресурси, технології блокчейну тощо. Практична реалізація зазначених рекомендацій дозволить спростити облікову роботу, позбутись щоденної рутини та використовувати роботу фахівців для виконання стратегічних завдань.

Ефективність – це той базовий показник, який супроводжував нас протягом всього магістерського дослідження, адже він стосується не лише сфери функціонування основних засобів, яка є надзвичайно важливою, а й дозволяє побудувати систему відображення об'єктів на значно вищому рівні.

Компанія «Агросем» - це один із лідерів вітчизняного аграрного ринку, яка використовує новітні сільськогосподарські технології. Працюючи понад 10 років, розвивається не змінюючи свої цінності щодо розвитку агробізнесу нашої держави.

У роботі досліджено техніко-економічну характеристику ТзОВ «Агросем», показники його фінансового стану, зокрема діагностовано склад активів та напрямки розміщення пасивів; для розуміння структурних зрушень оцінено валюту балансу та фінансовий результат. Слід зазначити, що вартість майна ТзОВ «Агросем» зросла на 17,91 %, що зумовлено збільшенням вартості необоротних активів на 6,67 % та вартості оборотних активів на 24,96 %. При цьому, змінилась структура майна: частка необоротних активів зменшилась на 5,54 %, а частка оборотних активів збільшилась на ту ж суму.

В звітному періоді збільшився власний капітал ТзОВ «Агросем» на 16,71 %; на 7,897 % зменшилась сума забезпечень, на 26,7 %, збільшились поточні зобов'язання. Таке зростання вартості майна ТзОВ «Агросем» відбулось під впливом росту поточних зобов'язань та власного капіталу на 17,91 %.

У досліджуваному періоді фінансові результати підприємства значно покращились. Результативною стала операційна діяльність, зокрема: темпи росту виробничих витрат (+28,52 %), адміністративних витрат (+38,58 %), витрат на збут (+41,44 %) нижчі, ніж темпи росту доходу від реалізації (+39,87 %), валового прибутку (+46,89 %).

Також, спостерігалась позитивна динаміка доходів: дохід від реалізації зріс на 25251,5 тис. грн., а інші операційні доходи — на 2641,6 тис. грн.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Облік надходження основних засобів

Зараховуючи ОЗ на баланс необхідно визначитись із їхньою первісною вартістю, що залежить від шляхів надходження (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Визначення первісної вартості ОЗ

Основні засоби підприємства за способом одержання	Склад первісної вартості
<i>Придбані за грошові кошти</i>	витрати на придбання
<i>Придбані за рахунок кредитів банку</i>	витрати на придбання, але без урахування витрат на сплату відсотків за кредити банку
<i>Отримані безоплатно</i>	справедлива вартість на дату отримання
<i>Внесені до статутного фонду підприємства</i>	погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість, зафіксована в установчих документах
<i>Створені власними силами</i>	сума прямих і накладних витрат, пов'язаних зі створенням активу
<i>Зараховані підприємством з виготовленої продукції тощо</i>	собівартість активу, яка визначається згідно П(С)БО 9 "Запаси" та П(С)БО 16 "Витрати"
<i>Отримані підприємством в результаті обміну на подібний об'єкт</i>	залишкова вартість переданого об'єкта (якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта буде його справедлива вартість із включенням різниці до витрат звітного періоду)
<i>Отримані в результаті обміну на неподібний об'єкт основних засобів або інший актив</i>	справедлива вартість переданого об'єкта, збільшена на суму грошових коштів або їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну

Отже, виходячи із законодавчо встановлених норм, до ОЗ застосовують наступні оцінки:

- зарахування на баланс (при купівлі за гроші, споруджені підрядним способом – за первісною вартістю;
- переоцінюючи, споруджуючи власними силами, безоплатному отриманні, чи надходженні як внесок до капіталу – за справедливою вартістю.

Оновлення ОЗ можна охарактеризувати безперервністю введення їх у дію. Саме поповнення у складі ОЗ є по суті надходженням, яке здійснюється різними шляхами (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Шляхи надходження основних засобів на підприємство

Аналітика за ОЗ здійснюється пооб'єктно в картках руху (форма ОЗ-8). У цьому випадку кореспонденція є наступною (таблиці 2.2).

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з придбання об'єкта основних засобів (без монтажу)

Зміст господарської операції	Обороти за рахунками	
	Дебет	Кредит
Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	10	631
Отримано від підзвітної особи та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	10	372
Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, як відшкодування заподіяного збитку	10	375
Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий від члена кредитної спілки в погашення позички	10	376
Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, який повернуто зі спільної діяльності	10	377
Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, як пайовий внесок від членів споживчого товариства, кредитної спілки чи інших аналогічних підприємств	10	41, 46

За умови придбання ОЗ за гроші, витрати узагальнюються на рахунку 15, а при їхньому введенні вони формують первісну вартість (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку ОЗ (об'єкт придбано за гроші)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<i>Перша подія — отримання об'єкта основних засобів</i>		
Отримано основні засоби від постачальника	152	631
Відображення суми ПДВ	641	631
Відображено суми консультаційних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685
Відображення суми ПДВ	641	685
Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661
Відображено нарахування на заробітну плату	152	65
Перераховано оплату постачальнику основних засобів	631	311
Відображено оплату послуг	685	311
Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10	152
<i>Перша подія — оплата об'єкта основних засобів</i>		
Перераховано аванс постачальнику	371	311
Відображення виникнення податкового кредиту щодо ПДВ	641	644
Отримано основні засоби від постачальника	152	631
Відображення виникнення податкового кредиту щодо ПДВ	644	631
Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10	152

На практиці виникають випадки, коли витрати все ж виникають, то їх обліковують на 15 рахунку окремо від безоплатних ОЗ на рах. 10 (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Кореспонденція безкоштовного отримання ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Безкоштовне отримання основних засобів як капітальних інвестицій	152	424
Відображення отриманих послуг	152	685
Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	685
Введення в експлуатацію готового до використання об'єкта за первісною вартістю	10	152

Прод. табл. 2.4

Нараховано амортизацію в першому місяці експлуатації	23, 91, 92, 93, 94	131
Одночасно відображено дохід в сумі нарахованого зносу	424	745

Надходження ОЗ, як внесок до капіталу, здійснюється наступним чином (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5

Кореспонденція ОЗ як внеску до капіталу

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Відображено оголошений розмір статутного капіталу	46	40
Одержано основні засоби як внесок до статутного капіталу (готовий до експлуатації об'єкт оцінено за справедливою вартістю)	10	46
Одержано не готовий до експлуатації об'єкт основних засобів (капітальні інвестиції) як внесок до статутного капіталу	152	46
Відображено витрати, понесені у зв'язку з доведенням отриманого об'єкта до стану, в якому він буде придатним до експлуатації	152	63
Введено в експлуатацію готовий до використання об'єкт	10	152

Враховуючи інформацію табл. облік у забудовника: вартість ОЗ (за актом будівельно-монтажних робіт): Дт 151 і Кт 631. Ця проподка використовується й до ОЗ, для яких не потрібний монтаж (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Кореспонденція для об'єкта спорудженого підрядним способом

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Відображення затрат на проектні будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядчиків	15	63
Відображення суми ПДВ у рахунках підрядчиків і проектних організацій	641	63
Одержання цільового фінансування на будівництво із зовнішніх джерел	31	48
Використання коштів цільового фінансування для розрахунків з підрядниками	63 48	31 69
Введено в експлуатацію готовий до використання об'єкт	10	15

Існує два способи: підрядний та господарський. Перший – відрізняється елементами витрат. Найбільш значним із них є вартість виконаних робіт.

Господарський варіант передбачає формування вартості на суб'єкті, яка складається з елементів витрат (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Кореспонденція для об'єкта за господарським способом

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Придбано матеріали, комплектуючі тощо для спорудження об'єкта основних засобів	20	63
Відображено суму ПДВ за придбані матеріали	641	63
Оплачено придбані матеріали	631	311
Списано матеріали, комплектуючі тощо	151	20
Відображено капітальні вкладення на суму оплати праці персоналу, що здійснює будівництво	151	661
Проведено відрахування на соціальні заходи	151	65
Відображено капітальні вкладення на вартість проектних робіт та інших послуг сторонніх організацій	151	631
Введено в експлуатацію збудований об'єкт	10	15
Списано на інші витрати різницю між собівартістю будівництва і справедливою вартістю	977	151

Обмін подібними ОЗ, наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Кореспонденція з обміну подібними ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Передача основних засобів іншому підприємству	361	742
Виникнення податкових зобов'язань	742	641
Списання залишкової вартості основних засобів	972	10
Отримання основних засобів	15	631
Відображення податкового кредиту	641	631
Введено основні засоби в експлуатацію	10	15
Прведемо взаємозалік забогованостей	631	361

При цьому, первісна вартість обміняного об'єкта дорівнює його справедливій вартості. Відповідну кореспонденцію відображено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Кореспонденція обміну неподібними ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Дохід від реалізації запасів, переданих в обмін на об'єкт основних засобів	943	20
Відображено дохід від реалізації запасів, переданих в обмін на об'єкт основних засобів	377	712
Відображення податкового зобов'язання щодо ПДВ	712	641
Отримано об'єкт основних засобів в наслідок обміну на неподібний актив	152	685
Відображення ПДВ	641	685
Перерахування грошових коштів	685	311
Зараховано актив до складу основних засобів	10	152
Залік заборгованості по бартеру	685	377
Визначення фінансового результату	791	943
	712	791

Таким чином, неподібний обмін це фактично купівля-продаж, тому необхідним є визнання доходів та витрат за такою операцією.

2.2. Облік вибуття основних засобів

Шляхами вибуття ОЗ є: реалізація, передача, невідповідності визнання, внесення до капіталу (рис. 2.2).

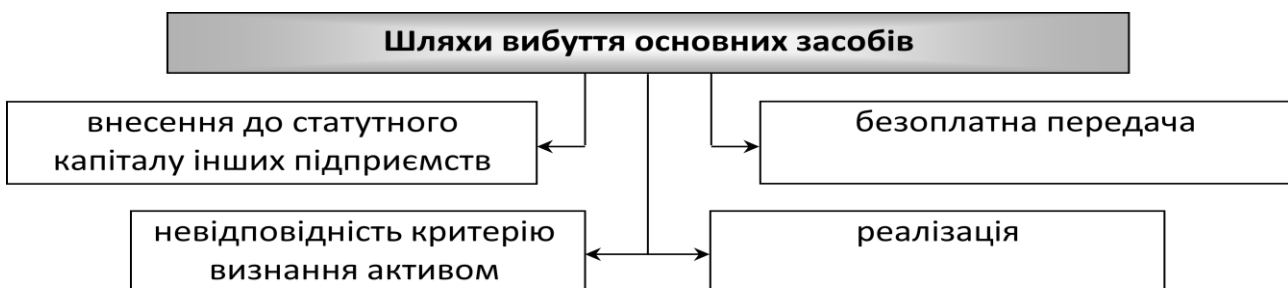


Рис. 2.2. Шляхи вибуття основних засобів

Реалізація ОЗ відображається такими записами (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10

Кореспонденція реалізації ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<i>Перша подія — відвантаження об'єкта основних засобів</i>		
Відображено дохід від реалізації об'єкта основних засобів	361	742
Відображено податкові зобов'язані щодо ПДВ	742	641
Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
Відображено витрати, понесені у зв'язку з реалізацією об'єкта основних засобів	972	31, 66, 65
Списано на фінансовий результат витрати, понесені у зв'язку з реалізацією об'єкта основних засобів	793	972
Списано фінансовий результат доходи від реалізації об'єкта основних засобів	742	793
Надійшла оплата від покупців	311	361
<i>Перша подія — оплата об'єкта основних засобів</i>		
Отримано аванс від покупців	311	681
Відображено виникнення податкових зобов'язань	643	641
Відображено дохід від реалізації об'єкта основних засобів	361	742
Відображено податкові зобов'язані щодо ПДВ	742	643
Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
Відображено витрати, понесені у зв'язку з реалізацією об'єкта основних засобів	972	31, 66, 65
Списано на фінансовий результат витрати, понесені у зв'язку з реалізацією об'єкта основних засобів	793	972
Списано фінансовий результат доходи від реалізації об'єкта основних засобів	742	793
Проведено взаємозалік заборгованостей	681	361

У загальному, якщо ОЗ безкоштовно передаються, то вони відображаються так само як реалізовані. Відмінність у невизнанні доходу і витрат, які не утворюються. Через це зменшується капітал: втрати від передачі дорівнюють вартості ОЗ за балансом (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Кореспонденція з безкоштовного вибуття ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Відображено списання залишкової вартості основних засобів	976	10
Зменшено вартість основних засобів на суму зносу	131	10
Відображено суму податкових зобов'язань, виходячи зі звичайної ціни	976	641
Списано на фінансові результати витрати, пов'язані з безоплатною передачею основних засобів	793	976
Відображено прибуток (збиток) від безплатної передачі основного засобу	44	793

Якщо ОЗ не відповідають ознакам активу, або об'єкт втрачає властивості його списують. Ліквідують ОЗ через їхню заміну, яка може бути вимушеною. При цьому, детальному оформленню мають відповідати усі документи (2.3).

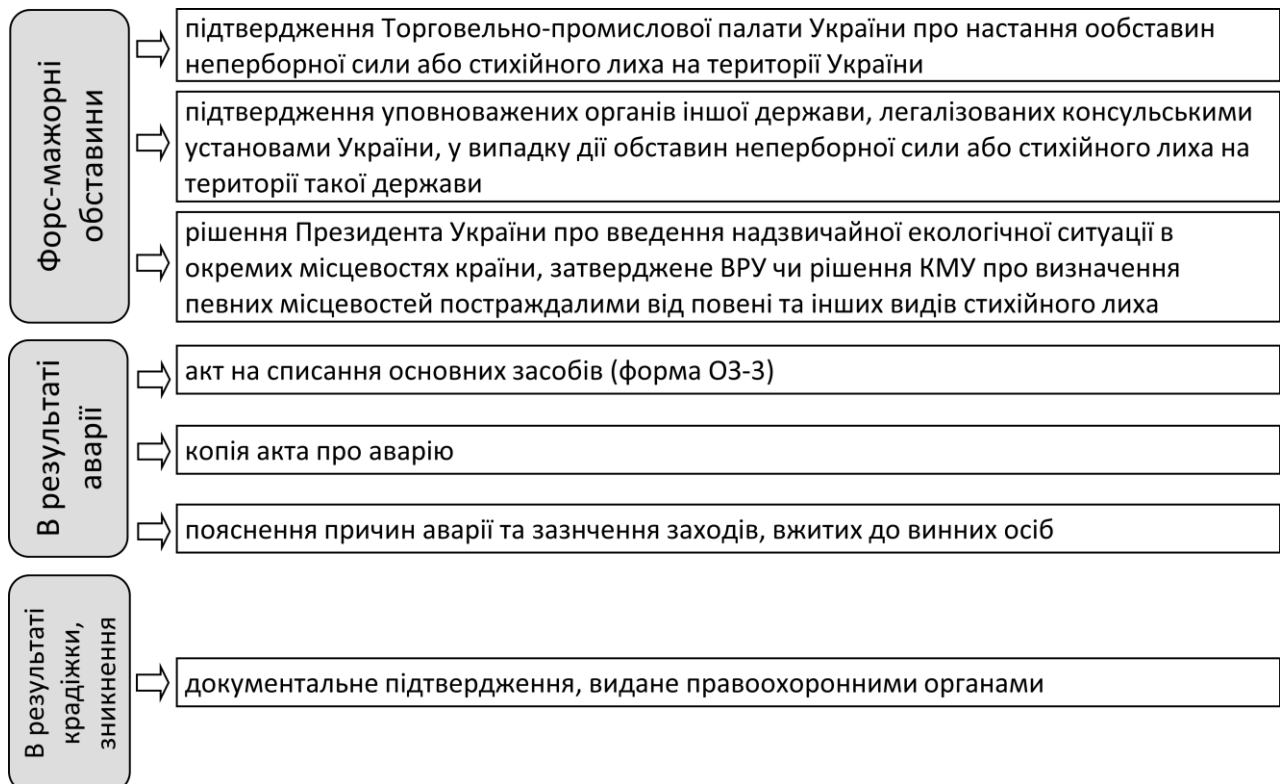


Рис. 2.3. Документальне забезпечення фактів вимушеної заміни основних засобів

Ліквідація передбачає переведення ЛЗ до інших груп. Схема ліквідації ОЗ наведена у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Кореспонденція з ліквідації ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Списано ліквідований об'єкт в частині залишкової вартості	976	10
Списано ліквідований об'єкт в частині зношення	131	10
Відображено суму ПДВ	976	641
Відображено витрати, понесені підприємством у зв'язку з ліквідацією об'єкта: - заробітна плата - нарахування на заробітну плату	976 976	661 65
Оприбутковано матеріали, отримані при ліквідації об'єкта	20	746
Визнано дохід звітного періоду в сумі вартості оприбуткованих матеріалів	746	793
Списано на фінансовий результат витрати, понесені у зв'язку з ліквідацією об'єкта	793	976
Визначено фінансовий результат ліквідації	442	793

Вважаємо, що організовуючи облік на ТзОВ «Агросем» необхідно врахувати пропозиції авторів Павликівської О.І. та інших авторів: «Дослідження показують, що майже всі країни намагаються заохотити розвиток малого бізнесу за допомогою таких заходів, як зниження процентної ставки, надання податкових пільг, створення оптимальної торгової політики, надання контрактної роботи приватним компаніям, позики, гранти та виплати». [109]

Загалом операції ліквідації ОЗ не є складними, проте тут необхідно узгодити норми податкових розрахунків та фінобліку.

2.3. Облік зносу основних засобів

Величина зносу може встановлюватись експертним методом, оскільки в ф. 1 наводиться лише сума нарахованої амортизації. Для сучасного бізнесу необхідною є інформація саме про види зносу та вартість майна на ринку. Різні види зносу спричиняють формування різних вартостей (таблиця 2.13).

Досліджуючи форми прояву та суть амортизації нами з'ясовано, що його логіка полягає в перенесенні вартості ОЗ з дотриманням принципу порівняння доходів та витрат.

Таблиця 2.13

Характеристика видів зносу

Види зносу	Характеристика	Фактори, що впливають на ступінь зносу
Фізичний	Характеризує зниження вартості об'єкта, викликане технічними причинами і виражене в погіршенні його робочих характеристик	Строк експлуатації — природне старіння вузлів і деталей у процесі експлуатації; умови зберігання; аварії
Моральний	Характеризує зниження вартості об'єкта порівняно з досконалішим, аналогічним за призначенням, викликане більш низькими споживчими властивостями об'єкта	Продуктивність, економічність, дизайн, вартість нового (сучасного) об'єкта, нові матеріали, технології
Функціональний	Характеризує зниження вартості об'єкта, викликане невідповідністю його технічних характеристик функціональному призначенню	Характер використання на конкретному підприємстві і за конкретним призначенням
Зовнішній	Характеризує зниження вартості об'єкта, викликане різноманітними зовнішніми факторами	Галузеві, технологічні, інші причини, які впливають на рівень потреби в даному об'єкті
Економічний	Характеризує системний розподіл вартості об'єкта за періодами експлуатації в бухгалтерському обліку	До 01.07.2000 — законодавче регулювання, після — обраний підприємством метод, строк амортизації, ліквідаційна вартість об'єкта

Амортизуватись можуть всі ОЗ окрім землі. Суб'єкти економіки можуть вибрати метод амортизації. Одним із нарозповсюдженіших є прямолінійний метод, при якому вартість ОЗ рівномірно розподіляється (2.1).

$$A_m = \frac{ПВ - ЛВ}{C_E} : 12 \quad [2.1]$$

де A_m — сума амортизації,

$ПВ$ — первісна вартість,

$ЛВ$ — ліквідаційна вартість,

C_E — строк експлуатації.

Суму амортизації можна розрахувати за допомогою її норми (2.2):

$$A_m = (ПВ - ЛВ) \times Ha : 12 \quad [2.2]$$

Річна норма є зворотною величиною, до очікуваного терміну тобто:

$$Ha = 100\% : C_E \quad [2.3]$$

Наступний із можливих методів – зменшення залишкової вартості. Сума відрахувань визначається:

$$A_m = ЗВ \times Ha : 12 \quad [2.4]$$

де A_m — сума амортизації,

$ЗВ$ — залишкова вартість,

Ha — річна норма.

Річну норму підприємство визначає як:

$$Ha = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}} \quad [2.5]$$

де Ha — річна норма,

n — термін використання.

Метод прискореного зменшення:

$$Am = 2 \times 3B \times Ha : 12 \quad [2.6]$$

де Am — сума амортизації,
 $3B$ — залишкова вартість,
 Ha — річна норма.

Кумулятивний метод передбачає:

$$Am = (ПВ - ЛВ) \times K : 12 \quad [2.7]$$

де $ПВ$ — первісна вартість,
 $ЛВ$ — ліквідаційна вартість,
 K — кумулятивний коефіцієнт.

Цей коефіцієнт розраховується як:

$$K = N_k : N_l \quad [2.8]$$

де N_k — кількість років, до кінця терміну,
 N_l — сума кількості років використання.

Суть виробничого методу наступна:

$$Am = \Phi \times Va$$

де Φ — фактичний обсяг продукції,
 Va — виробнича ставка амортизації:

$$Va = \frac{(ПВ - ЛВ)}{O_n} \quad [2.10]$$

де $ПВ$ — первісна вартість,
 $ЛВ$ — ліквідаційна вартість,
 O_n — загальний обсяг продукції.

Розрахунок за податковим методом полягає у:

$$Акв = 3в \times Ha \quad [2.11]$$

де *Акв* — квартальна сума відрахувань,

Зв — залишкова вартість ОЗ,

На — встановлена норма.

Вибравши метод, його необхідно використовувати незмінно протягом певного періоду (таблиця 2.14).

Таблиця 2.14

Кореспонденція амортизації об'єктів ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію обладнання, яке використовується безпосередньо для виробництва продукції(технологічне обладнання) при виробничому методі нарахування амортизації	23	131
Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення	91	131
Нараховано амортизацію основних засобів загальногосподарського призначення	92	131
Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються при збуті продукції	93	131
Нараховано амортизацію об'єктів основних засобів соціально-культурного призначення	949	131

Вибір методу є питанням індивідуальним для підприємств. Цей процес вимагає зважування наслідків використовуваної політики.

2.4. Облік орендних операцій

Дане питання потребує змістовного розподілу навантаження обліку в орендаря та орендодавця. Перший, відповідно, здійснюється на рах. 713, а другий

– 01. Відповідно, орендна плата – це витрати орендаря. Відповідну кореспонденцію представлено в табл. 2.15.

Таблиця 2.15

Кореспонденція оренду ОЗ (у орендодавця)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Передано об'єкт основних засобів в операційну оренду	10 (орендовані)	10 (власні)
Збільшення вартості об'єкта на суму проведених орендарем поліпшень об'єкта	10	424
	424	745
Нарахована орендодавцем орендна плата	377	713
Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	713	641
Відображено витрати, пов'язані з передачею об'єкта в операційну оренду зі списанням цих витрат у кінці звітнього періоду	23 ("Витрати з орендних послуг")	131, 63, 685
	90	23 ("Витрати з орендних послуг")
Отримана від орендаря сума орендної плати	30, 31	377
Нараховано суму амортизаційних відрахувань об'єкта оренди	949	131
Списана на фінансовий результат сума нарахованої амортизації	793	949
Списано на фінансовий результат дохід від здачі об'єкта в оренду	713	793
Повернено об'єкт основних засобів по закінченню договору оренди	10 (власні)	10 (орендовані)
<i>При отриманні орендодавцем орендних платежів авансом</i>		
Отримано оплату орендних послуг авансом за декілька періодів	30, 31	69
Включено до складу доходів частину доходів, що припадають на звітний період	69	713
Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641
Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями з ПДВ (списання)	713	643

Таким чином, передача в оренду – це Дт 15, 39 і витратних рахунків та Кт рах. 685 (табл. 2.16).

Таблиця 2.16

Кореспонденція оренду ОЗ (у орендаря)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримано за договором операційної оренди об'єкт основних засобів	1	–
Нарахована орендна плата	15, 23, 91, 92, 93, 949	685
Сплачена орендодавцю орендна плата	685	30, 31
Відображено право на податковий кредит щодо ПДВ	641	685
Після закінчення терміну оренди орендодавцю повернено об'єкт оренди	–	1
<i>При перерахуванні орендної плати авансом:</i>		
Перераховано орендну плату орендодавцю за декілька періодів наперед	631	311
Відображено право на податковий кредит щодо ПДВ	641	644
Одночасно списано суму перерахованої орендної плати на витрати майбутніх періодів	39	631
Рівномірно відображено суму орендної плати у складі витрат відповідних звітних періодів	15, 23, 91, 92, 93, 949	39

Для визначення мінімальних платежів використовується алгоритм (рис. 2.4).

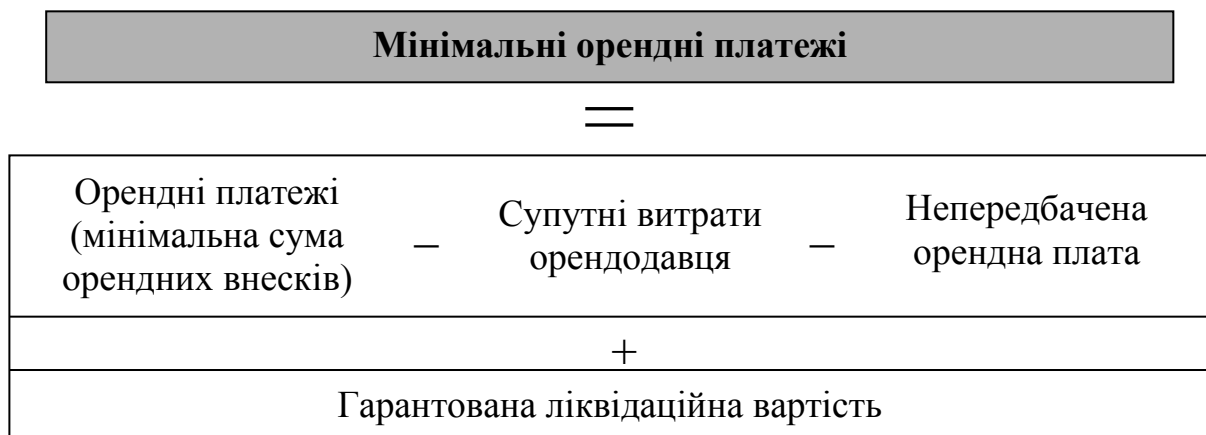


Рис. 2.4. Алгоритм визначення суми мінімальних орендних платежів

При цьому, теперішня вартість оренди (ТВА) визначається за формулою (2.12):

$$TBA = A \times ((1 - 1/(1+i)^n) : i) \quad [2.12]$$

де A — анюїтет,

n — кількість періодів, сплати оренди;

i — ставка процента.

$$TBA = 5\,000 \times ((1 - 1/(1+0,11)^6) : 0,11) = 5\,000 \times 4,2300 = 21\,150 \text{ грн.}$$

Таким чином, загальна сума складатиме:

$$5\,000 \times 6 - 21\,150 = 30\,000 - 21\,150 = 8\,850 \text{ грн.}$$

Розрахунок сплат подано (табл. 2.17).

Таблиця 2.17

Розрахунок фінансових витрат від оренди

Дата	Орендні платежі			Залишок зобов'язання з оренди
	Мінімальна сума платежів	Фінансові витрати	Плата за об'єкт	
1	2	3	4	5
02.01.2018	—	—	—	21 150
30.06.2018	5 000	2 327	2 673	18 477
31.12.2018	5 000	2 035	2 965	15 512
30.06.2019	5 000	1 706	3 294	12 218
31.12.2019	5 000	1 344	3 656	8 562
30.06.2020	5 000	942	4 058	4 504
31.12.2020	5 000	496	4 504	0
<i>ВСЬОГО</i>	<i>30 000</i>	<i>8 850</i>	<i>21 150</i>	

Різниця між орендою та витратами складає $(5\,000 - 2\,327 = 2\,673$ грн.) — графа 4.

Оренда сплачується на початку терміну (2.13):

$$TBA = A \times (1 + (1 - 1/(1+i)^{n-1}) : i)$$

У нашому варіанті:

$$TBA = 5\,000 \times (1 + (1 - 1/(1+0,11)^{6-1}) : 0,11) = 5\,000 \times 4,6954 = 23\,477 \text{ грн.}$$

Отже, сума фінансових витрат:

$$5\,000 \times 6 - 23\,477 = 30\,000 - 23\,477 = 6\,523 \text{ грн.}$$

Розрахунок сплат (табл. 2.18).

Таблиця 2.18

Розрахунок фінансових витрат

Дата	Орендні платежі			Залишок зобов'язання з оренди на кінець періоду
	Мінімальна сума орендних платежів (сплачується регулярно)	Фінансові витрати	Плата за об'єкт	
1	2	3	4	5
02.01.2018	5 000	—	5 000	18 500
30.06.2018	5 000	2 035	2 965	15 512
31.12.2018	5 000	1 706	3 294	12 218
30.06.2019	5 000	1 344	3 656	8 562
31.12.2019	5 000	942	4 058	4 504
30.06.2020	5 000	496	4 504	0
<i>ВСЬОГО</i>	<i>30 000</i>	<i>6 523</i>	<i>23477</i>	

Витрати, фінансової оренди відносяться до Дт рах. 952 з Кт рах. 63, 68.

Теперішня вартість суми платежів (ТВА) визначається (2.14):

$$TBA = A \times ((1 - 1/(1+i)^n) : i)^{-1} \quad [2.14]$$

$$TBA = 150\,000 \times ((1 - 1/(1 + 0,11)^6) : 0,11)^{-1} = 150\,000 \times (1/4,23) = 35\,460 \text{ грн.}$$

Таким чином, мінімальні орендні платежі становлять: $35\,460 \times 6 = 212\,760$ грн.

Фінансовий дохід складатиме:

$$35\,460 \times 6 - 150\,000 = 212\,760 - 150\,000 = 62\,760 \text{ грн.}$$

Розподіл доходу представлено як:

Таблиця 2.19

Розрахунок фінансових доходів оренди

Дата	Орендні платежі			Залишок заборгованості орендодавця на кінець періоду
	Мінімальна сума орендних платежів (сплачується регулярно)	Фінансовий дохід	Плата за об'єкт	
1	2	3	4	5
02.01.2018	–	–	–	150 000
30.06.2018	35 460	16 500	18 960	131 040
31.12.2018	35 460	14 414	21 046	109 994
30.06.2019	35 460	12 099	23 361	86 633
31.12.2019	35 460	9 530	25 930	60 703
30.06.2020	35 460	6 677	28 783	31 920
31.12.2020	35 460	3 540	31 920	0
<i>ВСЬОГО</i>	<i>212 760</i>	<i>62 760</i>	<i>150 000</i>	

Кореспонденцію фінансової оренди наведено в табл. 2.20.

Таблиця 2.20

Кореспонденція рахунків фінансової оренди (у орендодавця)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Передано об'єкт основних засобів за договором фінансової оренди	161	10
Нараховано платежі за фінансову оренду	377	161
Одночасно відображено дохід за нарахованими процентами	373	732
Отримано кошти від орендаря:		
– проценти за оренду	31	373
– орендна плата	31	377
Списано об'єкт основних засобів, переданий у фінансову оренду за залишковою вартістю	972	10
Списано знос	13	10

У свою чергу, орендар здійснює наступне відображення (таблиця 2.21).

Таблиця 2.21

Кореспонденція оренди (у орендаря)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримано об'єкт основних засобів за договором фінансової оренди	10	531
Відображено заборгованість орендодавцеві	531	61
Відображено фінансові витрати-винагорода орендодавця	952	684
Погашено заборгованість орендодавцеві	61, 684	311
Остаточне погашення залишкової вартості об'єкта в кінці строку фінансової оренди (викуп)	531	685
Нараховано амортизацію орендованих основних засобів	15, 23, 91, 92, 93, 94	131
Повністю викуплено об'єкт фінансової оренди з відображенням на балансі	10 (власні)	10 (орендовані)
Відображено знос повністю викупленого об'єкта фінансової оренди	10 (орендовані)	10 (власні)

Сучасна організація обліку ОЗ потребує поглибленої автоматизації. Запропонована схема якої наведена на рис. 2.5.

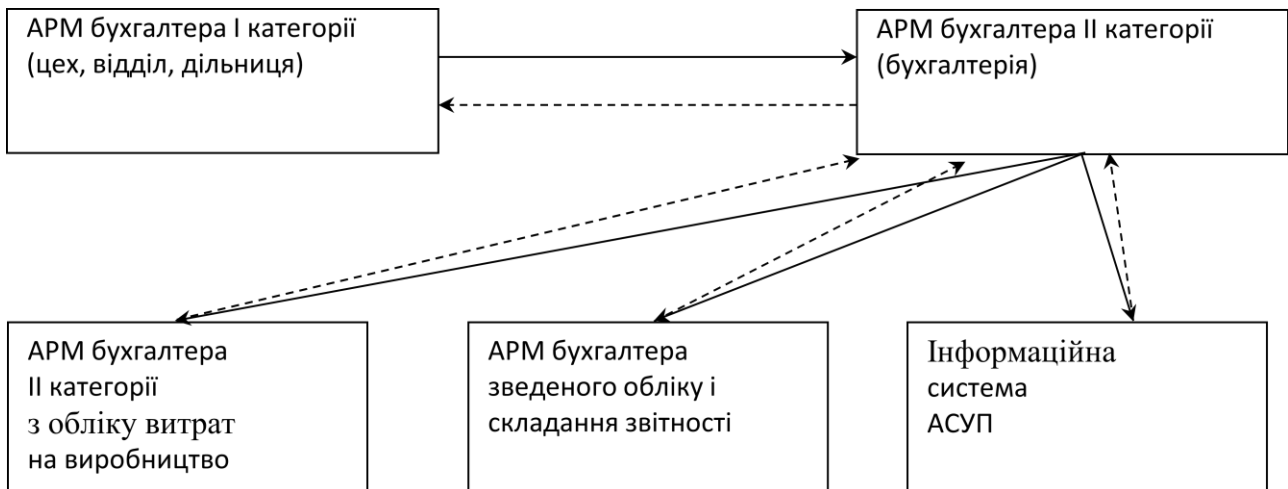


Рис. 2.5. Система взаємодії АРМ з обліку основних засобів з іншими АРМ та інформаційною системою підприємства

Важливо вдосконалюючи процес обліку враховувати новітні тенденції щодо діджиталізації облікової роботи, її впрощення та вдосконалення комунікаційних аспектів між виконавцями.

Автори Павликівська О. та Марущак Л. зазначають: ...діджиталізація дозволяє створювати як нові можливості на ринку праці, так й спричиняє трудові ризики, основним із яких є ризик дефіциту трудових ресурсів необхідної кваліфікації. Тобто, інноваційне перетворення економіки провокує перетворення викликів на можливості у нашій професії. [110]

Отже, ефективна організація обліку ОЗ залежить від намірів керівництва та можливостей суб'єктів ринку для цифровізації.

2.5. Аудит основних засобів

Використання аудиту ОЗ як форми контролю, дозволяє діагностувати облікові дані щодо об'єктів ОЗ на предмет їхньої повноти та істотності для стейкхолдерів, її своєчасності. Його метою є визначення ступеню достовірності первинних та узагальнюючих даних, необхідність та вірність обліку ОЗ тощо. У відповідності до мети ставляться завдання, які полягають у:

- правильності документування;
- ефективності використання;
- визначенні терміну;
- нарахування зносу;
- визначення вартості;
- доцільності ремонту;
- списання ОЗ;
- відображення на рахунках.

Предметом – є операції з ОЗ. Об'єкти залежать від мети аудиту ОЗ (рис. 2.6).

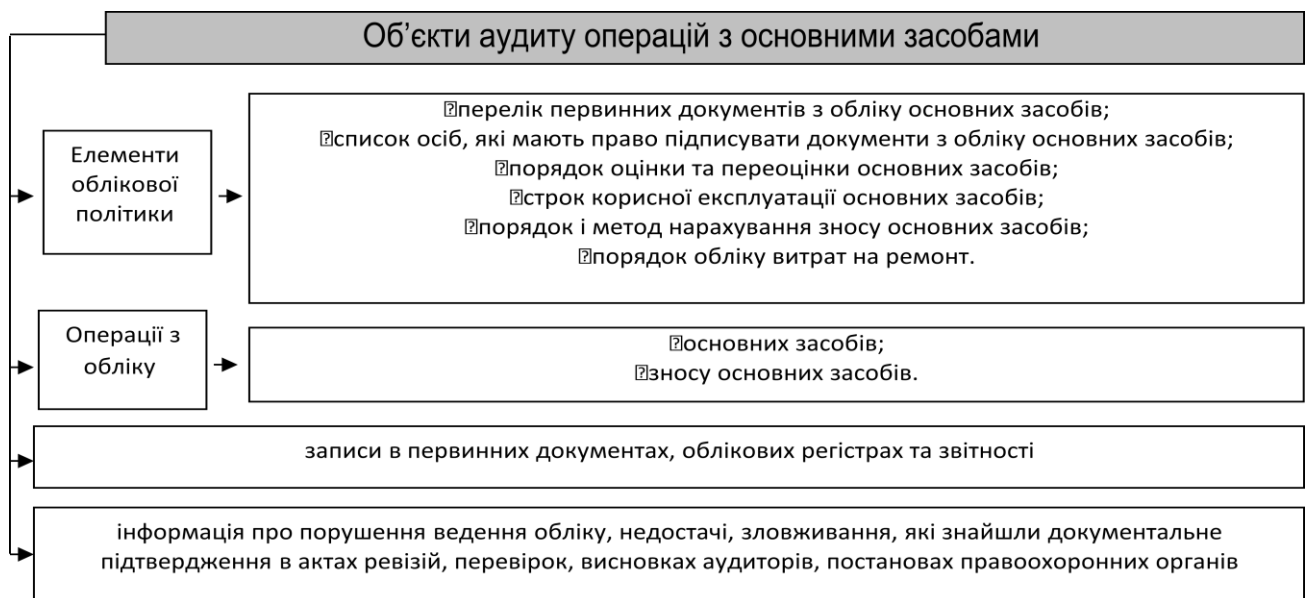


Рис. 2.6. Об'єкти аудиту операцій з основними засобами

Джерелами аудиту можуть бути: первинні документи; облікові регістри; Головна книга; Баланс; Форма №2; Форма №3; результати опитувань; внутрішня документація; робочі документи аудитора; контракти, угоди; кошториси; розрахунки; наказ про облікову політику.

До основних методів, відносять опитування, порівняння, підрахунок. Аудиторській перевірці властивий ризик, який полягає у складанні висновку про фінансовий стан. Ризик визначають як:

$$AP = P_B \times P_K \times P_H \quad [2.16])$$

де P_B — властивий ризик,

P_K — ризик внутрішнього контролю,

P_H — ризик не виявлення.

Допустима величина ризику – 1-5%. Аудитор складає план (таблиці 2.22) та програму (таблиця 2.23).

Таблиця 2.22

Загальний план аудиту

№ п/п	Заплановані види робіт	Період виконання	Виконавець
1.	Аудит наявності, збереження основних засобів	Упродовж року	
2.	Аудит руху основних засобів	–"–	
3.	Аудит правильності нарахування зносу	–"–	
4.	Перевірка правильності оподаткування	–"–	

Робоча програма аудитора визначає основні процедури та документи з яких отримують докази (таблиця 2.23).

Таблиця 2.23

Програма аудиту основних засобів

№ п/п	Перелік аудиторських процедур	Період проведення	Робочі документи аудитора
1.	Аудит наявності і збереження основних засобів Перевірка створення комісії з приймання основних засобів Перевірка оформлення договорів купівлі-продажу основних засобів Оцінка організації синтетичного і аналітичного обліку основних засобів у бухгалтерії підприємства і по МВО в місцях експлуатації основних засобів	Упродовж року Поквартально	Накази, розпорядження, Договори Первинні документи, облікові реєстри, облікова політика
1.1.			
1.2.			
1.3.			
2.	Аудит руху основних засобів Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку внесків у статутний капітал Перевірка відображення в звітності руху основних засобів	Упродовж року Поквартально Поквартально	Накази, акти приймання, реєстри обліку Форми звітності
02.Січ			
02.Лют			
3.	Аудит правильності нарахування зносу Перевірка об'єктів основних засобів, по яких амортизація не нараховується Перевірка об'єктів основних засобів, по яких нараховується прискорена амортизація Перевірка строку, з якого починається і закінчується нарахування амортизації	Упродовж року Щомісячно Щомісячно Щомісячно	Документи, довідки Документи, довідки Протоколи, довідки, баланс, розрахунки
03.Січ			
03.Лют			
03.Бер			
4.	Перевірка правильності оподаткування операцій з основними засобами Перевірка правильності розрахунків по ПДВ	Упродовж року За строками податкових платежів	Баланс, декларація
04.Січ			

Таким чином, оцінюючи результати необхідно визначити ступінь їхньої достовірності, що реалізується фактичною перевіркою даних.

Висновки до розділу 2

У роботі обґрунтована необхідність вартісного вимірювання основних засобів на всіх етапах їхнього обліково-аналітичного відображення. Тому, зараховуючи засоби на баланс необхідно визначитись з їхньою первісною вартістю, що залежить від шляхів надходження їхнього надходження.

Враховуючи зазначене в роботі інтегровані законодавчо встановлені норми оцінки засобів, зокрема:

- зарахування на баланс (при купівлі за гроші, споруджені підрядним способом – за первісною вартістю;

- переоцінюючи, споруджуючи власними силами, безоплатному отриманні, чи надходженні як внесок до капіталу – за справедливою вартістю.

Велика увага в роботі приділена проблемі оновлення основних засобів, Як процес його можна охарактеризувати індикативним елементом безперебійності введення в дію та яке, за своєю суттю, є процесом надходження.

У роботі розглянуто можливі варіанти спорудження певних груп основних засобів за допомогою різних способів: підрядного та господарського. Особливістю першого є сформовані елементи витрат, які є відмінними від витрат за господарським методом. Тому найбільшим за обсягом в структурі витрат є вартість виконаних робіт.

Значна увага у дослідженні приділена вивченню діючої практики нарахування зносу та амортизації. Досліджуючи форми прояву та суть амортизації нами з'ясовано, що його логіка полягає в перенесенні вартості ОЗ з дотриманням принципу порівняння доходів та витрат.

Розглянуто можливість встановлення зносу за допомогою експертного методу, але в процесі дослідження доведено, що для цього діючі форми звітної документації містять недостатній обсяг інформації, адже наводиться лише сума нарахованої амортизації. Проте, для сучасного бізнесу необхідною є інформація саме про види зносу та вартість майна на ринку.

В процесі експлуатації основних засобів необхідно визначити аналітичним способом потребу в тих чи інших об'єктах. Це необхідно для встановлення можливості залучення додаткових засобів в процес діяльності. У дослідженні вивчено методику орендних операцій, змістовного розподілу облікового навантаження в орендаря та орендодавця. З'ясовано, що перший, здійснюється на рах. 713, а другий – 01. Відповідно, орендна плата – це витрати орендаря.

Доведено, що сучасна організація обліку потребує поглибленої діджиталізації обліково-аналітичних процесів. Не є винятком тут й облікове відображення основних засобів. Проте, на нашу думку, тут необхідно дотримуватись принципу збалансованості впроваджень. В цьому контексті, доречною є думка деяких авторів, які зазначають: «Уже сьогодні зрозуміло, що в структурі економіки з'являться нові сегменти, орієнтовані на знання, які стимулюватимуть попит якраз на фахівців із діджиталізації. Проте, до процесу тотального впровадження механізмів діджиталізації потрібно ставитись обережно, необхідно врахувати, як ця система змінюватиме зайнятість населення та які нові можливості та горизонти відкриє натомість» [110].

У роботі досліджено методику аудиту як форму контролю, що дозволяє діагностувати облікові дані щодо об'єктів основних засобів на предмет їхньої повноти та істотності для стейкхолдерів. Відповідно акцентовано увагу, що його метою є визначення ступеню достовірності первинних та узагальнюючих даних, необхідність та достовірність обліку об'єктів.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Аналіз структури основних засобів

Джерелом аналізу ОЗ є інформація різних видів звітності: фінансової, податкової та статистичної. Перший вид – фінансова звітність щодо ОЗ включає всі передбачені форми: ф. №1 – ф. №5 (рис. 3.1).

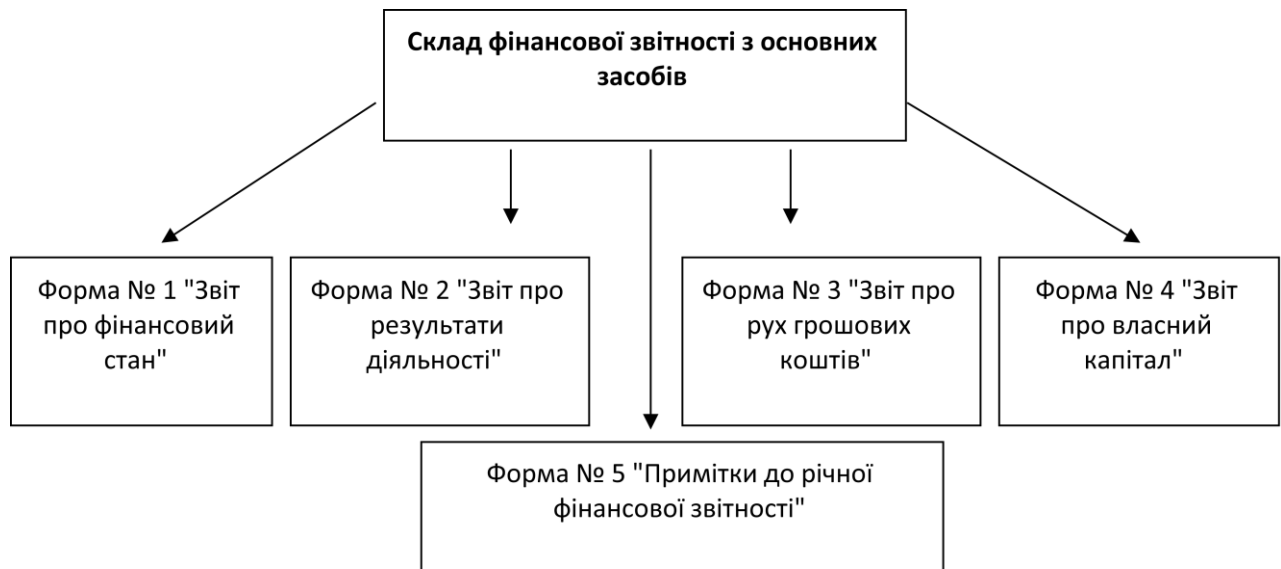


Рис. 3.1 Склад фінансової звітності з основних засобів

Інформація про ОЗ наводиться в розділі 1 у одноіменній статті. До підсумку включається залишкова вартість ОЗ, як різниця первісної вартості і суми зносу.

Зокрема, статистичні показники щодо ОЗ формуються за формою № 11-ОФ та формою № 1-інвестиції (рис. 3.2).

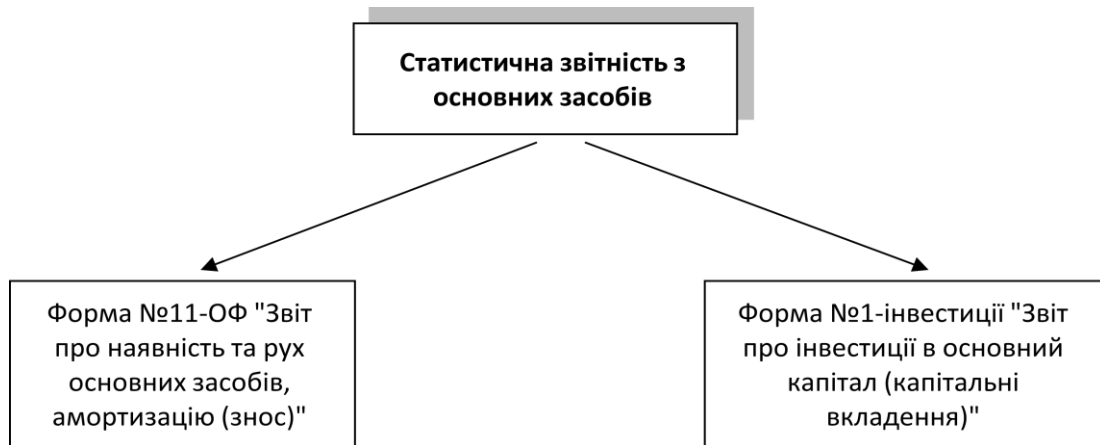


Рис. 3.2 Статистична звітність щодо ОЗ

Додатковою інформацією можна скористатись використавши форми первинного обліку ОЗ, дані яких є елементами статистичної звітності. Форма № 1-інвестиції формується раз на рік одночасно з формою № 2-інвестиції-квартальна.

До податкової звітності щодо основних засобів відноситься декларація про прибуток та декларація з ПДВ (рис. 3.3).

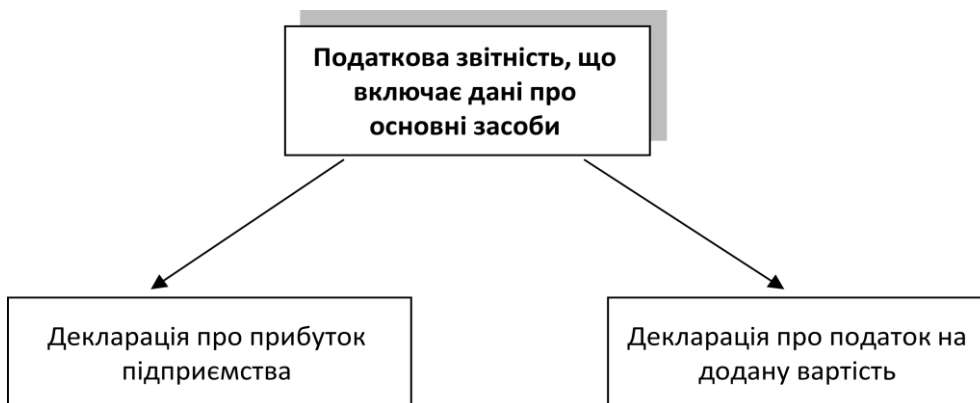


Рис. 3.3 Податкова звітність щодо ОЗ

Отже, в сучасних умовах успішне господарювання підприємства не можливе без проведення аналізу результатів його діяльності, що включає в себе і аналіз ефективності використання ОЗ.

Структуру ОЗ ТзОВ «Агросем» можна подати за допомогою рис. 3.4.

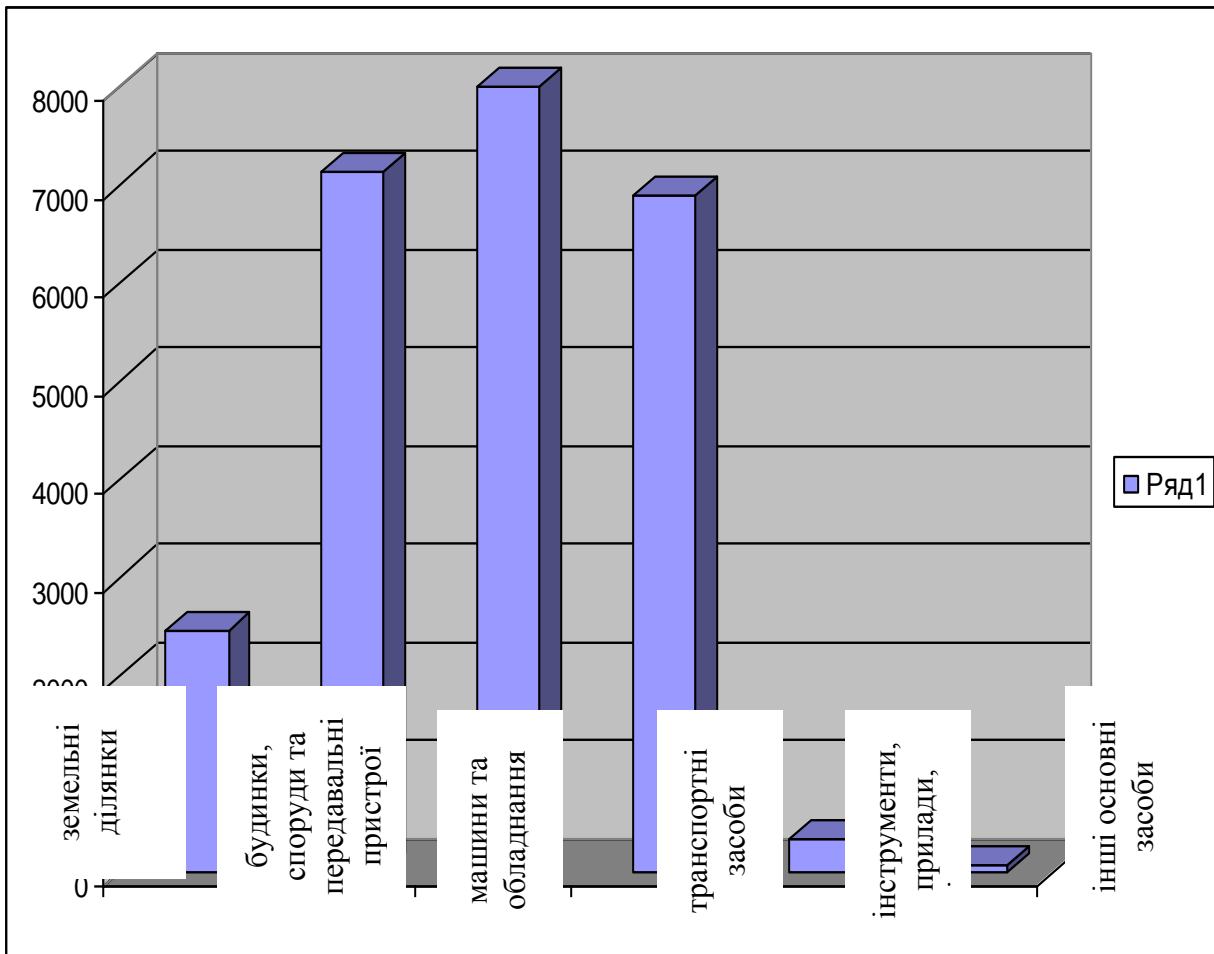


Рис. 3.4. Видова структура ОЗ

Обсяг ОЗ змінюється в процесі діяльності, тобто збільшується через введення в дію нових об'єктів.

Порівняння структури ОЗ дозволяє визначити їхню динаміку та відхилення у різний часовий проміжок. Напрямки аналізу ОЗ наведено на рис. 3.5.

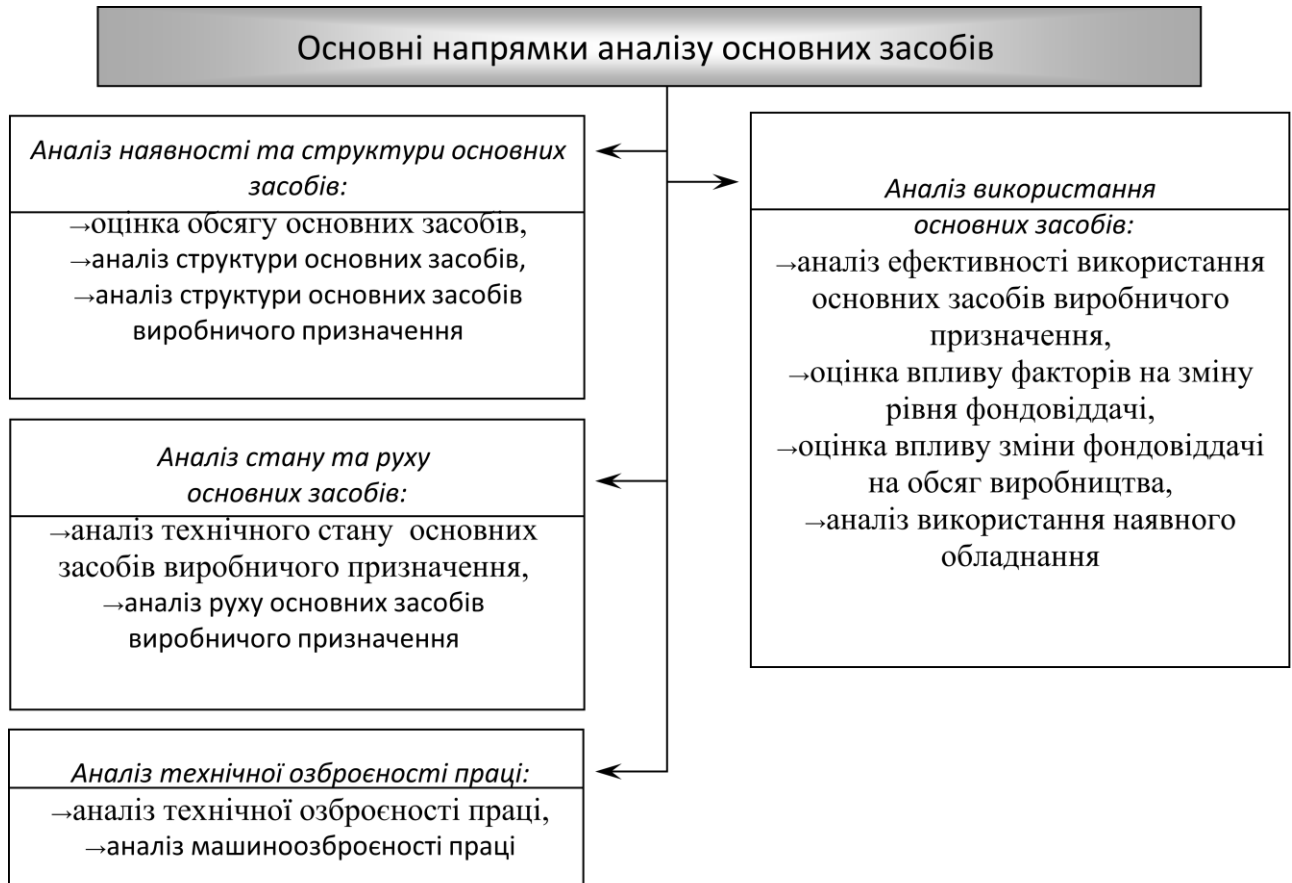


Рис. 3.5. Аналіз використання основних засобів виробничого призначення

Діагностування структури ОЗ ТзОВ «Агросем» здійснено в табл. 3.1.

Загалом, вартість ОЗ ТзОВ «Агросем» зросла на 211 тис. грн., або на 0,7% в основному через зростання вартості транспортних засобів — на 106,5 тис. грн., машин та обладнання — на 72 тис. грн., а будинків та споруд — на 25,4 тис. грн., інструментів — на 8,3 тис. грн. Незначно зменшились інші ОЗ — на 1,2 тис. грн. Тобто в структурі ОЗ значних змін не було, оскільки їхня вага змінилась на 0,52%.

Таблиця 3.1

Аналіз структури ОЗ ТзОВ «Агросем»

Групи основних засобів	На початок звітної періоду		Наді- йшло тис. грн.	Ви- було тис. грн.	На кінець звітної періоду		Відхилення, +/-	
	тис.грн.	%			тис.грн.	%	тис. грн.	%
Всього основних засобів, у тому числі:	30512,3	100	303,1	92,1	30723,3	100	211	—
будинки, споруди та передавальні пристрої	26621	87,2	115,8	90,4	26646,4	86,7	25,4	- 0,52
машини та обладнання	2709	8,88	72,5	0,5	2781	9,05	72	0,17
транспортні засоби	786	2,58	106,5	—	892,5	2,91	106,5	0,33
інструменти, прилади, інвентар	62	0,2	8,3	—	70,3	0,23	8,3	0,03
інші основні засоби	334,3	1,09	—	1,2	333,1	1,08	- 1,2	- 0,01

Загалом структура ОЗ наступна:

1. Основна частка – будинки та споруди – 86,73%.
2. Машини та обладнання – 9,05%.
3. Транспортні засоби – 2,91%.
4. Прилади та інвентар – 0,23%.
5. Інші основні засоби – 1,08%.

Аналіз структури ОЗ дозволяє визначити співвідношення між групами, тенденції зміни структури ОЗ.

Після аналізу структури ОЗ необхідно визначити їх технічний стан. Для цього застосовують: коефіцієнти оновлення, коефіцієнти зносу та придатності, віковий склад.

Коефіцієнт оновлення ($K_{он}$) – це інтенсивність оновлення тобто частка введених ОЗ. його можна розрахувати в цілому та в розрізі. Велике значення – показує, що ОЗ оновлюються, а це є позитивним.

$$K_{он} = \frac{O\Phi_o}{O\Phi_k} \quad [3.1]$$

де $O\Phi_o$ – вартість ОЗ на початок; $O\Phi_k$ – вартість ОЗ на кінець.

Коефіцієнт вибуття ($K_{\text{виб}}$) – це інтенсивність вибуття тобто співвідношення вартості вибулих ОЗ.

$$K_{\text{виб}} = \frac{O\Phi_{\text{в}}}{O\Phi_{\text{п}}} \quad [3.2]$$

де $O\Phi_{\text{в}}$ – вартість ОЗ, які вибули; $O\Phi_{\text{п}}$ – вартість ОЗ на початок.

Розрахунок представлених показників для ТзОВ «Агросем» в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Коефіцієнти оновлення та вибуття ОЗ для ТзОВ «Агросем»

Групи основних засобів	На початок звітнього періоду, тис.грн.	Наді-йшло у звітньому періоді, тис.грн.	Вибуло у звітньому періоді, тис.грн.	На кінець звітнього періоду, тис.грн.	$K_{\text{он}}$, %	$K_{\text{виб}}$, %
Всього основних засобів, у тому числі:	30512,3	303,1	92,1	30723,3	0,99	0,3
будинки, споруди та передавальні пристрої	26621	115,8	90,4	26646,4	0,43	0,34
машини та обладнання	2709	72,5	0,5	2781	2,61	0,02
транспортні засоби	786	106,5	—	892,5	11,93	—
інструменти, прилади, інвентар	62	8,3	—	70,3	11,81	—
інші основні засоби	334,3	—	1,2	333,1	—	0,36

Діагностика оновлення ОЗ на ТзОВ «Агросем» свідчать, що коефіцієнти становлять:

- коефіцієнт оновлення – 0,99%
- коефіцієнт вибуття – 0,3%,

Цей результат свідчить про високу стабільність ОЗ. зокрема, коефіцієнт оновлення більший за коефіцієнт вибуття, що свідчить про збільшення потужності.

За групою: транспорт, інструменти та інвентар вибуття не було. Не було надходження інших ОЗ.

Технічний стан ОЗ визначають за їх віком, що відображає співвідношення ваги вікових груп у загальній кількості устаткування (3.1):

$$Bc = \sum Ai \times q / 100 \quad [3.3]$$

де Bc — середній вік,

A_i — середина вікового інтервалу,

q — частка кожної вікової групи, %.

Для аналізу вікового складу діагностують стан обладнання поділяючи його на періоди. Визначають кількість груп устаткування та їх структуру (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз вікового складу машин та обладнання ТЗОВ «Агросем»

Показник	Строк експлуатації, років				Разом
	до 5	5 – 10	10 – 20	20 – 30	
Вартість машин і обладнання, тис. грн.	172,4	781,5	1702	125,1	2781
Частка вікової групи, %	6,2	28,1	61,2	4,5	100
Середина вікового інтервалу	2,5	7,5	15	25	–

З даних табл. можна визначити вік ОЗ:

$$V_c = (2,5 \times 6,2 + 7,5 \times 28,1 + 15 \times 61,2 + 25 \times 4,5) / 100 = 12,6 \text{ років}$$

Коефіцієнт приросту (K_n):

$$K_n = \frac{O\Phi_{np}}{O\Phi_n} \quad [3.4]$$

де $O\Phi_{np}$ – вартість приросту ОЗ; $O\Phi_n$ – вартість ОЗ на початок.

Тобто, середній вік машин – 12,6 років. Загалом, найбільшу частку у вартості машин – група 10 – 20 років, та 5 – 10 років, але є й старе обладнання 20 – 30 років, його вага 4,5%, частка вартості ОЗ до 5 років — 6,2%, а машин, строком 5 – 10 років — 28,1%.

Для відтворення ОЗ важливо визначити коефіцієнти зносу та придатності.

Коефіцієнт їх зносу – співвідношення зносу до вартості ОЗ, який характеризує його знос. Його оберненим показником є коефіцієнт придатності.

Низький коефіцієнт зносу говорить про кращий технічний стан ОЗ. Порядок їх визначення у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Коефіцієнт зносу і придатності основних засобів ТзОВ «Агросем»

Показник	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду	Відхилення
Вартість основних засобів, тис. грн.	30512,3	30723,3	211
Сума зносу, тис. грн. (накопичена амортизація)	20426,5	20936	509,5
Коефіцієнт зносу	66,95	68,14	1,19
Коефіцієнт придатності	33,05	31,86	- 1,19

Інформація табл. свідчить, що коефіцієнт зносу зріс на 1,19% і складає 68,14%. Таким чином ОЗ придатні лише на 31,86%. Тому підприємству слід оновлювати ОЗ. за такої ситуації, може бути ситуація, що невчасно відображають введення в дію чи списання ОЗ.

3.2. Оцінка ефективності основних засобів

Розвиток підприємства неможливий за неефективного використання ОЗ. процеси нарощування потужностей вимагають використання сучасних об'єктів у всіх процесах діяльності. Окрім новітності об'єктів важливо їх використовувати з максимальною ефективністю.

Для розуміння ступеню ефективності використання ОЗ використовують спеціальні індикатори – показники, які дають розуміння зазначених процесів. Уся система показників містить два модулі: ефективність відтворення та ефективність використання (рис. 3.6).

Перший модуль – показники відтворення. Їхні основні ознаки: рух, стан, структура. Важливість їхнього використання у впливі на ступінь ефективності, який є значним на будь-якому етапі експлуатації об'єктів.

Даний модуль складеться із частковий показників. Проте, узагальнюючим все ж таки є: середня вартість об'єктів, яка припадає на виробництво 1 грн. продукції.

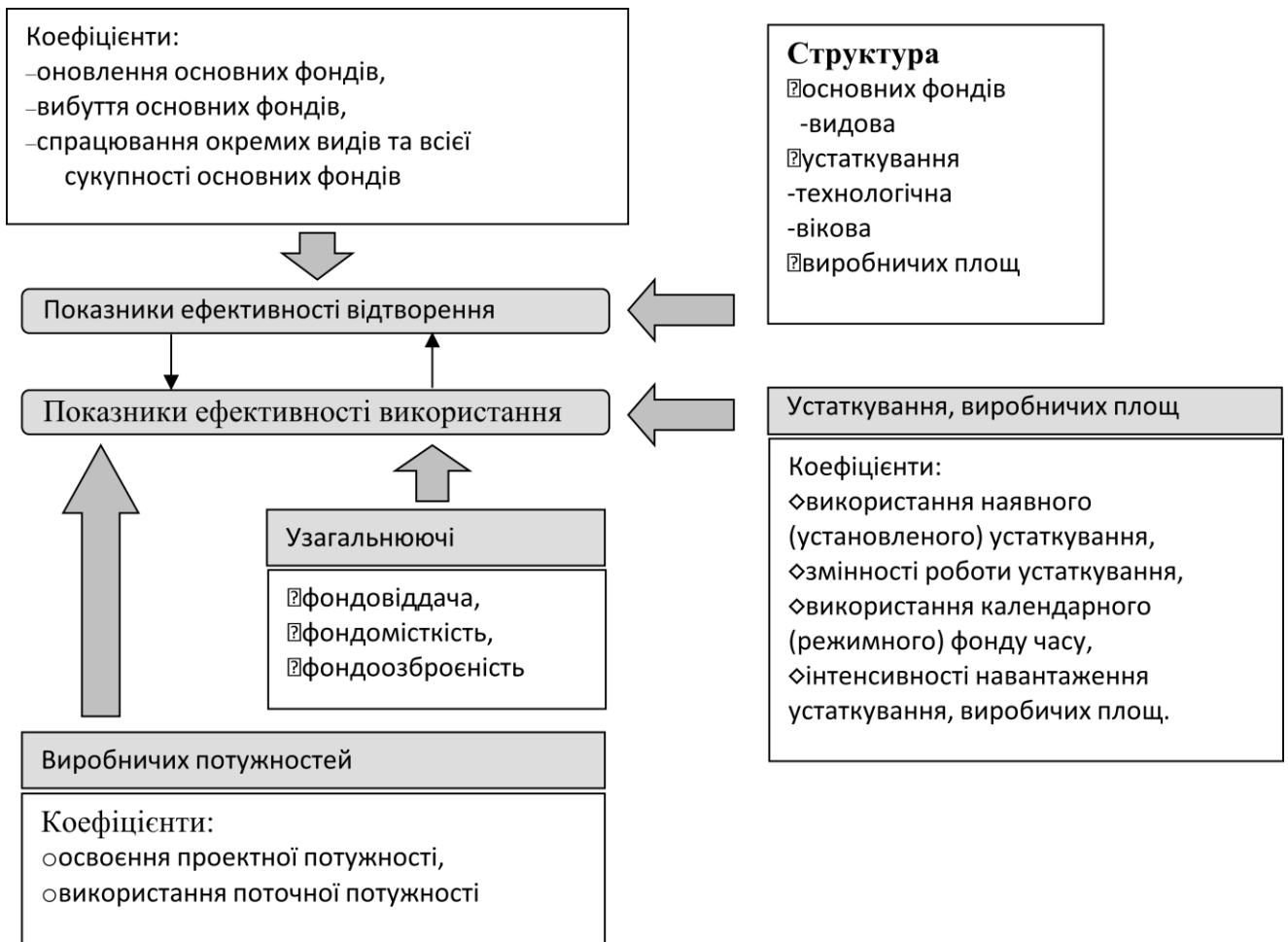


Рис. 3.6. Система показників ефективності використання основних

Щодо цього показника не існує єдиної думки та, більше того, методики обчислення. Адже, неможливо визначити еталонність виготовленої продукції. При цьому, найреальнішим нам видається показник фондівіддачі. Його доцільно визначати в натуральному виразі, але їхня варіативність є значно звуженою.

На ТзОВ «Агросем» традиційно використовують вартісний вимірник фондівіддачі. Для цього використовують обсяг валової продукції. Також базовим тут є незмінність цін для оцінки показника в динаміці.

На рівень цього індикатора впливає: обсяг продукції, ефективність використання об'єктів. Такі фактори поділяють на:

- незалежність від використання – матеріаломісткість та трудомісткість продукції, зміна цін, темпи зростання продуктивності;
- залежність від використання – частка машин та обладнання, підвищення змінності, зниження простоїв, рівень автоматизації тощо).

Поряд з загальною фондovіддачею визначають фондovіддачу активної частини об'єктів тобто машини та обладнання. Його зв'язок відображається за формулою:

$$\Phi_v = ПВа \times \Phi_{ва} \quad [3.5]$$

де $ПВа$ – частка активної частини,

$\Phi_{ва}$ – фондovіддача активної частини.

Ця залежність демонструє зміну частки та фондovіддачу об'єктів на загальний її рівень. Протилежним є показник фондомісткості, тобто відношення вартості об'єкту до вартості продукції. Тобто дозволяє оцінити ступінь витрачання на одиницю продукції, виділити фактори та знизити відповідні витрати.

В порівнянні з першим, даний показник обчислюють на усю сукупність об'єктів, відповідно, фондомісткість – на окремі об'єкти.

Результат аналізу даних показників в таблиці 3.5. дані цієї табл. Демонструють:

- 1) фондovіддача зросла на 0,21 грн., що характеризується позитивно;
 - на ріст фондovіддачі вплинуло:
 - ріст фондovіддачі активної частини (21,6 коп.),
 - зниження ваги активної частини зменшило фондovіддачу на 0,6 коп.
- 2) фондомісткість продукції – 3,7 коп. на 1грн. продукції, що на 1,6 грн. менше, ніж у базовому періоді, що говорить про ефективність використання об'єктів.

Таблиця 3.5

Аналіз фондівдачі та фондомісткості на ТзОВ «Агросем»

Показники	Базовий період	Звітний період	Відхилення
1. Товарна продукція у порівняльних цінах, тис грн.	8104,1	14062,3	5958,2
2. Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн.	29880,6	29086,6	- 794,0
3. У тому числі машин та обладнання, тис грн.	2861	2745	- 116
4. Питома вага активної частини основних засобів (п.3:п.2)	0,096	0,094	- 0,002
5. Фондовіддача активної частини (п.1:п.3)	2,83	5,12	2,29
6. Фондовіддача основних виробничих засобів (п1:п2)	0,27	0,48	0,21
7. Зміна фондівдачі за рахунок:			
а) питомої ваги активної частини (п.4.гр.4. × п.5.гр.2)			- 0,002×2,83 = - 0,006 2,29×0,094 = 0,216
б) фондівдачі активної частини (п.5.гр.4. × п.4.гр.3)			
8. Фондомісткість основних виробничих засобів (п.2:п.1)	3,7	2,1	= -1,6
9. У тому числі машин та обладнання (п.3: п.1)	0,35	0,2	= - 0,15

Ще одним базовим показником є фондоозброєність праці як співвідношення середньорічної вартості ОЗ до числа робітників, найбільшої зміни. Він означає забезпеченість робітників ОЗ.

Деталізація оцінки ефективності дозволяє визначити резерви. Для цього можна діагностувати можливість використання виробничих об'єктів. Це важливий фактор, який впливає на фондівдачу. Тут можна виділити два процеси: інтенсивний та екстенсивний. Тому, аналіз доцільно здійснювати за двома модулями:

- аналіз інтенсивного використання;
- аналіз екстенсивного використання.

Узагальнюючи характеристику екстенсивного використання необхідно обчислити екстенсивний індикатор ($K_{екс}$)(3.3):

$$K_{екс} = Tф \times Tп \quad [3.6]$$

де, $Tф$ – фактична кількості машино-годин,
 $Tп$ – запланований фонд робочого часу.

Скажімо, на ТЗОВ «Агросем» плановий фонд часу роботи – 144,2 тис. машино-годин, а фактичний – 134,1 тис. машино-годин, то $K_{екс} = 134,1 : 144,2 = 0,93$.

Таке значення індикатора говорить про незаплановані простой.

Аналіз із використанням екстенсивної методики дозволяє оцінити використання об'єктів за кількістю і тривалістю. Тобто усю сукупність об'єктів ділять на встановлене та не встановлене. Таким чином, обчислюють індикатор встановленого обладнання. Деталізацію відповідно здійснюють за окремими об'єктами та в цілому. При цьому враховують показник змінності як частка відпрацьованих змін до кількості встановленого обладнання. Порівнявши планові та фактичні значення, визначають принципи росту змінності, що прямо впливає на індикатор екстенсивності.

Інтенсивність у використанні – це індикатор обсягу випуску на обладнання продуктивність. Його розраховують як:

$$K_{інт} = Bф / Bп \quad [3.7]$$

де, $Bф$ – фактичний випуск за машино-годину,
де, $Bп$ – запланований випуск за машино-годину.

Для ТЗОВ «Агросем» плановий рівень випуску за машино-годину $Bп = 3,5$ грн., а фактичний $Bф = 3,83$ грн. Зростання показника – це позитивний факт, бо свідчить про ефективність використання. Так, $K_{інт} = 3,83 : 3,5 = 1,09$.

Цей коефіцієнт можна розраховувати за окремими групами ОЗ, що виготовляє однотипну продукцію. В процесі аналізу виявляють фактори впливу на інтенсивність, а саме:

- 1) технічний рівень ОЗ;
- 2) рівень новітніх технологій;
- 3) поліпшення режимів роботи.

На базі цих двох індикаторів (екстенсивності та інтенсивності) обчислюють інтегральний коефіцієнт (3.5):

$$K_i = K_{int} \times K_{eks} \quad [3.8]$$

Для ТзОВ «Агросем» він дорівнює: $K_i = 1,09 \times 0,93 = 1,02$.

Таким чином, на ТзОВ «Агросем» існують резерви ефекту у використанні ОЗ. Вони залежать від екстенсивних індикаторів у використанні.

Завершальним в аналізі є порівняння виявлених резервів у кількох періодах та їхній вплив на ріст фінансових показників.

Висновки до розділу 3

У магістерському дослідженні оцінено структуру основних засобів ТзОВ «Агросем». Загалом, вартість об'єктів зросла на 0,7% в основному через зростання вартості транспортних засобів, машин та обладнання, інструментів. Незначно зменшились інші ОЗ — на 1,2 тис. грн. Тобто в структурі ОЗ значних змін не відбулось, оскільки їхня вага змінилась на 0,52%.

Загалом структура ОЗ наступна:

1. Основна частка – будинки та споруди – 86,73%.
2. Машини та обладнання – 9,05%.

3. Транспортні засоби – 2,91%.
4. Прилади та інвентар –0,23%.
5. Інші основні засоби — 1,08%.

Діагностика оновлення основних засобів на ТзОВ «Агросем» говорить про їхню високу стабільність, зокрема:

- коефіцієнт оновлення – 0,99%
- коефіцієнт вибуття – 0,3%,

Відповідно, коефіцієнт оновлення більший за коефіцієнт вибуття, що свідчить про збільшення потужності.

На ТзОВ «Агросем» традиційно використовують вартісний вимірник фондівіддачі. Для цього використовують обсяг валової продукції. Також базовим тут є незмінність цін для оцінки показника в динаміці.

У роботі доведено, що на ТзОВ «Агросем» існують резерви ефекту у використанні основних засобів. Вони залежать від екстенсивних індикаторів у використанні.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Охорона праці на ТзОВ «Агросем»

Одним із основних законодавчих нормативно-правових актів, що безпосередньо регулюють організацію техніки безпеки та охорону праці в господарствах, є «Правила охорони праці у сільськогосподарському виробництві». Відповідно до цих правил систему організації охорони праці у фермерських господарствах слід розділити на декілька складових:

- вимоги безпеки до виробничого обладнання та організації робочих місць;
- безпека праці під час експлуатації сільськогосподарської техніки;
- поведження з мінеральними добривами та пестицидами, їх зберігання та використання;
- вимоги безпеки під час обробітку ґрунту, сівби і догляду за посівами, під час збирання та зберігання продукції рослинництва;
- безпека праці під час збирання та заготівлі соломи, сіна, сінажу і силосу;
- вимоги безпеки під час одержання продукції тваринництва, правила поведження з тваринами;
- пожежна безпека та робота з електроприладами.

ТзОВ «Агросем» сьогодні – один з найбільших вітчизняних сільгосптоваровиробників, інвесторів і експортерів, один з лідерів вітчизняного аграрного ринку. Щоб донести до суспільства і влади фундаментальні принципи своєї діяльності, компанія проводить соціально вагомую політику, у тому числі і в сфері охорони праці. Адже аграрії – це та суспільна когорта людей, важливість якої для нації і для кожного українця важко переоцінити. Тому турбота про людей – головне у діяльності компанії як одного з фундаторів вітчизняного соціально-відповідального бізнесу.

Політика ТзОВ «Агросем» в галузі охорони праці базується на принципах пріоритетності життя і здоров'я працівників відносно до результатів виробничої діяльності підприємства та комплексному розв'язанні проблемних завдань з охорони праці. Тому в компанії реалізується комплекс заходів щодо запобігання випадкам травматизму і професійним захворюванням організаційного, технічного, санітарно-гігієнічного, соціально-економічного, правового і лікувально-профілактичного характеру. Щороку розробляються та удосконалюються «Комплексні заходи щодо досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, підвищення існуючого рівня охорони праці, запобігання випадкам виробничого травматизму, професійного захворювання, аваріям і пожежам на ТзОВ «Агросем».

Серед організаційних заходів, зокрема, важливе місце займає раціональна організація праці, чергування робочого часу і відпочинку. У комплексі заходів санітарно-гігієнічного характеру – створення нормальних метеорологічних умов виробничого середовища, достатнього освітлення робочих місць і зон, зменшення рівнів шуму, вібрації, електромагнітних випромінювань, інших шкідливих факторів, заміна шкідливих речовин на менш шкідливі. У соціальному аспекті – всі працівники підприємства застраховані від нещасних випадків і професійних захворювань. При потребі, працівники за станом здоров'я переводяться на легшу роботу.

Витрати на охорону праці підприємства за 2019 рік становили суму у півтора рази більшу, ніж встановлено чинним законодавством України.

Щорічно на підприємстві організовується навчання з питань охорони праці посадових осіб та працівників, які залучаються до виконання робіт підвищеної небезпеки. За 2019 рік пройшли навчання з питань охорони праці більшість працівників, які залучаються до виконання робіт підвищеної небезпеки (у т.ч. електрозварювальні і газополум'яні роботи, газонебезпечні роботи, обслуговування агрегатів, що працюють на газу, обробка деревини вогнезахисними сумішами і речовинами, роботи на висоті та ін.). Керівники структурних підрозділів, спеціалісти з охорони праці, а також інші посадові особи

підприємства періодично (1 раз на 3 роки) проходять навчання та перевірку знань з питань охорони праці у навчально-методичних центрах Держгірпромнагляду України та на підприємстві.

Важлива складова цієї роботи – часткове або повне технічне опосвідчення вантажопідіймальних машин та механізмів, ліфтів, пожежного підйомника, суднонавантажувальних труб, посудин, що працюють під тиском, тощо. Проводяться також роботи щодо проведення експертиз проектної документації на відповідність НПА з охорони праці.

Також проведено роботу щодо експертизи імпортного устаткування на відповідність його нормативно-правовим актам з охорони праці, що діють на території України.

4.2. Проведення інженерно-технічних заходів для підвищення стійкості роботи основних засобів підприємства в умовах надзвичайних ситуацій

Стійкість роботи об'єкта – це здатність його в надзвичайних ситуаціях випускати продукцію у запланованому обсязі, необхідної номенклатури і відповідної якості, а у випадку впливу на об'єкт вражаючих факторів, стихійних лих та виробничих аварій – в мінімально короткі строки відновити своє виробництво.

Залежить вона від таких основних факторів:

- розміщення об'єкту відносно великих міст, об'єктів атомної енергетики, хімічної промисловості, великих гідротехнічних споруд, воєнних об'єктів та ін.;
- природно-кліматичних умов, технології виробництва;
- надійності захисту працюючих, населення від впливу вражаючих факторів, наслідків стихійних лих і виробничих аварій, катастроф;
- надійності системи постачання об'єкту всім необхідним для виробництва продукції (паливом, мастилами, електроенергією, газом,

водою, хімічними засобами захисту рослин, ветеринарними засобами, мінеральними добривами, запасними частинами, технікою та ін.), здатності інженерно-технічного комплексу протистояти надзвичайним ситуаціям;

- стійкості управління виробництвом і ЦО, психологічної підготовленості керівного складу, спеціалістів і населення до дій в екстремальних умовах;
- навченості командно-керівного складу ЦО об'єкту і населення правильно виконувати комплекс заходів цивільної оборони;
- масштабів і ступеня вражаючої дії стихійного лиха, виробничої аварії, катастрофи чи зброї і підготовленість об'єкту до ведення рятувальних та інших невідкладних робіт для відновлення порушеного виробництва.

Дані фактори визначають і основні вимоги стійкості роботи об'єктів у надзвичайних ситуаціях та шляхи її підвищення.

Більш підготовленими до стійкої роботи будуть ті об'єкти, які реально оцінять фактори, їх несприятливий вплив на виробництво і розроблять відповідні заходи. Завчасне проведення організаційних, агрохімічних, агротехнічних, інженерно-технічних, ветеринарно-санітарних, лісотехнічних, лісогосподарських, меліоративних та інших заходів максимально знизить результати впливу вражаючих факторів мирного і воєнного часу на людей, сільськогосподарських тварин і створить сприятливі умови для швидкої ліквідації наслідків надзвичайної ситуації.

Здійснення основних заходів інженерного захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій, а саме: розробка генеральних планів забудови населених пунктів, проектів детального планування, проектів забудови території мікрорайонів, кварталів містобудівних комплексів або груп громадських будівель та споруд, проектів планування промислових зон (районів) міст, містобудівного обґрунтування розташування об'єкта, проектно-кошторисної документації на нове будівництво, розширення, реконструкцію та технічне переоснащення

підприємств, будівель та споруд і раціональне розміщення об'єктів підвищеної небезпеки; спорудження будинків, будівель, споруд, інженерних мереж і транспортних комунікацій із заданими рівнями безпеки та надійності визначається законами України "Про планування і забудову територій", "Про основи містобудування".

Інженерний захист населення і територій – це комплекс інженерно-технічних заходів, який проводиться завчасно та в оперативному порядку, спрямований на попередження або максимальне зниження втрат населення та матеріальних збитків при виникненні надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру.

Інженерні заходи охоплюють значне коло заходів, пов'язаних з інженерним забезпеченням аварійно-рятувальних та інших невідкладних робіт у ході ліквідації надзвичайних ситуацій, життєзабезпеченням потерпілого населення, сталої роботи об'єктів економіки в кризових ситуаціях.

Інженерно-технічні заходи цивільного захисту застосовуються при проектуванні запобіжних заходів цивільного захисту від наслідків надзвичайних ситуацій.

Загроза можливої дії засобів масового ураження, їх супутніх уражальних факторів, а також від характеру і масштабів можливих аварій та катастроф техногенного характеру потребує передбачення та завчасного проведення заходів цивільного захисту, які спрямовані на підвищення стійкості функціонування економіки.

Такі заходи необхідно здійснювати в усіх містах, населених пунктах та на кожному об'єкті економіки. Знизити ураженість об'єктів економіки та інфраструктури, дати можливість ефективно проводити аварійно-рятувальні та інші невідкладні роботи в осередку ураження дозволяє, перш за все, здійснювати правильне планування і забудову міст, з урахуванням вимог Норм проектування інженерно-технічних заходів цивільного захисту (цивільної оборони).

Висновки до розділу 4

Інженерно-технічні заходи цивільного захисту (цивільної оборони) розробляються і включаються у відповідні види проектної документації і зводяться в систематизованому вигляді з необхідними обґрунтуваннями в окремому розділі, а також можуть виконуватись окремим проектом.

Витрати, пов'язані із впровадженням інженерно-технічних заходів цивільного захисту (цивільної оборони) для проектування нових, тих, що реконструюються, міських і сільських поселень, підприємств, будівель та споруд, а також технічно-переоснащених підприємств та споруд, слід включати, крім витрат на заходи (роботи), які виконуються після надзвичайної ситуації або в особливий період, у кошторисі окремих будівель та споруд і в загальну суму витрат до відповідних розділів зведеного кошторису.

Підприємства, що будуються і мають затверджену проектну документацію, у якій інженерно-технічні заходи цивільного захисту (цивільної оборони) не були передбачені, повинні розробляти такі розділи окремо, затверджених у порядку, який встановлений спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з питань будівництва і архітектури.

Завдання на розроблення інженерно-технічних заходів цивільного захисту (цивільної оборони) є складовою частиною завдань на розроблення документів при плануванні забудови територій.

Окремі види інженерно-технічних заходів цивільного захисту (цивільної оборони) можуть міститись у спеціальних державних програмах і розроблятись за окремими вимогами.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

ТзОВ «Агросем» є агропідприємством, тому у роботі виділено особливості функціонування основних засобів та їхні характерні ознаки в аграрному секторі.

У роботі доведено, що основні засоби є базовою величиною майна підприємства; функціонують довготривалий період та частинами переносять свою вартість протягом терміну їхнього корисного використання. Об'єкти основних засобів приймають участь у значній кількості циклів, зокрема: надходять на підприємство; поступово зношуються; підлягають ремонту, реконструкції; вибувають з підприємства. Показники об'єктів основних засобів є базовими в групі техніко-економічних показників, скажімо це – показники надходження, складу, структури, ефективності експлуатації. Загалом, зниження собівартості, ріст обсягу продукції та прибутку, залежать від ефективності експлуатації ОЗ.

Організуючи процес відображення основних засобів необхідно враховувати їхнє нормативно-правове забезпечення, яке постійно змінюється. У роботі законодавче забезпечення обліку щодо основних засобів інтегроване у п'ять рівнів: законодавчий, стандартизований, інструктивний, розпорядчий та виконавчий. Кожен із цих рівнів містить необхідну базу для ефективної організації обліково-аналітичного процесу.

В процесі виконання роботи констатовано важливість та обов'язковість всіх рівнів, проте детально вивчено останній – виконавчий рівень, оскільки він залежить від конкретного підприємства. Доведено, що за допомогою виконавчого рівня можна впливати на політику щодо об'єкту дослідження та його загальні показники.

Аргументовано виділено інформаційні особливості основних засобів, які в роботі інтегровано за певними ознаками, які дозволяють дати відповіді на питання: для чого призначені; де використовуються; власні чи залучені.

Досліджуючи документальне забезпечення облікового процесу, висловлено аксіому, що для ТзОВ «Агросем» необхідно в організації обліку більше уваги приділяти можливості переходу на без паперовий варіант обліку; використання

діджитал-інструментів, серед яких виділено хмарні ресурси, технології блокчейну тощо. Практична реалізація зазначених рекомендацій дозволить спростити облікову роботу, позбутись щоденної рутини та використовувати роботу фахівців для виконання стратегічних завдань.

Ефективність – це той базовий показник, який супроводжував нас протягом всього магістерського дослідження, адже він стосується не лише сфери функціонування основних засобів, яка є надзвичайно важливою, а й дозволяє побудувати систему відображення об'єктів на значно вищому рівні.

Компанія «Агросем» - це один із лідерів вітчизняного аграрного ринку, яка використовує новітні сільськогосподарські технології. Працюючи понад 10 років, розвивається не змінюючи свої цінності щодо розвитку агробізнесу нашої держави.

У роботі досліджено техніко-економічну характеристику ТзОВ «Агросем», показники його фінансового стану, зокрема діагностовано склад активів та напрямки розміщення пасивів; для розуміння структурних зрушень оцінено валюту балансу та фінансовий результат. Слід зазначити, що вартість майна ТзОВ «Агросем» зросла на 17,91 %, що зумовлено збільшенням вартості необоротних активів на 6,67 % та вартості оборотних активів на 24,96 %. При цьому, змінилась структура майна: частка необоротних активів зменшилась на 5,54 %, а частка оборотних активів збільшилась на ту ж суму.

В звітному періоді збільшився власний капітал ТзОВ «Агросем» на 16,71 %; на 7,897 % зменшилась сума забезпечень, на 26,7 %, збільшились поточні зобов'язання. Таке зростання вартості майна ТзОВ «Агросем» відбулось під впливом росту поточних зобов'язань та власного капіталу на 17,91 %.

У досліджуваному періоді фінансові результати підприємства значно покращились. Результативною стала операційна діяльність, зокрема: темпи росту виробничих витрат (+28,52 %), адміністративних витрат (+38,58 %), витрат на збут (+41,44 %) нижчі, ніж темпи росту доходу від реалізації (+39,87 %), валового прибутку (+46,89 %).

Також, спостерігалась позитивна динаміка доходів: дохід від реалізації зріс на 25251,5 тис. грн., а інші операційні доходи — на 2641,6 тис. грн.

У роботі обґрунтована необхідність вартісного вимірювання основних засобів на всіх етапах їхнього обліково-аналітичного відображення. Тому, зараховуючи засоби на баланс необхідно визначитись з їхньою первісною вартістю, що залежить від шляхів надходження їхнього надходження.

Враховуючи зазначене в роботі інтегровані законодавчо встановлені норми оцінки засобів, зокрема:

- зарахування на баланс (при купівлі за гроші, споруджені підрядним способом – за первісною вартістю;

- переоцінюючи, споруджуючи власними силами, безоплатному отриманні, чи надходженні як внесок до капіталу – за справедливою вартістю.

Велика увага в роботі приділена проблемі оновлення основних засобів, Як процес його можна охарактеризувати індикативним елементом безперебійності введення в дію та яке, за своєю суттю, є процесом надходження.

У роботі розглянуто можливі варіанти спорудження певних груп основних засобів за допомогою різних способів: підрядного та господарського. Особливістю першого є сформовані елементи витрат, які є відмінними від витрат за господарським методом. Тому найбільшим за обсягом в структурі витрат є вартість виконаних робіт.

Значна увага у дослідженні приділена вивченню діючої практики нарахування зносу та амортизації. Досліджуючи форми прояву та суть амортизації нами з'ясовано, що його логіка полягає в перенесенні вартості ОЗ з дотриманням принципу порівняння доходів та витрат.

Розглянуто можливість встановлення зносу за допомогою експертного методу, але в процесі дослідження доведено, що для цього діючі форми звітної документації містять недостатній обсяг інформації, адже наводиться лише сума нарахованої амортизації. Проте, для сучасного бізнесу необхідною є інформація саме про види зносу та вартість майна на ринку.

В процесі експлуатації основних засобів необхідно визначити аналітичним способом потребу в тих чи інших об'єктах. Це необхідно для встановлення можливості залучення додаткових засобів в процес діяльності. У дослідженні вивчено методику орендних операцій, змістовного розподілу облікового навантаження в орендаря та орендодавця. З'ясовано, що перший, здійснюється на рах. 713, а другий – 01. Відповідно, орендна плата – це витрати орендаря.

Доведено, що сучасна організація обліку потребує поглибленої діджиталізації обліково-аналітичних процесів. Не є винятком тут й облікове відображення основних засобів.

У роботі досліджено методику аудиту як форму контролю, що дозволяє діагностувати облікові дані щодо об'єктів основних засобів на предмет їхньої повноти та істотності для стейкхолдерів. Відповідно акцентовано увагу, що його метою є визначення ступеню достовірності первинних та узагальнюючих даних, необхідність та достовірність обліку об'єктів.

У магістерському дослідженні оцінено структуру основних засобів ТзОВ «Агросем». Загалом, вартість об'єктів зросла на 0,7% в основному через зростання вартості транспортних засобів, машин та обладнання, інструментів. Незначно зменшились інші ОЗ — на 1,2 тис. грн. Тобто в структурі ОЗ значних змін не відбулось, оскільки їхня вага змінилась на 0,52%.

Загалом структура ОЗ наступна:

1. Основна частка – будинки та споруди – 86,73%.
2. Машини та обладнання – 9,05%.
3. Транспортні засоби – 2,91%.
4. Прилади та інвентар – 0,23%.
5. Інші основні засоби — 1,08%.

Діагностика оновлення основних засобів на ТзОВ «Агросем» говорить про їхню високу стабільність, зокрема:

- коефіцієнт оновлення – 0,99%
- коефіцієнт вибуття – 0,3%,

Відповідно, коефіцієнт оновлення більший за коефіцієнт вибуття, що свідчить про збільшення потужності.

На ТзОВ «Агросем» традиційно використовують вартісний вимірник фондівіддачі. Для цього використовують обсяг валової продукції. Також базовим тут є незмінність цін для оцінки показника в динаміці.

У роботі доведено, що на ТзОВ «» Агросем» існують резерви ефекту у використанні основних засобів. Вони залежать від екстенсивних індикаторів у використанні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агеева Е. И. Кредитная политика как инструмент управления дебиторской задолженностью / Е. И. Агеева // Финансовый менеджмент. — 2012. — № 6. — С. 22-33.
2. Азаренкова Г. М. Фінанси підприємств: навч. посіб. для самост. вивч. дисципліни / [Г. М. Азаренкова, Т. М. Журавель, Р. М. Михайленко]. — [3-тє вид., випр. і допов.]. — К. : Знання-Прес, 2009. — 300с.
3. Алексеева Ю. Частное предприятие как субъект корпоративных отношений / Ю. Алексеева // Підприємництво, господарство і право.- 2016. -№12.- С.125-128.
4. Антологія економічної думки: гроші, кредит і банки (огляд ліворадикальної політекономії) / Володимир Семенович Стельмах (уклад.). — Л. : ЛБІ НБУ, 2016. — 110 с.
5. Аудит: теорія і практика / за ред. Загороднього А.Г., Корягіна М.В. та ін. - Львів: Львівська політехніка, 2006. - 453 с.
6. Аудит: учеб. для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, и др. — [4-е изд., перер. и доп.].- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015.- 655с.
7. Бодюк А. В. Методичні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності / А. В. Бодюк. - К.: Кондор, 2007 . - 356 с.
8. Бойчук Є. Консервуємо основні засоби / фонди без проблем / Є. Бойчук // Все про бухгалтерський облік. - 2017. - № 95. — С. 7-10.
9. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському обліку та податковому обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит - 2006. - № 3. - 23-27 с.
10. Бондаренко Н. О. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності: Навч. Посібник / Н. О. Бондаренко, В. Д. Понікаров, С. В. Попова. - К., 2006.- 300 с.
11. Бондаренко Н. О. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності / Н. О. Бондаренко. - К.: ЦНЛ, 2007 . - 298 с.

12. Болюх М. А., Заросило А. П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навч. посібник / Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана" / М. А. Болюх, А. П. Заросило. — К. : КНЕУ, 2008. — 342с.
13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга. - Житомир : РУТА, 2004. - 510 с.
14. Бутинець Ф. Ф. Аудит : Підручник / Ф. Ф. Бутинець. - Житомир: РУТА, 2004 . - 672 с.
15. Бутинець Ф.Ф., Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: Навч. Посібник / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горещька. - Житомир: РУТА, 2005. - 544 с.
16. Бухгалтерський облік: Хрестоматія // Бухгалтерія - 2007. - № 6.
17. Бухгалтерський фінансовий облік / За ред. Бутиця Ф. Ф. - [7-ме вид., доп. і перероб.]. - Житомир: РУТА, 2006. - 832 с.
18. Бухгалтерський облік: збірник систематизованого законодавства / Я. Кавторєва (уклад.). — [11-е вид., переробл. і доп.]. — Х. : Фактор, 2007. — 672с.
19. Все про бухгалтерський облік (спецвипуск 163). – 28 березня 2006. - № 31
20. Голов С. Ф. Фінансовий облік : Підручник / Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Яшборко Г. А. - К.: Лібра, 2005. - 976 с.
21. Гордієнко М. Визначення терміну корисного використання основних засобів / Гордієнко М., Михайлов М., Пасько О. // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2006. - № 2. - 25-26 с.
22. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз: навч. посіб. для студ. екон. спец. / Вінницький національний технічний ун-т / Б. Є. Грабовецький. — Вінниця : ВНТУ, 2007. — 191с.
23. Грачова Р. Облік основних фондів за МСФЗ / Р. Грачова // Дебет-Кредит. - 2007. - № 20. - 43-45 с.

24. Гудзинський О. Амортизація в оновлення основних засобів праці / Гудзинський О., Кірейцев Г., Савчук В. // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2007. - № 7. - 16-20 с.
25. Гура Н. О. Облік на підприємствах малого бізнесу: навчальний посібник / Гура Н. О., Мельник Т. Г., Моторина Т. М.. — К. : Знання, 2007. — 310с.
26. Давидов Г. М. Аудит: навч. посіб. / Г. М. Давидов.- К.: Т-во Знання КОО, 2006 . - 363 с.
27. Державний класифікатор основних фондів ДК 013-97, затверджений наказом Держстандарту України від 19.08.1997 № 507.
28. Диба В. М. Облік та аудит необоротних активів: монографія / В. М. Диба / Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана". — К. : КНЕУ, 2008. — 288с.
29. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація / Н. І. Дорош. - К.: Т-во Знання КОО, 2004.- 402 с.
30. Дроздова Т. Надходження основних засобів на підприємство : бухгалтерський та податковий облік / Т. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. - 2007. - № 31. - 8 - 21 с.
31. Єфименко В. І. Облік в зарубіжних країнах: навч. посібник / В. І. Єфименко, Л. І. Лук'яненко. - К.: КНЕУ, 2005. - 211 с.
32. Журавель Н. Методи нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку / Н. Журавель // Баланс. - 2007. - № 8. – С. 5-9.
33. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – [4-ге вид. перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2007. – 550с.
34. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.93р. № 3126-12 ВР зі змінами і доповненнями.
35. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-ХІУ // Все про бухгалтерський облік. - 2007. - № 66. - 2 - 4 с.

36. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97р. № 283-97 ВР зі змінами і доповненнями.
37. Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997 № 168/97-ВР.
38. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, згідно з Наказом Мінінфину № 291 від 30.11.1999р. // Все про бухгалтерський облік. - 2007. - № 66. – С. 5-64.
39. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінінфину України від 30.11.1999 №291.
40. Кармазін В. А. Економічний аналіз: практикум / В.А. Кармазін, О. М. Савицька. — К. : Знання, 2007. — 255с.
41. Копилов В. А. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль - складові інформаційного підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні: у 4 т. / Науково-дослідний фінансовий ін-т / Копилов В. А., Єфименко Т. І., Ловінська Л. Г., Ярошенко Ф. О., Швець В. Г.; Микола Янович Азаров (голова ред.кол.) — К. : НДФІ, 2007.
42. Ковальов Д. Поліпшення основних засобів в бухгалтерському і податковому обліку / Д. Ковальов // Все про бухгалтерський облік. - 2008. - № 31. – С. 29 - 33.
43. Ковальов Д. Продаємо, даруємо та ліквідуємо основні засобів бухгалтерському і податковому обліку / Д. Ковальов // Все про бухгалтерський облік. - 2006. - № 31. – С. 33 - 41.
44. Ковальов Д. Як амортизуються основні фонди в податковому обліку / Д. Ковальов // Все про бухгалтерський облік. - 2006. - № 31. – С. 27 - 29.
45. Кодзелка М. Вибуття та списання основних засобів / М. Кодзелка // Дебет - Кредит. - 2007. - № 39. – С. 44 - 47.
46. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з основними засобами // Бухгалтерський облік і аудит. - 2005. - № 10. – С. 10-13.

47. Кочерга С. В. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: навч. посібник / С. В. Кочерга, К. А. Пилипенко. - К.: Центр навчальної літератури, 2006. - 216 с.
48. Кругляк Б. Аналіз стану амортизаційної політики на прикладі промислового підприємства / Б. Кругляк, А. Гуменюк // Економічний аналіз. - 2007.- № 1. – С. 230-234.
49. Кругляк Б. Аудит основних засобів промислових підприємств: методичний аспект / Б. Кругляк, А. Гуменюк // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 7. – С. 50-58.
50. Кузьмінський А. Н. Аудит : практичний посібник / А. Н. Кузьмінський. - К.: Облікінформ, 2003. - 368 с.
51. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту: навч. посібник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. - [4-е вид.] - К., 2007.- 560 с.
52. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча.- К.: Каравелла, 2004. - 568 с.
53. Куликова Л. Учет основных средств: современная концепция и тенденции развития / Л. Куликова. - Казань, 2005. - 308 с.
54. Кучеренко Т. Формування інформації про основні засоби у примітках до річної фінансової звітності / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 6. – С. 38-41.
55. Кучеряк Д. Про амортизацію і строки експлуатації / Д. Кучеряк // Школа бухгалтера. - 2007. - № 20. – С. 3-6.
56. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика / В. С. Лень, В. В. Гливенко. - К.: Центр навчальної літератури, 2004. - 576 с.
57. Леснікова О. Переоцінка основних засобів / О. Леснікова // Школа бухгалтера. - 2007. - № 16. – С. 18-20.
58. Лисенко Н. М. Проблемні питання обліку надходження основних засобів у статутний капітал / Н. М. Лисенко // Актуальні проблеми економіки. - 2006. - № 9. – С. 22-28.

59. Лузан Ю. Я. Облік основних засобів в ринкових умовах: навч. посіб. / Лузан Ю. Я., Жук В. М., Дем'яненко М. Я., Гаврилюк В. М., Ярошинський В. М. — К. : ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. — 256с.
60. Ловінська Л. Г. Бухгалтерський облік для економістів та правознавців у схемах і таблицях : навч. посібник / Ловінська Л. Г., Олійник Я. В., Галат Л. О. - К.: КНЕУ, 2005. - 329 с.
61. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: Навч. посібник / Лучко М. Р., Бенько І. Д.. - Тернопіль: Економічна думка, 2004. - 236 с.
62. Методичні рекомендації із бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Мінфіну України від 30.09.2003 №561.
63. Методичні рекомендації із формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджений наказом Держкомпромполітики від 2.02.2001 № 47.
64. Михайлов М. Г., Полятикіна Л. І., Славкова О. П. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу. Навч. пос./ Михайлов М. Г., Полятикіна Л. І., Славкова О. П. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
65. Міняйло В. Консервація основних засобів: облік витрат і відображення в звітності / В. Міняйло // Дебет-Кредит. - 2007. - № 43. – С. 49-51.
66. Наказ Міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку” від 29.12.1995 № 352.
67. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження типових форм первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів” від 22.11.2004 № 732.
68. Національний стандарт № 1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав” // Збірник систематизованого законодавства. - 2007. - № 2. - 226 с.
69. Національний стандарт № 2 “Оцінка нерухомого майна” // Збірник систематизованого законодавства. - 2007. - № 2. - 226 с.
70. Національний стандарт № 3 “Оцінка цілісних майнових комплексів” // Збірник систематизованого законодавства. - 2007. - № 2. - 226 с.

71. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік / Г. В. Нашкерська. - К.: Центр навчальної літератури, 2004 . - 464 с.
72. Новиков С. Часткове вибуття основних засобів / С. Новиков // Бухгалтерія - 2006. - № 4. – С. 48-53.
73. Операції з основними засобами: усі аспекти обліку // Збірник систематизованого законодавства. - 2007. - № 2. - 226 с.
74. Організація бухгалтерського обліку / За ред. Бутинця Ф. Ф., Олійник О. В., Шигун М. М., Шулепова С. М. - Житомир: ЖІТІ, 2004. - 576 с.
75. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник / За ред. В. С. Лень. - К.: Центр навчальної літератури, 2006 . - 696 с.
76. Основні засоби: спецвипуск // Баланс. - 2007. - № 2.
77. Павлюк І. Бухгалтерський облік ліквідації, нестач і псування основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит - 2006. - № 11. – С. 23-26.
78. Павлюк І. Облік придбання, іншого надходження і будівництва основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 11. – С. 31-39.
79. Партин Г. О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики : Навч. посібник / Г. О. Партин. - К.: Знання, 2005. - 245 с.
80. Петрик О. Методичні аспекти аудиту основних засобів підприємства / О. Петрик // Бухгалтерський облік і аудит . - 2005 .- № 3. – С. 33 - 37.
81. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник / П. Я. Попович. — [3-тє вид., перероб. і доп.] — К. : Знання, 2008. — 630с. — (Серія "Вища освіта ХХІ століття").
82. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30. 11.1999 № 291.// Все про бухгалтерський облік. - 2007. - № 66. – С. 29-36.
83. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181.

84. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджений наказом Міністерства України від 27.04.2000 № 92 // Баланс. – 2005. - № 5. – С. 13-17.
85. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 № 116.
86. Прощина Т. Інвентаризація необоротних активів / Т. Прощина // Все про бухгалтерський облік. - 2006. - № 109. – С. 21 - 23.
87. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учеб. Пособ / Г. М. Пупко.- М.: Мисанта, 2004. - 429 с.
88. Пушкар М. С. Фінансовий облік: Підручник / М. С. Пушкар. - Тернопіль: Карт - бланш, 2002. - 628 с.
89. Риндя А. Основні засоби та основні фонди: порядок обліку / А. Риндя, Л. Солошенко // Школа бухгалтера. - 2008. - № 11. – С. 12-34.
90. Серікова Т. М. Бухгалтерський облік: навч. посібник / Серікова Т.М., Понікаров В.Д., Назаренко Д.В. / Харківський національний економічний ун-т. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 296с.
91. Сердюк В.М. Податковий облік: Навчальний посібник / В. М. Сердюк. – Київ: Центр навчальної літератури, 2005. – 12 с.
92. Сахарцева І. І. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / І. І. Сахарцева. - К.: Кондор, 2005. - 556 с.
93. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : Навч. посібник / В. В. Сопко. - К.: КНЕУ, 2004 . - 578 с.
94. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Сопко В., Гуцайлюк З., Щирба М., Бенько М.. – Тернопіль: Астон, 2005. - 496 с.
95. Усач Б. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : Навч. посібник / Усач Б. Ф., Шурпенкова Р. К. - К.: Знання, 2005 . - 302 с.
96. Усач Б. Ф. Аудит за міжнародними стандартами / Б. Ф. Усач.- К.: Знання, 2005.- 247 с.
97. Усач Б. Ф. Аудит: Навч. посіб. / Б. Ф. Усач. - К.: Знання, 2006.- 231 с.

98. Фінансовий облік. Підручник. / За редакцією С.Ф. Голова. – К.: В-во Лібра, 2005. – 975с.
99. Харитоновна Н. Результати інвентаризації / Н. Харитоновна // Все про бухгалтерський облік. - 16 листопада 2006. - № 109. – С. 29 - 39.
100. Чебанова Н.В. Фінансовий облік: Підручник / Н. В. Чебанова, Т. І. Єфіменко. — К. : Вид. центр "Академія", 2007. — 704с.
101. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія / Л. В. Чижевська / Житомирський держ. технологічний ун-т. — Житомир : ЖДТУ, 2007. — 528с.
102. Чумаченко М. Амортизаційні відрахування – суттєве джерело фінансування інвестицій підприємства / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит - 2004. - № 8. – С. 21-24.
103. Чумаченко М. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит - 2004. - № 11. – С. 3-7.
104. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / В. Г. Швець. - К.: Знання, 2007. - 526 с.
105. Щербина С. Інвентаризація ОЗ та ТМЦ / С. Щербина // Дебет - Кредит. - 2008. - № 42. – С. 26 - 30.
106. Щукін Є. Основні засоби та основні фонди: визначення і класифікація / Є. Щукін // Все про бухгалтерський облік. - 2006. - № 31. – С. 3 - 8.
107. Ямборко Г. Бухгалтерська амортизація основних засобів: обираємо метод та обліковуємо / Г. Ямборко // Все про бухгалтерський облік. - 2006. - № 31. – С. 21 - 27.
108. Pavlykivska O. Accounting: science or craft / O. Pavlykivska, L. Marushchak // International Symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges „Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society”(December 12th-13th, 2019). Bucharest, 2019. P. 184-191.
109. Pavlykivska O. The world practice of governments support the small business: lessons for Ukraine / Pavlykivska O., Marushchak L., Kilyar O. // Cogito,

Multidisciplinary Research Journal, 2020. – Vol. XII, no. 1/March. – P. 110-131. ISSN 2068-6706 <http://cogito.ucdc.ro/COGITO%2027%20martie%202020.pdf>

110. Pavlykivska O. Bussines Risk in Changing Dynamics of Global Village 2: monograph / Pavlykivska O., Marushchak L. // Publishing House of University of Applied Sciences in Nysa. 2019. – P. 513.

111. Liakhovych G. The organizational-economic aspects of land relations provision by administrative-territorial reform in Ukraine / Liakhovych G., Pavlykivska O., Marushchak L., Kilyar O., Shpylyk S.// Problems and Perspectives in Management, 2019. – Vol. 17(2). – P. 479-492. [http://dx.doi.org/10.21511/ppm.17\(2\).2019.37](http://dx.doi.org/10.21511/ppm.17(2).2019.37) ISSN 1727-7051 (print), 1810-5467 (online) <https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2-s2.0-85071502787&origin=AuthorNamesList&txGid=0fbf305c4d089ed9211e5d930ba65e1f>