

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку ремонту і модернізації необоротних активів та
аналіз їх функціонального стану»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Дудніков Д. І.
Керівник: Мокієнко Т. В.
Рецензент: Колотій І. К.

Полтава 2024 року

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РЕМОНТІВ (МОДЕРНІЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	9
1.1. Економічний зміст ремонтів (модернізації) необоротних активів	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	22
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РЕМОНТІВ (МОДЕРНІЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	28
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	28
2.2. Облік і відображення інформації у звітності ремонтів, модернізації необоротних активів	34
2.3. Податкові аспекти обліку ремонтів, модернізації необоротних активів	40
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РУХУ ТА ФУНКЦІОНАЛЬНОГО СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА	43
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	43
3.2. Аналіз наявності та руху основних засобів	58
3.3. Аналіз функціонального стану та ефективності використання основними засобами	61
ВИСНОВКИ	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	70
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми. Одним із ключових факторів підвищення ефективності виробничих процесів є забезпечення підприємства основними засобами. Для підтримання їх у належному технічному стані власник підприємства повинен виділяти ресурси на поточний і капітальний ремонт, технічне обслуговування, модернізацію, реконструкцію та інші заходи з покращення. Фінансовий стан підприємства значною мірою залежить від коректного обліку цих витрат і економічної вигоди, яку вони приносять, а також від точного відображення інформації у бухгалтерському та податковому обліках. Проте сучасна система бухгалтерського обліку основних засобів не повною мірою відповідає зростаючим інформаційним потребам управління.

Якість інформації щодо витрат на покращення основних засобів та її об'єктивне відображення у звітності дедалі частіше втрачають актуальність для користувачів.

Крім того, багато підприємств в Україні відмовилися від системи планово-попереджувальних ремонтів, що негативно впливає на утримання та експлуатацію основних засобів. Низька матеріальна зацікавленість працівників ремонтних служб, несвоєчасний перегляд розцінок на роботу та висока плинність кадрів погіршують якість ремонтів. Тому необхідно вдосконалювати систему обліку та контролю, яка б сприяла прийняттю ефективних управлінських рішень і запобігала необґрунтованим витратам.

Чинна нормативно-правова база обліку залишає невирішеними низку методичних та організаційних проблем, пов'язаних із систематизацією та відображенням витрат на ремонт основних засобів. Їх вирішення дозволить коректно визначати вартість об'єктів після покращення, оптимізувати витрати в процесі господарської діяльності, а також ефективніше управляти збереженням, рухом і використанням основних засобів.

Достовірна інформація є основою для ефективного управління та інвестування, і її може забезпечити лише якісно організований обліковий процес, побудований на сучасних практичних напрацюваннях і глибоких теоретичних дослідженнях.

Вагомий внесок у розробку теоретичних засад і концептуальних методичних підходів до обліку процесу ремонту на підприємствах зробили вітчизняні економісти. Актуальні аспекти організації та методики обліку витрат на ремонт основних засобів досліджували у своїх роботах Бутинець Ф. Ф., Ларіков В. Ю., Голов С. Ф., Костюк В. В., Плахтій Т. Ф., Крупка Я. Д., Очеретько Л. М., Коваль Н. І., Костюк В. А., Задорожний З. В., Плахтій Т. Ф., Подолянчук О. А. та інші.

Ці вчені у своїх дослідженнях акцентують увагу на вдосконаленні обліку ремонту основних засобів, гармонізації бухгалтерського та податкового обліку, а також на аналізі витрат, пов'язаних із ремонтом цих активів. Однак багато проблем, розглянутих у їхніх роботах, досі залишаються нерозв'язаними. Зокрема, на сьогоднішній день однією з найактуальніших є проблема узгодження фінансового та податкового обліку. Через значні відмінності між цими системами підприємства змушені враховувати їх особливості в кожному конкретному випадку. Усі зазначені чинники визначають актуальність обраної теми дипломної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою цієї кваліфікаційної роботи є аналіз нормативних актів, інструкцій та наукової літератури, а також проведення практичних досліджень з обліку ремонтів основних засобів і їх відображення в бухгалтерському обліку та звітності з метою вдосконалення цього процесу.

Для досягнення цієї мети визначено такі завдання:

- дослідити основні напрями наукових досліджень щодо облікового відображення процесу ремонту основних засобів;
- вивчити види ремонтів основних засобів та їх вплив на організацію обліку;

- аналізувати особливості обліку ремонтів залежно від методів їх виконання;
- розглянути специфіку калькулювання витрат на ремонт у системі управлінського обліку;
- здійснити оцінку функціонального стану необоротних активів досліджуваного підприємства;
- запропонувати шляхи вдосконалення методики відображення ремонтів основних засобів в обліку.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процес формування облікової підтримки ремонту основних засобів на ТОВ «XXX» Полтавського району.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і організаційно-методичних принципів формування облікової підтримки та облікового відображення ремонту основних засобів підприємства.

Обґрунтованість та достовірність отриманих результатів гарантується застосуванням наступних методів наукового дослідження: економічного аналізу для оцінки фінансово-економічної діяльності підприємства, аналітичного для визначення складу та структури основних засобів, монографічного для вивчення літературних джерел з теоретичних аспектів обліку та аудиту ремонтів (модернізації) основних засобів.

Інформаційною основою кваліфікаційної роботи є: законодавчі акти України та інші нормативно-правові документи, результати досліджень і наукові публікації вітчизняних і закордонних науковців, матеріали періодичних видань, а також дані з науково-практичних конференцій.

Для проведення практичних розрахунків та формулювання висновків, на основі яких зроблені рекомендації, інформаційною базою слугували річні фінансові та статистичні звіти ТОВ «XXX» Полтавського району за 2021 - 2023 рр.

Наукова новизна одержаних результатів. В ході виконання дослідження набули подальшого розвитку пропозиції щодо:

- порядку обліку витрат на відновлення основних засобів та їх поліпшення, що сприятиме відповідності доходів і витрат підприємства;

- щодо запровадження рахунку 29 «Ремонт основних засобів» та аналітичних рахунків третього порядку до рахунку 152 за видами ремонтів та вдосконалення основних.

Практичне значення одержаних результатів полягає в здатності застосовувати на практиці розроблені рекомендації та пропозиції, спрямовані на удосконалення облікового забезпечення процесу ремонту основних засобів.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження доповідалися на засіданні кафедри обліку і оподаткування та конференціях різних рівнів та отримали схвальну оцінку.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано двоє тез доповідей, загальним обсягом 0,21 друк. арк.

РОЗДІЛ 1

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РЕМОНТІВ (МОДЕРНІЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічний зміст ремонтів (модернізації) необоротних активів

Необоротні активи є важливою складовою частиною економічного потенціалу підприємства, оскільки вони забезпечують стабільність і ефективність його діяльності на тривалий період. Це такі активи, які не призначені для продажу в межах звичайної господарської діяльності, а служать для використання на тривалий час (понад один рік або один операційний цикл, залежно від того, який з цих періодів є більшим). Їх основна роль полягає в забезпеченні виробничих, адміністративних чи інших функцій підприємства, що сприяють досягненню його стратегічних цілей.

Сутність необоротних активів полягає в тому, що вони сприяють створенню економічної вартості протягом тривалого часу. Підприємства використовують їх для виробництва товарів, надання послуг або для оренди. Це означає, що необоротні активи не підлягають швидкому перепродажу, на відміну від оборотних активів, які активно беруть участь у циклі господарської діяльності й можуть швидко перетворюватися на грошові кошти.

Хоча необоротні активи є класичним елементом бухгалтерського обліку, термінологічне визначення та сутність цього поняття не є такими однозначними, як здається на перший погляд. Це зумовлено кількома чинниками. По-перше, на це впливає категоріально-понятійний апарат економічної теорії. По-друге, це відображає розвиток теорії бухгалтерського обліку. По-третє, важливим є узгодження українського обліку з МСФЗ. По-четверте, існують цивільно-правові та податкові трактування, які часто

суперечать бухгалтерським стандартам, але значно впливають на методику обліку.

Це вимагає перегляду не лише сутності необоротних активів та їх складових, а й інших облікових об'єктів. Критичне дослідження їх сучасного розуміння з різних точок зору - економічної, правової, податкової та інших - дозволяє визначити напрямки розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування. Такі дослідження особливо актуальні, оскільки практика бухгалтерії часто вимагає вирішення складних і суперечливих ситуацій, де той самий об'єкт може бути визначений як основний засіб або інший актив, або навіть не вважатися активом, попри те, що формально він є об'єктом основних засобів і сприймається бухгалтерами як такий.

Окрему складність у обліку необоротних активів становлять питання їх первісного визнання, перекласифікації одних видів активів в інші, переведення необоротних активів в оборотні, а також їх початкова і подальша оцінка. Довгостроковий характер використання, різні цілі експлуатації, висока вартість та інші фактори підвищують ризик невірних суджень бухгалтера, що може призвести до значних викривлень фінансової звітності [24].

З огляду на це, важливо докладно дослідити сутність необоротних активів як об'єкта сучасного бухгалтерського обліку та оподаткування, враховуючи наведені причини. У економічній літературі відсутній єдиний підхід до визначення необоротних активів. Погляди науковців щодо сутності категорії «необоротні активи» згруповано в додатку А.

Існує кілька видів необоротних активів, кожен з яких має свої особливості та функції. Одним з основних видів є основні засоби. Вони включають в себе матеріальні об'єкти, які використовуються в процесі виробництва та служать підприємству протягом тривалого часу. Це можуть бути земельні ділянки, будівлі, машини, обладнання, транспортні засоби та інше майно. Всі ці активи мають суттєве значення для забезпечення ефективної діяльності підприємства, тому вони регулярно підлягають

амортизації - процесу розподілу вартості цих активів протягом їхнього корисного строку служби. Амортизація дозволяє підприємству поступово враховувати знос основних засобів у своїх фінансових звітах і плануванні.

Крім того, до необоротних активів належать нематеріальні активи, які не мають фізичної форми, але є важливими для функціонування підприємства. Це можуть бути патенти, авторські права, ліцензії, торгові марки, програмне забезпечення та інші інтелектуальні власності, які надають підприємству конкурентні переваги. Нематеріальні активи можуть приносити доходи, зокрема через ліцензування або продаж, але вони також є важливою частиною стратегічного потенціалу компанії, що забезпечує її стабільність на ринку.

Інвестиційна нерухомість є ще одним типом необоротних активів. Це нерухоме майно, яке не використовується для власних виробничих потреб, а призначене для здачі в оренду або для підвищення його вартості з метою подальшого продажу. Прикладом інвестиційної нерухомості може бути комерційна нерухомість, така як офісні будівлі або торгові центри, що здаються в оренду. Інвестиційна нерухомість, хоча і не є частиною активів, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі, проте має значний фінансовий потенціал, створюючи додаткові доходи для підприємства [9].

Не менш важливим видом необоротних активів є біологічні активи, які включають в себе живі тварини та рослини. Це можуть бути сільськогосподарські тварини, рослини на плантаціях або лісові ресурси. Біологічні активи вимагають особливої уваги, оскільки вони не тільки використовуються в процесі виробництва, а й здатні рости або розвиватися, змінюючи свою вартість залежно від зовнішніх факторів (наприклад, кліматичних умов або умов утримання).

Ще одним важливим компонентом необоротних активів є довгострокові фінансові інвестиції. Це інвестиції, що здійснюються підприємством на тривалий період часу, більше року. Вони можуть бути у вигляді акцій, облігацій або інших цінних паперів, а також вкладень в інші

компанії. Такі інвестиції можуть приносити доходи у вигляді дивідендів або відсотків, а також збільшувати фінансову стабільність підприємства, якщо вони здійснюються з урахуванням стратегічних цілей і фінансових можливостей.

Важливим аспектом необоротних активів є їх амортизація, яка дозволяє врахувати зниження їх вартості протягом часу через знос, старіння чи моральне старіння. Амортизація є важливим елементом бухгалтерського обліку та фінансової звітності, оскільки дозволяє підприємству коректно відобразити витрати на використання основних засобів і нематеріальних активів в балансі. Загалом, необоротні активи є фундаментом для розвитку і стабільної роботи підприємства, вони сприяють забезпеченню довгострокових конкурентних переваг, підтримують інвестиційну привабливість і допомагають досягати стратегічних цілей. Тому ефективне управління необоротними активами є важливою складовою частиною корпоративного управління та фінансового планування [59].

Беручи до уваги критерії визнання активів та особливості ідентифікації необоротних активів, можна виділити такі основні критерії для їх визнання (рис. 1.1).

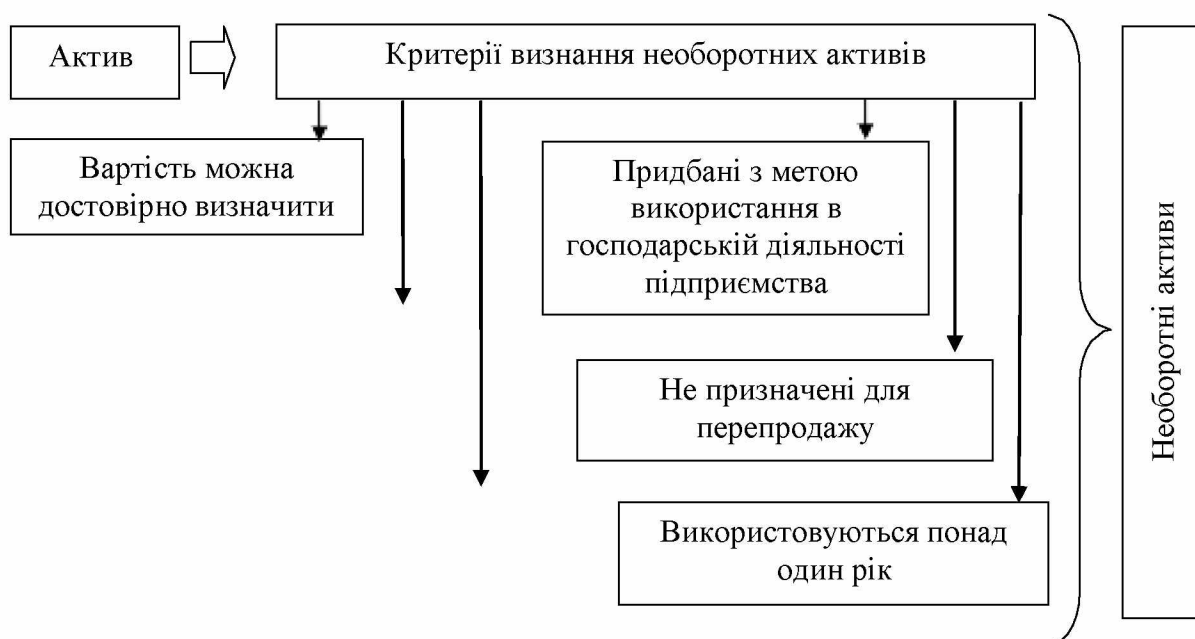


Рис. 1.1. Визнання необоротних активів як об'єкта обліку

У контексті швидкого економічного розвитку та технологічного прогресу важливим аспектом ефективної господарської діяльності є підвищення конкурентоспроможності продукції підприємств. Одним із ключових чинників цього процесу є собівартість продукції, значну частину якої складають амортизаційні відрахування, витрати на ремонт, модернізацію та підтримання основних засобів у належному стані. Виготовлені людьми основні засоби з часом втрачають свої властивості через вплив природних і технічних факторів, піддаючись фізичному та моральному зносу. Для подолання цих наслідків потрібні ремонтні роботи.

Основною метою придбання необоротних активів є їх використання у виробничих процесах, наданні послуг чи продажу товарів, а не для подальшого перепродажу. Також ці активи можуть використовуватися для оренди, адміністративних потреб або для підтримки їх у робочому стані.

Необоротні активи є важливими інструментами для ведення бізнесу. У більшості виробничих підприємств значна частина майна складається з необоротних активів, і їхній стан та ефективність використання безпосередньо впливають на результати господарської діяльності.

У сучасній економіці бухгалтерський облік виступає ключовим джерелом інформації для управлінців та власників компаній, що дозволяє ефективно контролювати витрати і ціни на продукцію, а також здійснювати всебічний контроль за використанням необоротних активів і визначенням можливостей для інвестування.

Більшість необоротних активів формуються за принципом довгострокового використання у виробництві (понад 1 рік) і перенесення їх вартості на продукцію поступово протягом кількох років. Таким чином, ці активи постійно беруть участь у кругообігу ресурсів підприємства, передаючи свою вартість на виготовлену продукцію через амортизаційні відрахування.

Разом з тим, необоротні активи є слаболіквідними, оскільки вони можуть бути перетворені в грошову форму лише через тривалий час і з

можливими значними втратами. Це пояснюється тим, що ці активи адаптовані до конкретного бізнесу, і їх продаж на ринку є складнішим порівняно з товарами широкого вжитку або поточними активами (запаси, продукція тощо).

Особливістю необоротних активів є те, що вони важко піддаються оперативному управлінню через малу змінність їх структури за короткий час. Структура необоротних активів у фінансовій звітності, відповідно до вимог МСФЗ та НПСБО, наведена у табл. 1.1 [72].

Таблиця 1.1

Структура необоротних активів за МСФЗ та НПСБО

МСФЗ (орієнтовний перелік)	НПСБО
Нематеріальні активи	Нематеріальні активи
Активи у формі права користування	Незавершені капітальні інвестиції
Основні засоби	Основні засоби
Інвестиційна нерухомість	Інвестиційна нерухомість
Необоротні біологічні активи	Довгострокові біологічні активи
Довгострокові фінансові інвестиції	Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств
Необоротні фінансові активи	Інші фінансові інвестиції
Довгострокові банківські депозити	Довгострокова дебіторська заборгованість
Відстрочені податкові активи	Відстрочені податкові активи
Інші необоротні активи	Інші необоротні активи
В консолідованій фінансовій звітності:	
Гудвіл	Гудвіл

Світова бухгалтерська практика розробила різноманітні методи класифікації необоротних активів. Класифікація полягає в процесі перерозподілу об'єктів на класи, групи та види з урахуванням різних характеристик.

Необоротні активи є складним об'єктом обліку та оподаткування, що безумовно вимагає детальної класифікації за різними критеріями (додаток Б).

Типи ремонтів, їх класифікація визначають організацію, планування, калькулювання, фінансування та облік цих витрат. В Україні актуальною залишається проблема зношеності основних засобів на підприємствах, що

змушує їх відновлювати функціональні можливості цих об'єктів. Проблеми можуть виникати не лише під час ремонту основних засобів, але й у процесі їх обліку в бухгалтерії.

Згідно зі статистикою, значна частина основних засобів в Україні зношена більше ніж наполовину, що негативно впливає на ефективність їх використання. В таких умовах оновлення основних засобів, у тому числі через ремонт, є важливим як для окремих підприємств, так і для держави загалом.

До поліпшення основних засобів відносяться реконструкція, модифікація, заміна частин обладнання та впровадження більш ефективних технологічних процесів.

Засоби праці підприємств нерідко характеризуються високим ступенем фізичного та морального зносу. Експлуатація застарілого обладнання часто стає причиною зростання рівня травматизму, виникнення аварій і навіть техногенних катастроф. Зі зростанням зносу збільшуються й витрати підприємств на утримання та експлуатацію обладнання, зокрема на технічне обслуговування та ремонт. Як результат, продукція, що виробляється на таких заводах, не тільки не може конкурувати за якістю з імпортними товарами-субститутами, але й має завищену собівартість.

Для забезпечення безперебійної роботи основних засобів важливо не тільки постійно контролювати їхній технічний стан під час експлуатації, а й регулярно виконувати ремонтні роботи, модернізацію та реконструкцію. Разом з тим, методи обліку витрат на ремонт основних засобів у бухгалтерії все ще недостатньо адаптовані до вимог чинного законодавства.

Ландіна Т. В. виділяє низку проблем, які підприємствам необхідно вирішувати у сфері бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів. Зокрема, слід визначити потенційні економічні вигоди від використання або продажу основних засобів, оцінити їх зв'язок із грошовими потоками, точно розрахувати чисту вартість реалізації у разі продажу, а також встановити справедливую вартість у відсутність активного ринку.

Основні чинники, що впливають на витрати на ремонт, включають [7]:

- складність формування ринкових відносин між замовниками та підрядниками;
- кліматичні умови, що впливають на експлуатацію та ремонт;
- специфіку технологічних процесів підприємства та модернізацію основних засобів;
- структуру основних засобів.

Однією з головних проблем є розмежування витрат на капітальний ремонт і витрат на реконструкцію та модернізацію. Після вивчення наукової літератури можна визначити основний критерій для цього розмежування: ознака ремонту, що відповідає нормативам використання об'єктів основних засобів.

Капітальний ремонт будівлі передбачає заміну, відновлення та модернізацію конструкцій через фізичне зношування та руйнування, поліпшення експлуатаційних показників і планування без зміни габаритів. Поточний ремонт включає систематичне підтримання експлуатаційних якостей для запобігання передчасному зносу.

Модернізація - це ремонт, що не є вимушеним і підвищує ефективність експлуатаційних характеристик основних засобів, таких як строк корисного використання та потужність.

Ремонт основних засобів класифікується за обсягом та характером робіт на поточний і капітальний. Згідно з цим, пропонується така класифікація ремонту:

- 1) попереджувальний (регламентний) ремонт;
- 2) відновлювальний ремонт: без поліпшення експлуатаційних характеристик об'єкта; з поліпшенням експлуатаційних характеристик об'єкта.

У процесі визначення економічної сутності витрат на ремонт основних засобів орієнтуємося на положення МСФЗ, які класифікують такі витрати як:

- витрати на модифікацію об'єктів основних засобів, що продовжують

їх термін служби або збільшують потужність;

- витрати на вдосконалення основних засобів для підвищення якості виконуваних робіт;

- витрати на реалізацію нових виробничих процесів, що допомагають оптимізації раніше понесених витрат.

Відповідно до МСФЗ, основною умовою визнання витрат є очікуване зростання майбутніх економічних вигод. Тому для підприємств, які володіють основними фондами стратегічного значення, важливо забезпечити правильний облік витрат, понесених після придбання основних засобів. Міжнародні стандарти підкреслюють залежність організації обліку від умов первісного оцінювання та визнання основних засобів.

Проте у вітчизняній нормативній базі ці вимоги не завжди враховуються на належному рівні для ефективного управління основними засобами.

Аналіз положень Податкового кодексу України виявив такий важливий аспект: для правильного обліку витрат на ремонт необхідно розділяти основні засоби на виробничі та невиробничі. Згідно з підпунктом 138.3.2 ПКУ, витрати на придбання, виготовлення, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші види ремонту невиробничих основних засобів не підлягають амортизації і фінансуються з відповідних джерел. До невиробничих основних засобів належать ті, що не використовуються у господарській діяльності платника податків [46].

Отже, необхідно класифікувати основні засоби для правильного бухгалтерського обліку ремонтних операцій. Узагальнену класифікацію ремонтів наведено на рис. 1.2.

Поділ основних засобів, введених в експлуатацію, на виробничі та невиробничі зумовлений вимогами податкового законодавства України, яке потребує чіткого розмежування між витратами, що підлягають капіталізації, та витратами, які мають відноситися до звітного періоду.



Рис. 1.2. Класифікація ремонтів необоротних активів

Серед основних засобів, що не введені в експлуатацію, слід звернути увагу на ті, що перебувають у запасі (придбані, але не використовуються через низьке завантаження виробництва чи скорочення його масштабів) та недіючі об'єкти (застарілі та такі, що потребують значних капіталовкладень). Наявність таких засобів свідчить про недостатньо ефективне управління виробничими процесами та використанням основних засобів на підприємстві.

Особливу увагу слід приділити недіючим основним засобам, адже вони формально підвищують показник фондоозброєності підприємства і можуть стати резервом для залучення додаткових коштів через їх продаж або обмін.

Проаналізувавши нормативні акти з бухгалтерського обліку основних засобів, встановлено, що відповідне Положення (стандарт) не визначає чітко сутність поняття ремонту, а лише перелічує можливі його види. Детальніше визначення витрат на ремонт основних засобів можна знайти в Методрекомендаціях № 561, де в пункті 29 зазначається розподіл ремонту на капітальний та поточний. Згідно цього документу, керівництво підприємства

визначає характер робіт, оцінюючи їх вплив на майбутні економічні вигоди [30].

Капітальними інвестиціями можуть бути визнані витрати на ремонт, якщо вони спрямовані на покращення активу і підвищення його майбутніх економічних вигод. Сюди відносяться роботи, що збільшують первісну вартість основних засобів. Методичні рекомендації також визначають види капітального ремонту, серед яких: модернізація для подовження терміну експлуатації або підвищення потужності, заміна частин обладнання для покращення якості продукції, впровадження ефективнішого технологічного процесу та добудова об'єктів для збільшення площі чи обсягів виконуваних робіт. Витрати на поточний ремонт, які необхідні для підтримки об'єкта в робочому стані, відносяться до витрат звітного періоду.

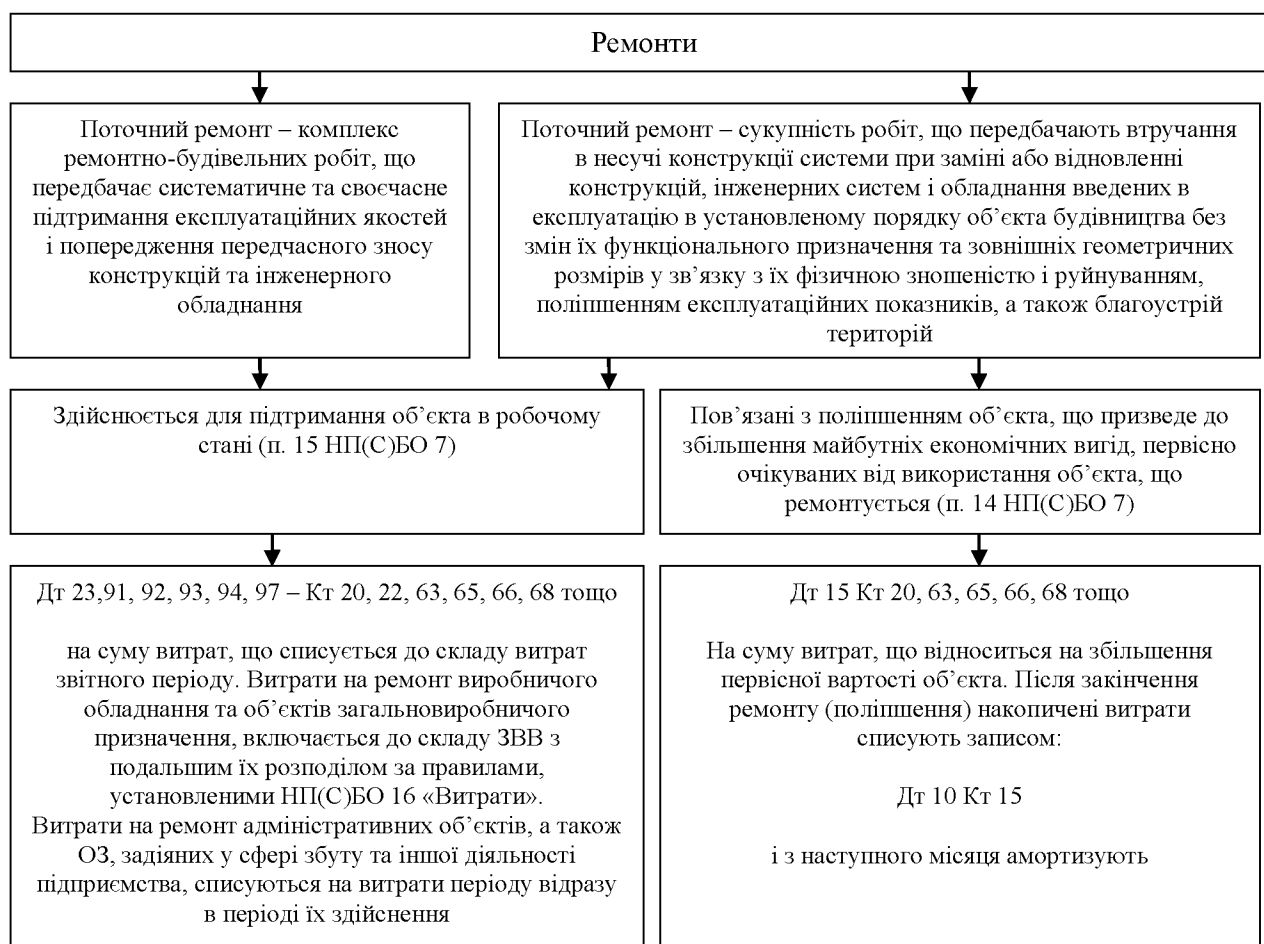


Рис. 1.3. Розподіл ремонтних робіт для цілей обліку

Основною проблемою бухгалтерського обліку витрат на ремонт є

правильне розмежування поточних та капітальних витрат, що часто ускладнюється масштабами робіт та специфікою відновлювальних операцій. Тому для класифікації витрат на ремонт основних засобів нами запропоновано поділ на поточні і капітальні витрати за характером витрат.

У контексті обмежених фінансових ресурсів, виділених на придбання, реконструкцію та модернізацію основних засобів, особливо важливо досягти оптимального співвідношення між витратами на поточні та капітальні ремонти. З цією метою визначено ключові завдання бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних із ремонтом, реконструкцією та модернізацією основних засобів підприємств.

Основні завдання включають:

- ідентифікацію та відображення у бухгалтерському обліку як прямих, так і непрямих витрат, пов'язаних із ремонтом, реконструкцією та модернізацією;

- оцінку впливу цих витрат на формування фінансового результату з урахуванням вимог бухгалтерського та податкового обліку.

Таким чином, підприємства, обираючи методи відновлення основних засобів (ремонт різних видів, реконструкція, модернізація чи їх комбінація), мають можливість визначити спосіб проведення робіт (господарський, підрядний або комбінований).

Облік витрат на ремонти є важливим елементом покращення стану основних засобів. Регулювання бухгалтерського обліку витрат на ремонт, модернізацію, реконструкцію та інші покращення здійснюється згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», яке поділяє витрати на дві основні групи:

- витрати на поліпшення основних засобів, що підвищують економічні вигоди, очікувані від їх використання. До таких витрат належать модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо. Вони збільшують первісну вартість основних засобів і відображаються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», з подальшим перенесенням на рахунок 10 «Основні засоби»;

- витрати на підтримку основних засобів у робочому стані та забезпечення отримання первісно визначених економічних вигод. Ці витрати обліковуються як витрати звітного періоду відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати». У бухгалтерському обліку вони відображаються на рахунках: 23 «Виробництво» – для засобів виробничого призначення; 91 «Загальновиробничі витрати» – для засобів загальновиробничого призначення; 92 «Адміністративні витрати» – для засобів, що використовуються в управлінні підприємством; 93 «Витрати на збут» – для засобів, пов’язаних зі збутом продукції.

Така класифікація витрат дає змогу підприємствам ефективніше керувати процесами ремонту та модернізації основних засобів. Отже, підхід до обліку витрат на експлуатацію чи покращення стану основних засобів у бухгалтерії залежить від того, як ці витрати впливають на майбутні економічні вигоди від використання активів.

Варто зазначити, що роботи з відновлення об’єкта основних засобів призводять до збільшення його первісної вартості лише в тому разі, якщо ці роботи покращують функціональні характеристики об’єкта, зокрема підвищення продуктивності (терміну служби, потужності, якості використання тощо), що, в свою чергу, збільшує економічні вигоди від його використання.

Для бухгалтерії важливо чітко розрізняти заходи з поліпшення основних засобів на два типи [41]:

- ті, що збільшують майбутні економічні вигоди від використання об’єкта основних засобів;
- ті, що спрямовані на підтримку об’єкта в робочому стані для отримання первісно очікуваних економічних вигод.

До прикладів поліпшень, що призводять до збільшення майбутніх вигод, можна віднести: модифікацію об’єкта для продовження терміну його експлуатації, зокрема збільшення виробничої потужності; модернізацію для

суттєвого поліпшення якості продукції; добудову, дообладнання, реконструкцію тощо.

Також варто підкреслити, що в бухгалтерії зміна первісної вартості об'єктів основних засобів може відбуватися як у бік збільшення, так і зменшення, наприклад, під час часткової ліквідації, що підтверджується пунктом 14 П(С)БО 7 «Основні засоби».

Отже, якщо об'єкт основних засобів складається з кількох частин, що мають різний термін служби, то заміна кожної такої частини при поліпшенні відображається в бухгалтерії як вибуття та придбання нового інвентарного об'єкта. Це відповідає визначенню об'єкта основних засобів, зазначеному в пункті 4 НП(С)БО 7. Коли об'єкт складається з частин із різним терміном використання, кожен частину можна вважати окремим об'єктом основних засобів в обліку [34].

Отже, незалежно від типу проведеного ремонту, витрати потрібно класифікувати на дві категорії: витрати, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, і витрати, що підтримують первинно визнані економічні вигоди.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Бутинець Ф. Ф. визначає поліпшення стану основних засобів як вдосконалення обладнання, модернізацію та запровадження нових технологій, що зменшують витрати та підвищують продуктивність. Він вважає, що витрати на утримання основних засобів повинні спрямовуватися на продовження їх строку служби та забезпечення економічних вигод.

Бойчик І. М. розглядає покращення стану основних засобів через просте та розширене відтворення. Просте відтворення включає капітальний ремонт, а розширене охоплює модернізацію, технічне переоснащення та реконструкцію із використанням сучасних технологій.

Пустовіт М. описує поліпшення як заходи, що сприяють підвищенню очікуваних економічних вигод від використання об'єктів. До таких заходів відносять модернізацію, реконструкцію, добудову, дообладнання, модифікацію тощо. Крім того, він виділяє заходи з підтримання робочого стану основних засобів, такі як ремонти й технічне обслуговування.

Покропивний С. Ф. і Сергєєв І. В. підкреслюють, що вдосконалення основних засобів дозволяє частково або повністю зупинити їх фізичне зношування та старіння через технічні огляди, ремонти, модернізацію та реконструкцію.

Ловінська Л. Г. вважає, що заходи з модернізації, добудови, дообладнання і реконструкції є формою капітальних інвестицій, спрямованих на покращення основних засобів у економічному контексті.

Визначення Бабіча В. В. та Сагової С. В. є більш узагальненим: вони розглядають поліпшення як один із способів підтримання основних засобів у робочому стані та забезпечення їх належного функціонування на підприємстві. Автори також відокремлюють систему технічного обслуговування та планово-попереджувального ремонту від поліпшення основних засобів.

Основна проблема у визначенні терміну «поліпшення» полягає в тому, яким чином виконані роботи впливають на майбутні економічні переваги. Тому доцільно розглядати поліпшення основних засобів як комплекс заходів, спрямованих на збільшення майбутніх вигод від їх використання, а також на підтримку їх у робочому стані з підвищенням початково прогнозованих переваг.

Згідно з цим підходом, до поліпшень, що призводять до збільшення майбутніх вигод, можна віднести: модернізацію, модифікацію, добудову (надбудову), дообладнання, реконструкцію, технічне переозброєння, заміну окремих частин обладнання, впровадження більш ефективних технологічних процесів та інші види поліпшень.

До поліпшень, спрямованих на підтримання об'єктів у робочому стані з

елементами покращення вигод, відносяться:

- поточний ремонт з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об'єкта;
- капітальний ремонт з елементами модифікації чи модернізації;
- технічне обслуговування з елементами модифікації чи модернізації.

Під час проведення ремонтних робіт на основних засобах здійснюється часткове або повне відновлення засобів праці. Результат таких робіт залежить від їх характеру. Проте, якщо під час ремонту замінюються всі конструктивні елементи об'єкта, то це фактично є створенням нового об'єкта, а не просто ремонтом. Карл Маркс зауважував, що серед усіх ремонтних робіт виділяють два типи, які мають постійний характер і припадають на різні періоди життєвого циклу основного капіталу.

Ремонт основних засобів також характеризується Покропивним С. Ф., який вказує, що часткове відновлення засобів праці здійснюється через періодичні ремонти, метою яких є усунення тимчасового фізичного зносу конструктивних елементів, що дозволяє підтримувати їх дієздатність протягом всього періоду експлуатації.

Коменіцер С. Є. зазначає, що ремонту підлягають всі види основних засобів, але вказує неповний перелік. Повний перелік можна знайти в Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку.

Визначення ремонту також наводять Даль В. і Введенський Б. А. Даль розглядає ремонт як утримання і полагодження, а Введенський Б. розширює це визначення, включаючи також регулярну заміну тварин у сільському господарстві. Ломакін В. О. та Антонов О. К. додають, що ремонт охоплює не лише засоби виробництва, а й предмети особистого споживання, та визначають його як сукупність заходів, спрямованих на відновлення споживної вартості об'єктів.

Бандурка О. М., Коробов М. Я., Орлов П. І. та Петрова К. Я. більш детально описують об'єкти ремонту, зазначаючи, що ремонт є способом відновлення основних засобів (поряд з новим будівництвом, реконструкцією

та введенням нових об'єктів в експлуатацію). Він включає ліквідацію ушкоджень, поломок і дефектів засобів праці та соціальних об'єктів.

Давидсон С. визначає ремонт як процес, спрямований на відновлення об'єкта без суттєвого збільшення терміну його використання. Він зазначає, що ремонт відрізняється від реконструкції чи поліпшення, оскільки не впливає на продуктивність об'єкта в довгостроковій перспективі. Наприклад, заміна даху з дерев'яного на металевий є поліпшенням, а заміна окремих частин даху - ремонтом. Ту саму думку висловлюють і К. Мітчел та Р. Вейл.

Окремі автори визначають ремонт як комплекс робіт, спрямованих на відновлення технічних характеристик основних засобів або підтримання їх працездатності.

Подолянчук О. А. наголошує на важливості своєчасного отримання надійної облікової інформації для ефективного використання основних засобів, що підвищує значення обліку як функції управління [47].

Світлична О. С. вважає, що ремонт основних засобів полягає в їх відновленні для підтримання працездатності, тоді як модернізація включає вдосконалення конструкцій для підвищення продуктивності, розширення технологічних можливостей і поліпшення умов праці.

Згідно з п. 24 МСФЗ 16, витрати на вже визнані основні засоби повинні бути включені до їх балансової вартості, якщо є ймовірність, що майбутні економічні вигоди перевищать первісно оцінений рівень продуктивності активу [31].

Інші витрати визнаються як витрати поточного періоду, в якому вони були понесені. Пункт 25 МСФЗ 16 уточнює, що наступні витрати на основні засоби визнаються активом лише у разі покращення стану активу та підвищення його продуктивності в порівнянні з початковою оцінкою. Поліпшення, що можуть призвести до збільшення майбутніх економічних вигід, включають: модифікацію об'єкта для продовження строку служби, збільшення виробничої потужності, оновлення частин обладнання для покращення якості продукції, а також впровадження нових виробничих

процесів для зниження операційних витрат.

Витрати на ремонт та обслуговування основних засобів сприяють підтриманню їх робочого стану, але оскільки не призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, ці витрати зазвичай визнаються як витрати поточного періоду [24].

Порівняння міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку з податковим законодавством України показало, що, окрім відсутності чіткого визначення терміну «поліпшення основних засобів», є розбіжності в переліку видів таких поліпшень, що ускладнює процес обліку.

Перелік видів поліпшення основних засобів відповідно до податкового законодавства України, НП(С)БО та МСФЗ наведено на рис. 1.4.

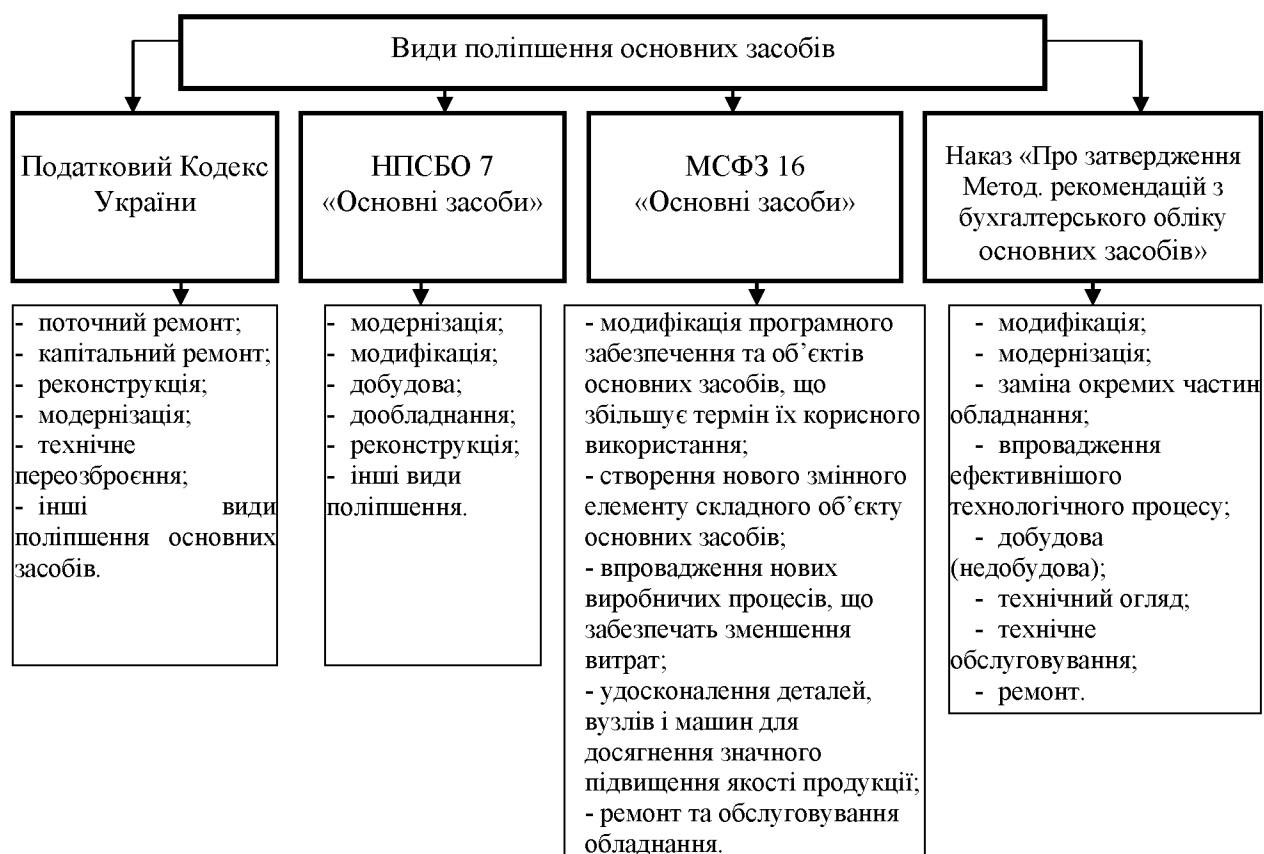


Рис. 1.4. Види поліпшення основних засобів відповідно до податкового законодавства України, НП(С)БО та МСФЗ

Для ефективного розв'язання цієї проблеми варто ініціювати внесення

змін до відповідних нормативно-правових актів у галузі бухгалтерського та податкового обліку, запровадивши єдину класифікацію категорій поліпшень основних засобів. Нормативно-правова база, яка регулює обліково-аналітичне супроводження процесу експлуатації основних засобів, представлена у додатку В.

В Україні створені основи нормативно-правової системи бухгалтерського обліку, які дозволяють підприємствам самостійно вирішувати питання ведення обліку, а також забезпечили реальну базу для розрахунку показників розвитку економіки за системою національних рахунків, наближаючи облік до міжнародних стандартів.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК РЕМОНТІВ (МОДЕРНІЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ», що подальше називається «Товариство», зареєстроване рішенням Виконкому Полтавської міської Ради № 46-8 від 9 червня 2000 року, створене відповідно до законодавства України, такого як «Про підприємництво», «Про власність», «Про підприємства в Україні» і «Про господарські товариства», а також на основі угоди про створення Товариства.

З початку війни ТОВ «ХХХ» безкоштовно надає продуктові набори власного виробництва переселенцям, своєчасно сплачує податки до місцевого бюджету та створює робочі місця, що є важливим для економіки України. Уся продукція ТОВ «ХХХ» сертифікована за найсуворішими стандартами якості IFS Food Version 6 та Global GAP, що підтверджує її високу якість, корисність та безпечність. Працівники підприємства регулярно беруть участь у програмах підвищення кваліфікації, інструктажах та навчаннях, включаючи зарубіжні стажування.

Матеріально-технічна база ТОВ «ХХХ» оснащена сучасними автоматизованими системами для переробки, фасування, сортування та очищення продукції, які переважно імпортуються з-за кордону через відсутність аналогів на вітчизняному ринку. Частину продукції ТОВ «ХХХ» експортує до Німеччини, Італії, Голландії та Польщі.

Основним видом діяльності є рослинництво. Основними видами продукції, що вирощує підприємство є: кукурудза, соняшник, соя, овочі відкритого ґрунту тощо.

Агропромисловість, як складна галузь, складається з кількох підрозділів: вирощування зерна, цукрових буряків, льону, картоплі, овочів, а

також виробництва кормів тощо. На основі цього формуються різні типи господарств, які відрізняються технологією та організацією виробництва, рівнем кваліфікації працівників та асортиментом продукції.

Використавши дані ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. проведемо оцінку динаміки посівних площ (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка посівних площ ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. (основні види культур), га

Культура	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення (+,-) 2023 р. до 2021 р.	
				га	%
Кукурудза	2626,6	1228,3	1219,1	-1407,5	-53,6
Соя	104,1	206,1	496,4	+392,3	в 4,8 р.б.
Соняшник	352,3	695,6	1163,8	+811,6	в 3,3 р.б.
Коріандр	189,5	1047,3	380,5	+191,0	100,8
Картопля	160,0	94,0	150,9	-9,1	-5,7
Овочі відкритого ґрунту	40,5	30,8	47,7	+7,2	+17,7
Разом	3473,0	3302,1	3458,4	-14,6	-0,4

Динаміка посівних площ ТОВ «XXX» по основним видам продукції свідчить про їх скорочення на 14,6 га (на 0,4 %). Зокрема, за рахунок: збільшення посівних площ під сою – на 392,3 га, під соняшник – 811,6 га, під коріандр – на 191 га, під овочі відкритого ґрунту – 7,2 га та скорочення посівних площ під кукурудзу – на 1407,5 га, під картоплю – на 9,1 га. Графічно динаміку посівних площ ТОВ «XXX» представлено на рис. 2.1.

Під час аналізу трудових ресурсів проводиться оцінка наявності робочої сили на підприємстві, досліджується вплив трудових факторів на обсяги виробництва, а також аналізується співвідношення між темпами зростання продуктивності праці та середньою заробітною платою.

Праця є діяльністю, в результаті якої з природних ресурсів виробляються матеріальні та духовні блага.

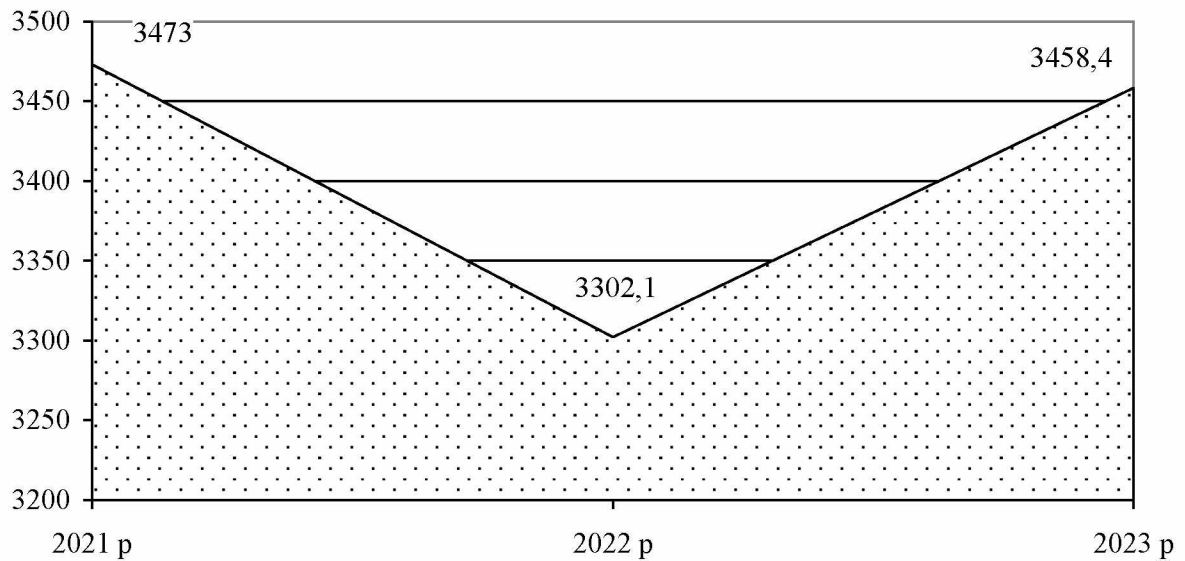


Рис. 2.1. Динаміка посівних площ ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., га (по основним культурам)

Як одна з найважливіших загальнолюдських категорій, праця є складним і багатогранним явищем, що вимагає всебічного вивчення та вдосконалення. Людська праця має отримувати відповідну винагороду у вигляді заробітної плати.

Дослідимо динаміку працівників ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Динаміка структури кадрового складу ТОВ «XXX»
за 2021 -2023 рр.**

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення (+,-) 2023 р. до 2021 р.
Загальна кількість працівників(кадри), осіб	151	163	151	-
Управлінський персонал, осіб	26	31	28	+2
у % до загальної кількості працівників, %	17,2	19,0	18,5	+1,3
Кількість працівників, зайнятих у с/г виробництві, осіб	125	132	123	-2
у % до загальної кількості працівників, %	82,8	81,0	81,5	-1,3
Питома вага працівників, що проживають у сільській місцевості, %	96,5	97,5	96,3	-0,2

Динаміка кадрового складу ТОВ «XXX» засвідчила, що чисельність працівників не змінилася у 2023 р. порівняно з 2021 р. (рис. 2.2). Проте спостерігається збільшення частки управлінського персоналу на 2 особи (на 1,3 %), що вплинуло на скорочення чисельності працівників, зайнятих у с/г виробництві.

ТОВ «XXX» здійснює виробничу діяльність у Полтавській області, а реалізує свою продукцію по всій Україні. Основні ринки збуту - Полтавська, Кіровоградська, Харківська та Київська області. Війна спричинила значні труднощі для підприємства, зокрема, порушила логістичні маршрути та підвищила вартість паливно-мастильних матеріалів і насіння.

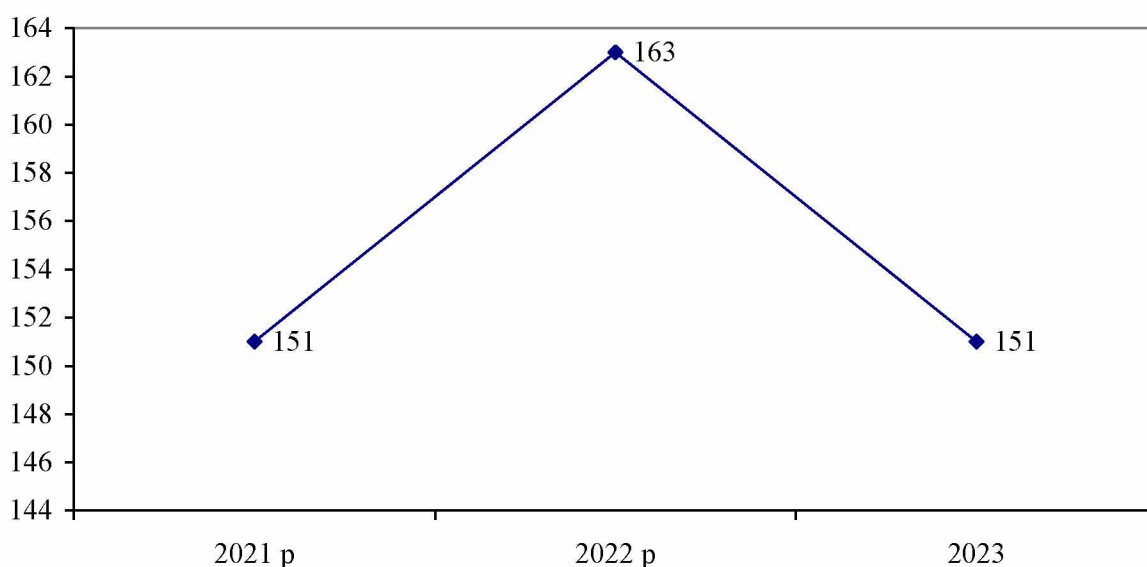


Рис. 2.2. Динаміка середньоспискової чисельності працівників
ТОВ «XXX» 2023 рр., осіб

Облікова політика є важливою складовою організації бухгалтерського обліку на підприємствах і розробляється індивідуально з урахуванням специфічних факторів, пов'язаних з діяльністю компанії, таких як форма власності, структура, вид діяльності, виробничі потужності, номенклатура продукції, чисельність працівників, система оподаткування, умови збуту продукції, особливості організації праці тощо.

Облікова політика підприємства забезпечує надання достовірної

інформації про його фінансовий стан, доходи, витрати та результати діяльності, яка необхідна для прийняття управлінських рішень як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами фінансової звітності.

Облікова політика аналізується з двох аспектів: як система правил ведення бухгалтерського обліку, визначених нормативними актами (Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Національними положеннями фінансової звітності, Міжнародними стандартами фінансової звітності, Податковим кодексом України), а також як набір методів і прийомів організації обліку, що підприємство обирає з урахуванням загальних норм та специфіки своєї діяльності.

Ці методи й прийоми обліку затверджуються наказом або розпорядженням із розкриттям у окремих розділах принципів побудови, техніки ведення обліку та складання звітності (фінансової, податкової, статистичної), а також організації роботи бухгалтерської служби.

Облікова політика підприємства відіграє важливу роль у формуванні фінансової звітності, зокрема щодо основних засобів. Відображення інформації про основні засоби в обліковій політиці включає такі ключові аспекти:

1. Класифікація основних засобів. Підприємство має визначити, які активи відносяться до основних засобів. Це включає вказівку на строки корисного використання та мінімальну вартість, за якою активи визнаються основними засобами, а не запасами або нематеріальними активами.

2. Оцінка вартості основних засобів. У обліковій політиці зазначається, як оцінюватимуться основні засоби при введенні їх у експлуатацію (первісна вартість) та подальшому обліку (переоцінка). Можливі підходи: первісна вартість, яка включає витрати на придбання та приведення до стану, готового для використання; переоцінена вартість (якщо підприємство здійснює переоцінку основних засобів), що включає регулярне оновлення вартості основних засобів до ринкової ціни.

3. Методи амортизації. Облікова політика підприємства має чітко

визначати обраний метод амортизації основних засобів (прямолінійний, виробничий, прискорений тощо), а також строки корисного використання для кожної групи основних засобів. Це важливо для правильного відображення зносу та амортизаційних витрат у фінансовій звітності.

4. Облік зносу та витрат на ремонт. Політика має містити підходи до обліку витрат на ремонт та модернізацію основних засобів: чи відносяться вони на витрати поточного періоду, чи капіталізуються та включаються у вартість основних засобів.

5. Вибуття та ліквідація основних засобів. Облікова політика підприємства повинна передбачати порядок обліку вибуття основних засобів. Зазвичай зазначають, як здійснюється списання залишкової вартості активів у разі продажу, ліквідації або передачі.

6. Відображення інформації у звітності. Облікова політика також визначає порядок відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Зокрема, це стосується розкриття вартості, зносу, накопиченої амортизації та змін у складі основних засобів.

Відображення інформації про основні засоби в обліковій політиці підприємства є важливим інструментом, що дозволяє забезпечити прозорість, порівнянність та достовірність фінансової звітності, яка важлива як для внутрішніх користувачів, так і для зовнішніх (інвесторів, кредиторів, регуляторів).

З одного боку, обсяг інформації про основні засоби має бути достатнім не лише для потреб обліку, а й для виконання інших управлінських функцій, таких як планування відновлення основних засобів за їх матеріально-речовим складом і кількістю об'єктів, аналіз їх використання та контроль за їх збереженням. Цю інформацію використовують особи, які приймають рішення.

З іншого боку, надмірна інформація підвищує вартість облікових робіт і ускладнює облік зайвими показниками, що затягує та ускладнює розробку оптимальних рішень. Тому інформацію про господарські операції доцільно

включати у внутрішні звіти лише в тому обсязі, який забезпечує управлінський вплив на господарські процеси.

На ТОВ «XXX» уже розроблено наказ про облікову політику, але його потрібно вдосконалити, зокрема й у частині основних засобів (додаток Г). Отже, облікова політика ТОВ «XXX» - це не лише набір методів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, що дає можливість відображати господарські операції в різних варіантах, що впливає на фінансовий результат підприємства.

2.2. Облік і відображення інформації у звітності ремонтів, модернізації необоротних активів

У практичній діяльності підприємства облік матеріальних необоротних активів, їх наявності та руху, здійснюється на основі ґрунтовного аналітичного аналізу документів, що забезпечують їх облік. Концептуальна модель процесу документування інформації про господарські операції з матеріальними необоротними активами наведена в додатку Д.

Дослідження руху облікової інформації щодо ремонтів об'єктів матеріальних необоротних активів на підприємстві ТОВ «XXX» дозволяє зробити висновок, що на підприємстві побудована ефективна система інформаційно-аналітичного забезпечення обліку цих активів (рис. 2.3).

У контексті сучасного господарювання та формування ринкової економіки важливим є економічне оцінювання доцільності витрат на капітальний ремонт виробничого обладнання. Це пояснюється тим, що обладнання на підприємстві потребує кількох капітальних реконструкцій протягом всього періоду експлуатації. Зазвичай перший капітальний ремонт економічно вигідніший, ніж придбання нового обладнання, оскільки він здійснюється до досягнення техніко-економічного старіння, а витрати на

нього не перевищують 35 – 40 % від балансової вартості. Однак наступні ремонти часто стають дорожчими, ніж покупка нового обладнання з аналогічними характеристиками.

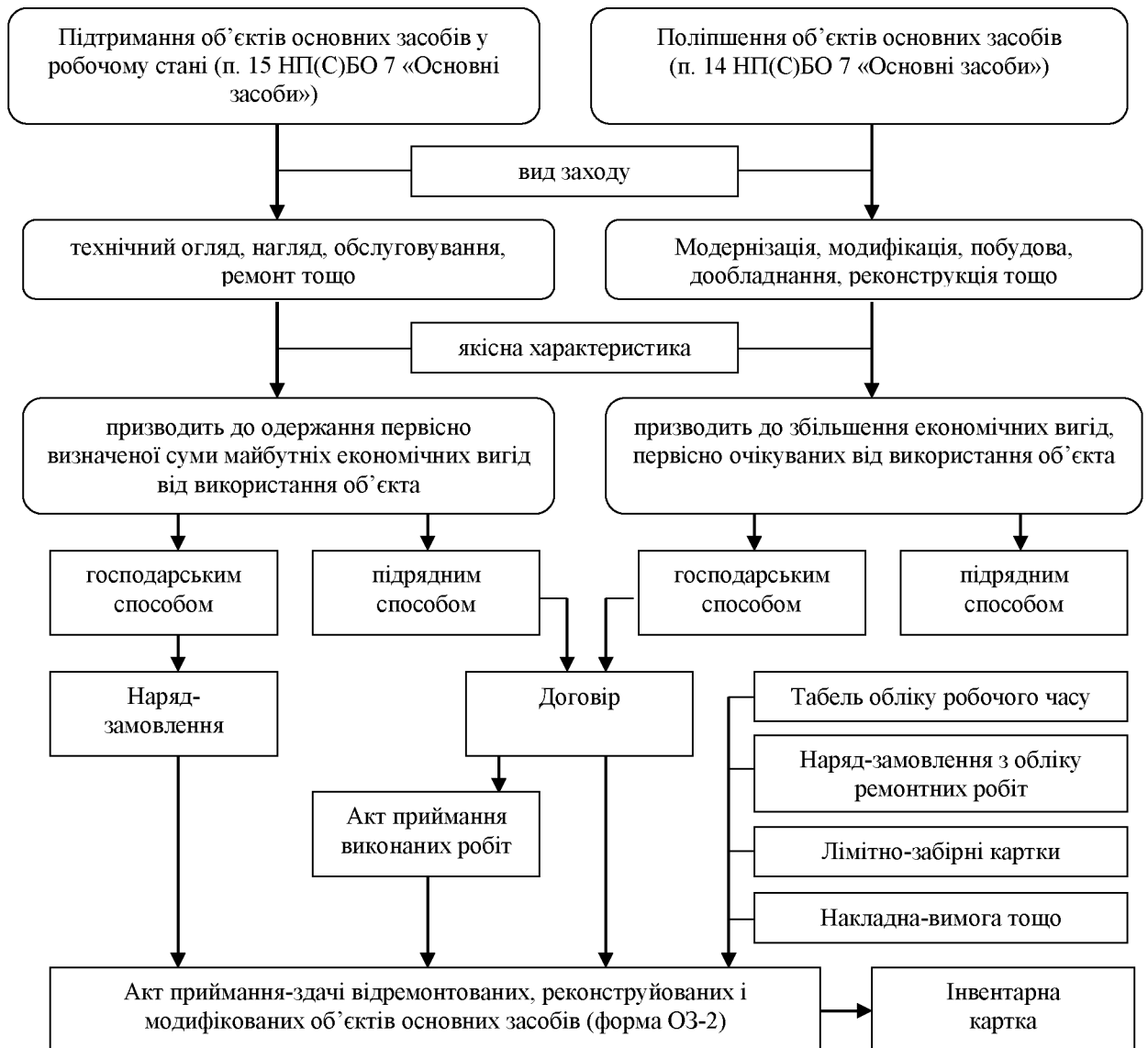


Рис. 2.3. Документування обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Для оцінки економічної ефективності витрат на капітальний ремонт розглядають два варіанти:

1. Проведення капітального ремонту фізично зношеного обладнання, що дозволить продовжити його експлуатацію на ще один ремонтний цикл.

2. Заміна зношеного обладнання новим.

Загальні витрати на ремонт основних засобів залежать від кількості

ремонтів протягом їхнього життєвого циклу та вартості кожного ремонту. Для зниження витрат необхідно мінімізувати кількість ремонтів і зменшити їхню вартість.

Витрати на покращення та ремонт основних засобів у бухгалтерському обліку регулюються п. 14 НП(С)БО 7. Згідно з ним, витрати, що підвищують майбутні економічні вигоди від використання об'єкта (модернізація, модифікація тощо), додаються до первісної вартості об'єкта і вважаються капітальними інвестиціями. Капітальні інвестиції, відповідно до п. 4 НП(С)БО 7, включають витрати на будівництво, модернізацію, виготовлення, придбання або заміну об'єктів необоротних активів. Такі витрати накопичуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і після завершення робіт відображаються на рахунку 10 «Основні засоби» [35].

Попри це, рахунок «Капітальні інвестиції» не передбачає спеціального обліку витрат на покращення основних засобів. Для зручності, пропонується створити субрахунок 156 «Капітальні витрати на покращення основних засобів», що дозволить деталізувати витрати відповідно до груп основних засобів для цілей оподаткування. Також доцільно додати рахунки третього порядку для обліку витрат за податковими групами.

Витрати на поліпшення обліковуються за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і після завершення робіт списуються на дебет рахунку 10 «Основні засоби». Якщо роботи виконували підрядники, витрати відображаються за кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», а якщо власними силами - за кредитом рахунків 13 «Знос необоротних активів», 20 «Виробничі запаси» тощо. У разі ремонтів об'єкти відносяться до дебету рахунків 23 «Виробництво» або класу 9 «Витрати діяльності».

Ремонт основних засобів може здійснюватися різними способами: господарським методом, коли роботи виконуються силами підприємства з використанням власних матеріалів, які обліковуються на його балансі, тобто без залучення сторонніх організацій для виконання ремонту; або підрядним

методом, коли ремонт виконують сторонні організації або спеціалізовані підрозділи підприємства. Деталі відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку для поточного і капітального ремонтів, а також для витрат на утримання й обслуговування надано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Облік витрат на поточний та капітальний ремонт і модернізацію
основних засобів ТОВ «XXX»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Підрядний спосіб (ПП «Будпорт»)			
Роботи з модернізації верстата прийнято за актом (№ 16 від 19.03.2024 р.), а їх вартість включена до складу капітальних витрат ТОВ «XXX»	152	631	13680
Нараховано ПДВ	641	631	2736
Поточний ремонт здійснений ПП «Будпорт» включено до складу витрат звітного періоду ТОВ «XXX»	93	631	2050
	23	631	1800
	92	631	3350
	94	631	1950
	91	631	2240
Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631	1874
Сплачено ПП «Будпорт» за виконані роботи	631	311	27660
Капітальні витрати (на ремонт і модернізацію зараховуються на збільшення первісної вартості об'єкта	10	152	13680
Господарський спосіб			
Відображення витрат на поточний ремонт трактору, що здійснюється ремонтною бригадою або ремонтною майстернею ТОВ «XXX»	231	20, 66, 65, 24, 234	17860
Списання витрат на обслуговування та ремонт основних засобів виробничого призначення	23, 91	23	15500
Проведено ремонт адміністративної будівлі власними силами	92	20, 22, 66, 65, 234	36450
Визнано витрати на ремонт торгівельного павільйону ТОВ «XXX»	93	23	3670

Приклад. Станом на початок звітного податкового року у ТОВ «XXX» розмір 10-відсоткового ремонтного ліміту становить 45000 грн. Вартість ремонтних робіт, виконаних ТОВ «Будтехмайстер», становить 21500 грн (у тому числі ПДВ – 3583,33 грн). Вартість робіт з доведення об'єкта до можливого використання, виконаних іншим підрядником (ФОП «Бурштинюк О. Ф.»), становить 51300 грн (у тому числі ПДВ –

8550 грн). Перевищення ремонтного ліміту внаслідок проведення дообладнання становить 10000 грн. Друга частина витрат на дообладнання – 10000 грн включається у податковому і в бухгалтерському обліку до первісної вартості об'єкта основних засобів, щодо якого здійснювалося дообладнання (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку поточного ремонту
об'єкта основних засобів**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Обліковуються витрати на ремонт приміщення магазину	93	631	17916,67
Відображено ПДВ	641	631	3583,33
Сплачено ТОВ «Будтехмайстер»	631	311	21500
Відображено витрати на проведення доведення приміщення, який використовується для збуту продукції:			
- у сумі, яка визнається у звітному періоді у складі витрат на збут	93	631	27083,33
- у сумі, яка включається до первісної вартості об'єкта основних засобів	152 104	631 152	15666,67 15666,67
Відображено податковий кредит з ПДВ, пов'язаний з виконанням робіт з дообладнання об'єкта	641	631	8550
Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09 на суму амортизації, яку використано на капітальні інвестиції		09	15666,67
Перераховано кошти ФОП «Бурштинюк О. Ф.» за виконані роботи	631	311	51300

Приклад. ТОВ «XXX» здійснило ремонт (заміна бамперу) орендованого автомобіля ТОВ «Мастерремо», який використовується для цілей збуту, на суму 4830 грн (у т.ч. ПДВ - 805 грн). Далі ТОВ «Мастерремо» встановило на автомобілі газобалонне обладнання (із дозволу орендодавця, без компенсації їм вартості робіт), витративши 27400 грн (табл. 2.5).

Згідно з Інструкцією щодо використання Плану рахунків, витрати допоміжних виробництв обліковуються на рахунку 23 «Виробництво». З кредиту цього рахунка списується собівартість продукції, робіт або послуг, виготовлених у допоміжних виробництвах.

Таблиця 2.5

Облік ремонту й поліпшень орендованого автомобіля

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Ремонт орендованого автомобіля			
Проведено ремонтні роботи (заміна бамперу)	93	631	4025
Відображено податковий кредит із ПДВ	641	631	805
Оплачено ремонтні роботи ТОВ «Мастерремо»	631	311	4830
Поліпшення орендованого автомобіля			
ТОВ «Мастерремо» становлено газобалонне обладнання	153	631	22833,33
Відображено податковий кредит із ПДВ	641	631	4566,67
Оплачено ТОВ «Мастерремо» за роботи з установаження газобалонного обладнання	631	311	27400
Капіталізовано витрати на поліпшення орендованого автомобіля	117	153	22833,33
Нараховано амортизацію на поліпшення орендованого автомобіля	93	132	1277

Доцільно використовувати цей рахунок для накопичення витрат на ремонти на окремому субрахунку, а наприкінці звітного періоду списувати їх на відповідні рахунки витрат залежно від призначення відремонтованих об'єктів основних засобів. Відомості про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, їх знос і капітальні інвестиції відображаються в розділі Балансу «Необоротні активи».

Однією з актуальних тем є правильне відображення у фінансовій звітності основних засобів, які перебувають на консервації. Консервація - це сукупність заходів, спрямованих на тривале збереження основних засобів у випадку тимчасового припинення діяльності з можливістю подальшого відновлення їх використання.

Консервація проводиться, якщо використання об'єктів у виробництві в певний період недоцільне, але підприємство планує повернути їх до експлуатації в майбутньому. Такі об'єкти не втрачають статусу основних засобів і не відчужуються. У бухгалтерському обліку виведення основних засобів із експлуатації через консервацію фіксується на субрахунках 103 - 106 або за допомогою додаткового аналітичного обліку.

У Балансі підприємства, згідно з п. 2.9 Методичних рекомендацій, у

статті «Основні засоби» (рядки 1010 - 1012) зазначається вартість об'єктів, зокрема тих, що отримані у фінансовий лізинг, передані у господарське чи оперативне управління. Відображається первісна (або переоцінена) вартість, сума зносу (у дужках) і залишкова вартість. До підсумку Балансу включається залишкова вартість, що визначається як різниця між первісною вартістю та сумою зносу.

У статті «Інвестиційна нерухомість» (рядок 1015) показується вартість об'єктів, облік яких ведеться за стандартом НП(С)БО 32. Якщо така нерухомість оцінюється за первісною вартістю, зазначається залишкова вартість разом із первісною та сумою зносу. У Примітках до фінансової звітності вказується залишкова вартість основних засобів, які перебувають на консервації (форма № 5, рядок 263).

Амортизація основних засобів припиняється на період консервації, відповідно до п. 23 НП(С)БО 7, хоча в міжнародній практиці цей процес не зупиняється. Витрати на підтримання законсервованих об'єктів, за п. 15 НП(С)БО 7, включаються до складу витрат для забезпечення їх робочого стану та обліковуються як «Інші витрати» (субрахунок 977). У фінансовій звітності такі витрати відображаються в рядку 2270 форми №2 та у формі № 5 у статті «Інші доходи і витрати» [35].

Таким чином, інформація про основні засоби, зокрема ті, що перебувають на консервації, є важливою для оцінки фінансового стану підприємства. Її відображення у звітності допомагає користувачам приймати обґрунтовані рішення щодо утримання таких активів. Річна фінансова звітність дозволяє оцінити зміни фінансового стану за звітний період.

2.3. Податкові аспекти обліку ремонтів, модернізації

У податковому обліку витрати на ремонт, будівництво, реконструкцію або модернізацію основних засобів відображаються на підставі даних

бухгалтерського обліку. У бухгалтерському обліку основні засоби визначаються як об'єкти, що відповідають встановленим критеріям, тоді як у податковому вони мають безпосередньо використовуватися у господарській діяльності.

Згідно з НП(С)БО, як виробничі, так і невиробничі основні засоби беруть участь у діяльності підприємства й амортизуються. Водночас у податковому обліку амортизація невиробничих основних засобів не проводиться (ст. 138.3 ПКУ) [35, 46].

Невиробничі основні засоби – це об'єкти, які не залучені до господарської діяльності платника податків. Відповідно до статей 138-141 ПКУ, для коригування фінансового результату до оподаткування застосовуються різниці. Платники податків із річним доходом до 20 млн грн можуть не коригувати фінансовий результат, крім випадків, пов'язаних із коригуванням попередніх років. Вони мають право одноразово вирішити не застосовувати коригування на всі різниці, передбачені розділом III ПКУ, зафіксувавши це у податковій звітності за перший рік із безперервним дотриманням цього підходу, якщо дохід не перевищує 20 млн грн.

Витрати на ремонт невиробничих основних засобів у податковому обліку також можуть враховуватися за даними бухгалтерського обліку. Платники з річним доходом понад 20 млн грн зобов'язані коригувати фінансовий результат до оподаткування.

На час ремонту, реконструкції або модернізації основний засіб може тимчасово виводитися з експлуатації. Відповідно до п. 23 НП(С)БО 7, амортизація не нараховується в період реконструкції, модернізації, добудови або консервації. Виведення об'єкта з експлуатації оформлюється наказом керівника та актом приймання-передачі після завершення ремонту. Необхідність проведення робіт підтверджується первинними документами, а до технічного паспорта вносяться зміни, що стосуються ремонту, реконструкції або модернізації. Отже, питання відображення витрат на ремонти та поліпшення основних засобів залишаються дискусійними, що

вимагає подальшого дослідження та удосконалення методики бухгалтерського обліку. Орендар може відображати витрати на ремонти та поліпшення орендованих об'єктів у податковому обліку, якщо це передбачено договором оренди, як дозволяє Податковий кодекс. Однак важливо зазначити, що орендар має право проводити поточний ремонт (напрямлений на підтримку об'єкта в робочому стані), навіть якщо договір не зазначає цього зобов'язання. Згідно з цивільним кодексом, зазвичай обов'язок проведення поточного ремонту покладено на орендаря, якщо інше не вказано в договорі чи законодавстві.

Незважаючи на це, для уникнення непорозумінь варто включити в договір оренди пункт про проведення ремонтів і поліпшень орендарем. Якщо ремонти чи поліпшення здійснені без згоди орендодавця, орендар не матиме права на компенсацію витрат і не зможе врахувати витрати на ремонти в податковому обліку.

У разі, якщо поліпшення можна відокремити від орендованого об'єкта, орендар може забрати їх, але якщо це неможливо, передача поліпшень при поверненні об'єкта вважатиметься безоплатною, що матиме податкові наслідки. Якщо ж ремонти були проведені без згоди орендодавця, рекомендується перевести їх у категорію змін, виконаних за згодою орендодавця, навіть без компенсації вартості. З податкового боку, витрати на ремонти та поліпшення орендованих об'єктів не розмежовуються і враховуються з урахуванням 10 % ремонтного ліміту, який розраховується як 10 % від сукупної балансової вартості основних засобів на початок року. Витрати в межах цього ліміту можуть бути віднесені до податкових витрат. Якщо витрати перевищують 10 %, орендар повинен створити окремий об'єкт основних засобів для амортизації.

Для відображення витрат на ремонти в податковому обліку потрібне належне документальне підтвердження. Витрати можуть бути віднесені до собівартості або інших витрат в залежності від функціонального призначення орендованих об'єктів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РУХУ ТА ФУНКЦІОНАЛЬНОГО СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Аналіз фінансового стану підприємства - це процес оцінки здатності компанії виконувати свої фінансові зобов'язання, забезпечувати прибутковість та стабільність. Проведемо оцінку майна ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Динаміка та структура майна підприємства ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр.

Види активів (майна)	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни (+,-) 2023 р. до 2021 р.		
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	час- тки, в.п.	у %
Майно - всього	720236	100,0	712951	100,0	804063	100,0	+83827	х	+11,6
1. Необоротні активи	278850	38,7	276406	38,8	375996	46,8	+97146	+8,1	+34,8
1.1. Основні засоби	216008	77,5	237781	86,0	281035	74,7	+65027	-2,7	+30,1
2. Оборотні активи	436705	60,6	436545	61,2	428067	53,2	-8638	-7,4	-2,0
2.1. Запаси	178499	40,9	174088	39,9	198396	46,3	+19897	+5,5	+11,1
2.1.1. Виробничі запаси	35014	19,6	36839	21,2	59406	29,9	+24392	+10,3	+69,7
2.1.2. Незавершене виробництво	95967	53,8	58345	33,5	47798	24,1	-48169	-29,7	-50,2
2.1.3. Готова продукція та товари	47518	26,6	78904	45,3	91192	46,0	+43674	+19,3	+91,9
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	227157	52,0	225609	51,7	190587	44,5	-36570	-7,5	-16,1
2.3. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	326	0,1	1230	0,3	2918	0,7	+2592	+0,6	в 9 р.б.
2.4. Витрати майбутніх періодів	40	0,0	65	0,0	65	0,0	+25	-	+62,5
2.5. Інші оборотні активи	30683	7,0	35553	8,1	36101	8,4	+5418	-1,4	+17,7
3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	4681	0,6	-	-	-	-	-4681	-0,6	-100,0

Результати аналізу майна ТОВ «XXX» показали про присутність як позитивних, так і негативних тенденцій у майновому стані господарюючого суб'єкта за інформацією активу балансу. Так у 2023 р. порівняно з 2021р. вартість майна збільшилася на 83827 тис. грн (на 11,6 %), що свідчить про поліпшення майнового потенціалу. При цьому необоротні активи зросли на 97146 тис. грн (34,8 %), при цьому, вони представлені, переважно, основними засобами, вартість яких зросла на 65027 тис. грн., або на 30,1 %.

Скорочення оборотних активів на 8638 тис. грн (на 2 %) спричинене зростанням вартості: запасів на 19897 тис. грн (на 11,1 %) поточної дебіторської заборгованості на 98665 тис. грн (77,7 %), грошових коштів та їх еквівалентів – на 2592 тис. грн (9 разів), витрат майбутніх періодів – на 25 тис. грн (62,5 %), вартості інших оборотних активів – на 5418 тис. грн (на 17,7 %).

На динаміку оборотних активів ТОВ «XXX» вплинуло скорочення поточної дебіторської заборгованості на 36570 тис. грн на 16,1 %). Крім того, спостерігається скорочення необоротних активів, що утримуються для продажу на 4681 тис. грн (на 100 %).

На збільшення вартості запасів ТОВ «XXX» вплинуло: зростання вартості виробничих запасів – на 24392 тис. грн (69,7 %), готової продукції і товарів – на 43674 тис. грн (на 91,9 %) та скорочення суми незавершеного виробництва – на 48169 тис. грн (50,2 %). В структурі майна ТОВ «XXX» в період з 2021 р. по 2023 р. переважають оборотні активи – 60,6, 61,2 %, 53,2 % у 2021, 2022 та 2023 рр.

Графічно динаміку майна ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. представлено на рис. 3.1.

Аналіз джерел формування капіталу господарюючих суб'єктів, в тому числі і ТОВ «XXX», провадиться з використанням скороченого аналітичного балансу, що формується з вихідного балансу через об'єднання в окремі групи однорідних за складом та економічним змістом статей.

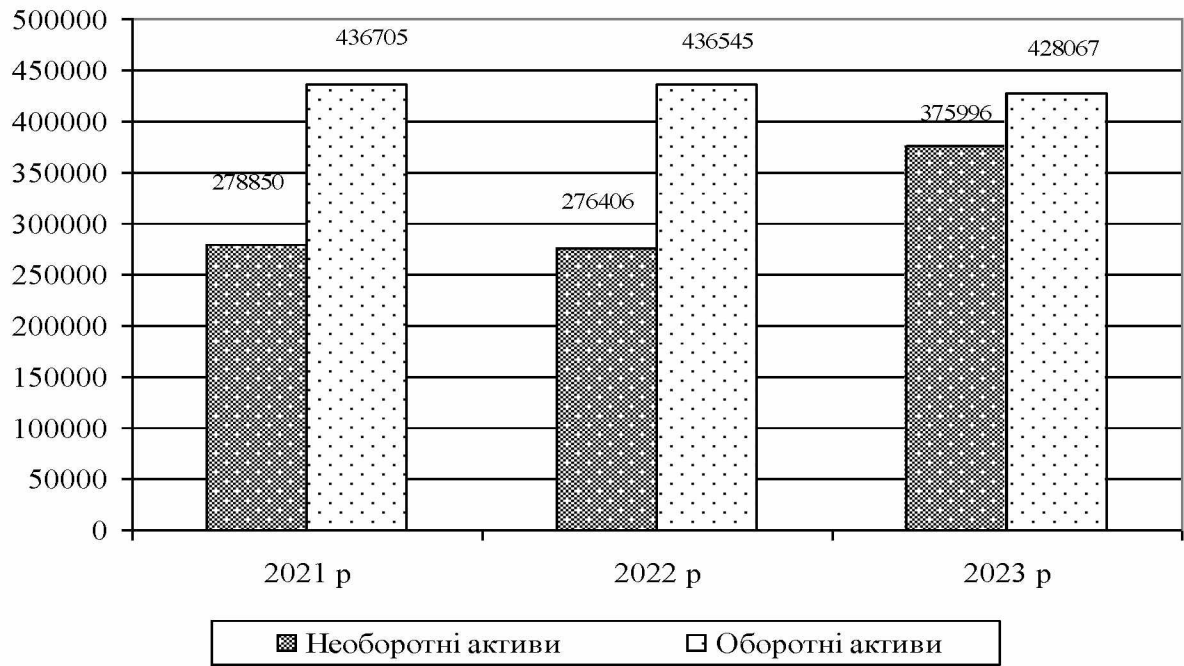


Рис. 3.1. Динаміка та структура активів ТОВ «XXX»
за 2021 - 2023 рр., тис. грн

Аналіз джерел формування капіталу ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. розглянемо в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Види пасивів (джерел формування капіталу)	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни, (+/-) 2023 р. до 2021 р.		
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	час тки, в.п.	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Капітал - всього	720236	100,0	712951	100,0	804063	100,0	+83827	х	+11,6
1. Власний капітал	341934	47,5	360862	50,6	459735	57,2	+117801	+9,7	+34,5
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	14	0,0	14	0,0	14	0,0	-	-	-
1.2. Нерозподілений прибуток	341918	100,0	360846	100,0	459719	100,0	+117801	0,0	+34,5
2. Зобов'язання і забезпечення	378302	52,5	352089	49,4	344328	42,8	-33974	-9,7	-9,0
2.1. Довгострокові і зобов'язання і забезпечення	3416	0,9	4	0,0	4	0,0	-3412	-0,9	-99,9

Продовж. табл. 3.2

А	1	2	3	4	5	6	7	8	9
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	374886	99,1	352085	100,0	344324	100,0	-30562	+0,9	-8,2
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	144696	38,6	128474	36,5	117881	34,2	-26815	-4,4	-18,5

За результатами проведеного аналізу в табл. 3.2 можна зробити ряд висновків. Власний капітал ТОВ «ХХХ» збільшився в 2023 р. порівняно з 2021 р. на 83827 тис. грн (на 11,6 %), що є позитивним для підприємства. Вартісне збільшення, в структурі джерел формування капіталу власний капітал також зріс з 47,5 до 57,2 % (на 117801 тис. грн), що є позитивним і свідчить про зниження залежності ТОВ «ХХХ» від зовнішніх джерел.

Графічно динаміку капіталу ТОВ «ХХХ» Полтавського району представлено на рис. 3.2.

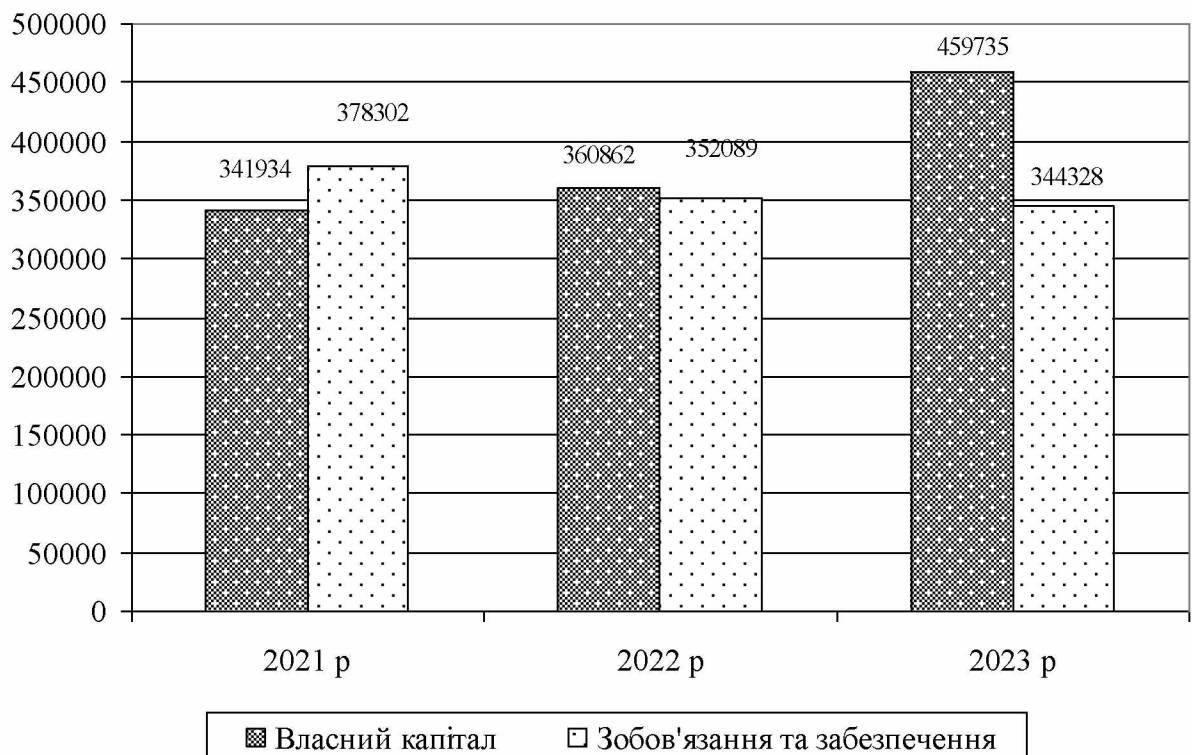


Рис. 3.2. Динаміка капіталу ТОВ «ХХХ»

за 2021 - 2023 рр., тис. грн

За 2021 - 2023 рр. відбулося збільшення нерозподіленого прибутку на

117801 тис. грн (на 34,5). Скорочення зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр. склало 33974 тис. грн (на 9 %). Довгострокові зобов'язання та забезпечення скоротилися у 2023 р. порівняно з 2021 р. на 3412 тис. грн (99,9 %). В структурі зобов'язань їх частка знизилась на 1 %. Поточні зобов'язання та забезпечення ТОВ «XXX» також скоротилися (на 30562 тис. грн або на 8,2 %).

В структурі зобов'язань їх частка зросла з 99,1 % у 2021 р. до 100 % в 2023 р. Частка поточної кредиторської заборгованості підприємства скоротилася на 4,4 в.п. В загальному ж цей показник за досліджуваний період також скоротився на 26815 тис. грн (на 18,5 %) і є свідченням поліпшення розрахунків з кредиторами.

Необхідно оцінити ліквідність ТОВ «XXX», тобто здатність підприємства своєчасно покривати свої зобов'язання. Це включає розрахунок коефіцієнтів ліквідності, таких як поточна, швидка та абсолютна ліквідність. Вони показують, чи може підприємство виконувати свої короткострокові зобов'язання за рахунок різних видів активів. Проведемо аналіз показників оцінки платоспроможності та ліквідності підприємства ТОВ «XXX» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Показники оцінювання ліквідності та платоспроможності
ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+; -) 2023 р. до 2021 р.
		2021	2022	2023	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,001	0,003	0,008	+0,007
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	0,689	0,745	0,667	-0,021
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 1,0$	1,165	1,240	1,243	+0,078
Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 1,0$	0,816	0,970	0,932	+0,116

Так, фактичне значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець 2023 р. питома вага власного капіталу у валюті балансу становить 57,2 %, що на 6,7 пунктів більше порівняно з 2021 р. Коефіцієнт концентрації

залученого капіталу відповідно скоротився з 0,525 до 0,428 і свідчить про зниження рівня фінансової залежності підприємства від кредиторів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу має позитивне значення протягом 2021 - 2023 рр. Це означає, що підприємство має великі можливості для фінансування своєї виробничої діяльності. Дані цього показника протягом досліджуваного періоду більше нормативного значення.

Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами свідчать про високий рівень забезпечення підприємства власними оборотними коштами у 2021 - 2023 рр., що свідчить про підвищення рівня забезпеченості підприємства власними оборотними коштами. Значення коефіцієнту забезпеченості запасів власними оборотними коштами менше нормативного, що вказує на те, що за рахунок власних коштів не відбувається покриття запасів, хоч із позитивною динамікою.

Коефіцієнт майна виробничого призначення зріс з 0,482 до 0,483, що свідчить про те, що підприємство підвищує свою фінансову стійкість з погляду забезпеченості активами основної виробничо-господарської діяльності. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні зріс з 0,300 до 0,350 та свідчить про підвищення частки основних засобів у валюті балансу.

Протягом періоду дослідження фактичні значення більшості показників ліквідності та платоспроможності не відповідали нормативному значенню, хоч із позитивною динамікою. Отже, ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. не було ліквідним та має ознаки неплатоспроможності

Одним із основних завдань аналізу є визначення обсягу та структури виробничих запасів, оскільки для забезпечення стабільної та ефективної роботи підприємству необхідно мати достатній рівень поточних активів, щоб спромогтися покрити свої зобов'язання та зберегти ліквідність і платоспроможність.

Аналіз запасів ТОВ «XXX» показав, що їх вартість у 2023 р. порівняно з 2021 р. збільшилась на 6973 тис. грн, або на 3,9 %

Таблиця 3.4

**Склад, структура та динаміка запасів ТОВ «XXX»
за 2021 – 2023 рр.**

Вид запасів	2021 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення 2023 р. до 2021 р. (+,-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	тис. грн	питомої ваги, пунктів	у % до 2023 р.
Запаси – всього	178499	100,0	162831	100,0	185472	100,0	+6973	х	+3,9
1. Виробничі запаси	35015	19,6	25582	15,7	46482	25,1	+11467	+5,4	+32,7
1.1. Сировина і матеріали	352	1,0	507	2,0	1047	2,3	+695	+1,2	в 3 р.б.
1.2. Паливо	1576	4,5	217	0,8	30	0,1	-1546	-4,4	-98,1
1.3. Тара і тарні матеріали	6089	17,4	11257	44,0	12924	27,8	+6835	+10,4	в 2,1 р.б.
1.4. Будівельні матеріали	4693	13,4	54	0,2	3001	6,5	-1692	-6,9	-36,1
1.5. Запасні частини	1653	4,7	3358	13,1	4659	10,0	+3006	+5,3	в 2,8 р.б.
1.6. Матеріали с/г призначення	20308	58,0	20912	81,7	36343	78,2	+16035	+20,2	+79,0
1.7. МШП	344	1,0	534	2,1	1402	3,0	+1058	+2,0	в 4,1 р.б.
2. Незавершене виробництво	95967	53,8	58345	35,8	47798	25,8	-48169	-28,0	-50,2
3. Готова продукція	41887	23,5	72711	44,7	83216	44,9	+41329	+21,4	+98,7
4. Товари	5630	3,2	6193	3,8	7976	4,3	+2346	+1,1	+41,7
Коефіцієнт накопичення	2,757	х	1,064	х	1,034	х	-1,723	х	-62,5

В розрізі складових виробничих запасів, які зросли на 11467 тис. грн (на 32,7 %) відмічено зростання вартості: сировини і матеріалів на 695 тис. грн., або у 3 рази, тари і тарних матеріалів – на 6835 тис. грн (в 2,1 рази), запчастин на 3006 тис. грн (в 2,8 рази), матеріалів с/г призначення на 16035 тис. грн., або на 79 %, МШП – на 1058 тис. грн або в 4,1 рази та скорочення вартості будівельних матеріалів на 1692 тис. грн або на 36,1 %. На загальну динаміку запасів ТОВ «XXX», крім зростання вартості виробничих запасів мало вплив скорочення обсягів незавершеного виробництва на 48169 тис. грн, або на 50,2 %, зростання вартості готової продукції та товарів на 41329 тис. грн (або на 98,7 %) та 2346 тис. грн (на

41,7 %) відповідно.

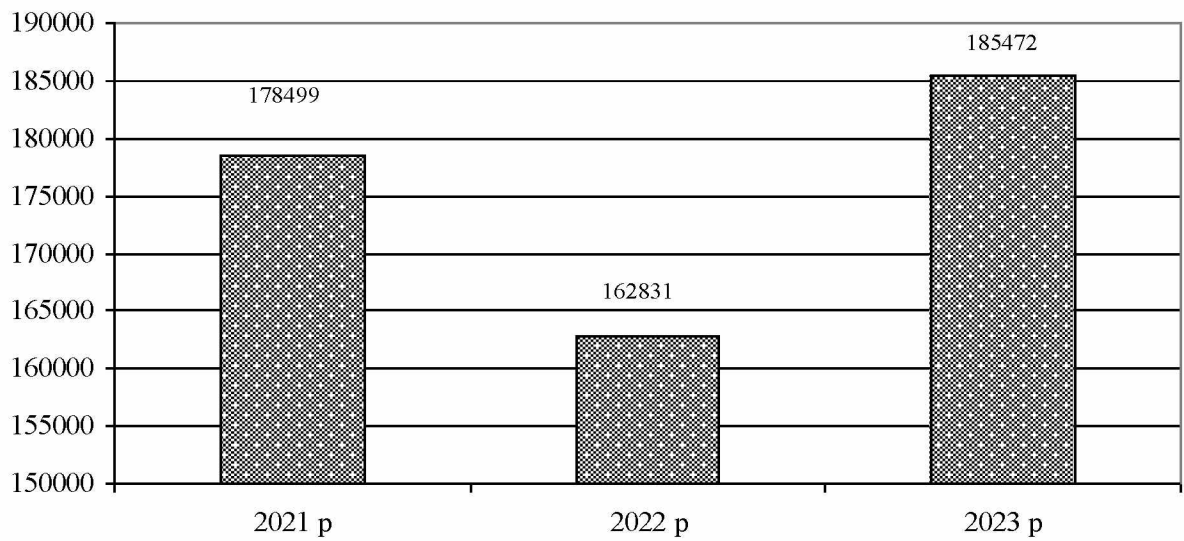


Рис. 3.3. Динаміка запасів ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., тис. грн

У структурі запасів ТОВ «XXX» (рис. 3.4) протягом досліджуваних (2021 – 2023) років переважала питома: у 2021 р. – незавершеного виробництва (53,8 %), а у 2022 та 2023 рр. - готової продукції, відповідно 44,7 та 44,9 % відповідно.

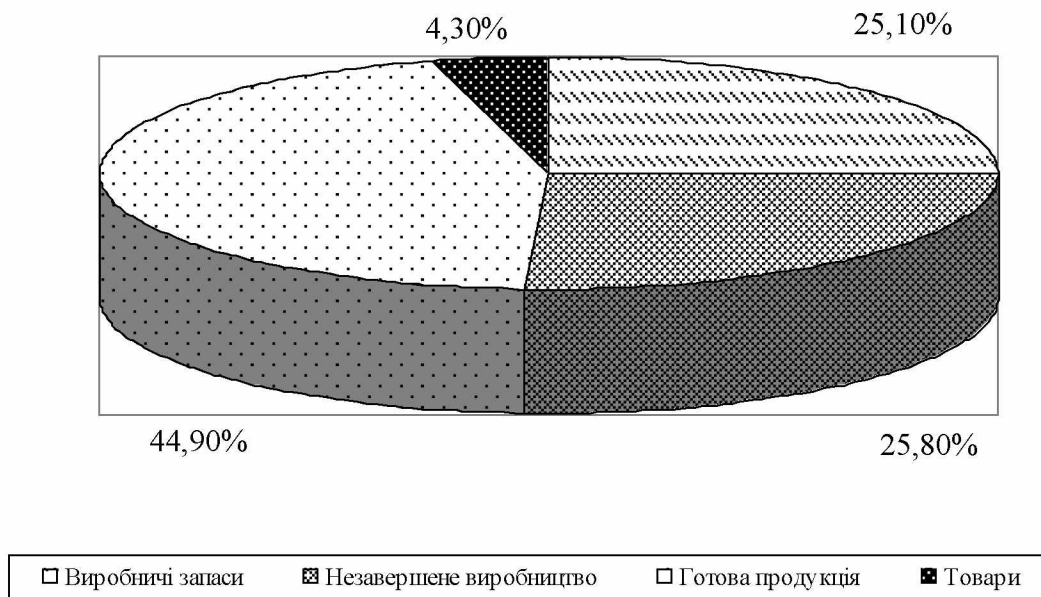


Рис. 3.4. Структура запасів ТОВ «XXX» станом на кінець 2023 р., %

Не менш важливим є аналіз динаміки та структури доходів досліджуваного підприємства, що також формуються за видами діяльності підприємства – операційною, фінансовою та інвестиційною. Таким чином, провівши аналіз складу, структури та динаміки рівня операційних витрат та витрат за елементами прослідковується тенденція до їх зростання.

За даними форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (додатки Є.2, Ж.2, К.2) проаналізуємо динаміку і структуру доходів у ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр. (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка і структура доходів у ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр.

Вид доходів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни (+,-) 2023 р. від 2021 р.		
	сума, тис. грн	час- тка, %	сума, тис. грн	час- тка, %	сума, тис. грн	час- тка, %	суми, тис. грн	час- тки, в.п.	у %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	363548	99,7	258399	99,5	461846	99,8	+98298	+0,2	+27,0
Дохід від іншої операційної діяльності	1185	0,3	1004	0,4	780	0,2	-405	-0,2	-34,2
Дохід від фінансової діяльності	-	-	17	-	17	-	+17	х	+100,0
Дохід від інвестиційної діяльності	23	0,0	268	0,1	22	-	-1	х	-4,3
Усього доходів	364756	100,0	259688	100,0	462665	100,0	+97909	х	+26,8

Отже, ТОВ «XXX» формує доходи переважно в процесі основної операційної діяльності. Так, у 2023 р. у загальній величині доходів 99,8 % припадало на чистий дохід від реалізації.

Його сума збільшилась у звітному 2023 р. на 98298 тис. грн (27 %) порівняно з 2021 р. У 2023 р. порівняно з 2021 р. доходи від іншої операційної діяльності скоротилися на 405 тис. грн (на 34,2 %). Динаміка доходів від фінансової та інвестиційної діяльності ТОВ «XXX» мали до збільшення та скорочення відповідно.

Так, у 2023 р. їх сума зросла на 17 тис. грн (100 %) та знизилася на 1 тис. грн (4,3 %). Загальна сума доходів ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. збільшилась на 97909 тис. грн (26,8 %).

Розглянемо динаміку доходів ТОВ «XXX» Полтавського району більш наглядно на рис. 3.5.

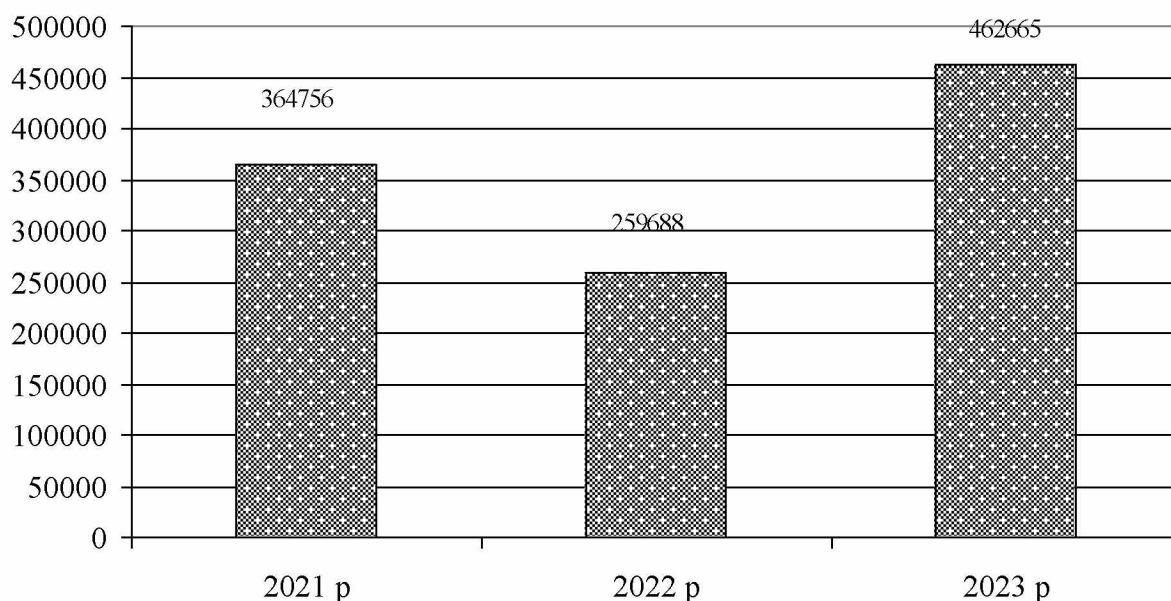


Рис. 3.5. Динаміка доходів ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., тис. грн

Отже, темп приросту загальної величини доходів (17,2 %) ТОВ «XXX» за досліджуваний період був нижчим від темпу росту витрат підприємства (27 %).

У 2021 р. частка чистого прибутку в чистому доході від реалізації становила 45,7 %, а у валовому прибутку – 89,52 %. У 2023 р. ці показники підвищилися відповідно до 21,4 та 72,6 %.

Отже, в цілому, діяльність ТОВ «XXX» має більше позитивних тенденцій.

Аналіз операційних витрат та витрат і відрахувань в динаміці і структурі ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр. проводимо у табл. 3.6 та табл. 3.7 відповідно.

Таблиця 3.6

Склад, динаміка та структура витрат за елементами

ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр.

Види витрат	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни (+, -) 2023 р. до 2021 р.		
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	частки, в.п.	у %
Матеріальні затрати	115286	43,9	121506	40,2	135715	37,1	+20429	-6,7	+17,7
Витрати на оплату праці	28715	10,9	27494	9,1	28517	7,8	-198	-3,1	-0,7
Відрахування на соціальні заходи	6153	2,3	5823	1,9	6009	1,6	-144	-0,7	-2,3
Амортизація	28979	11,0	47843	15,8	61951	16,9	+32972	+5,9	в 2,1 р.б.
Інші операційні витрати	83674	31,8	99339	32,9	133303	36,5	+49629	+4,6	+59,3
Разом	262807	100,0	302005	100,0	365495	100,0	+102688	x	+39,1

Оцінка складу, структури та динаміки операційних витрат ТОВ «XXX» дає можливість зробити наступні висновки: загальна сума операційних витрат за досліджуваний період зросла на 102688 тис. грн або на 39,1 % (рис. 3.6).

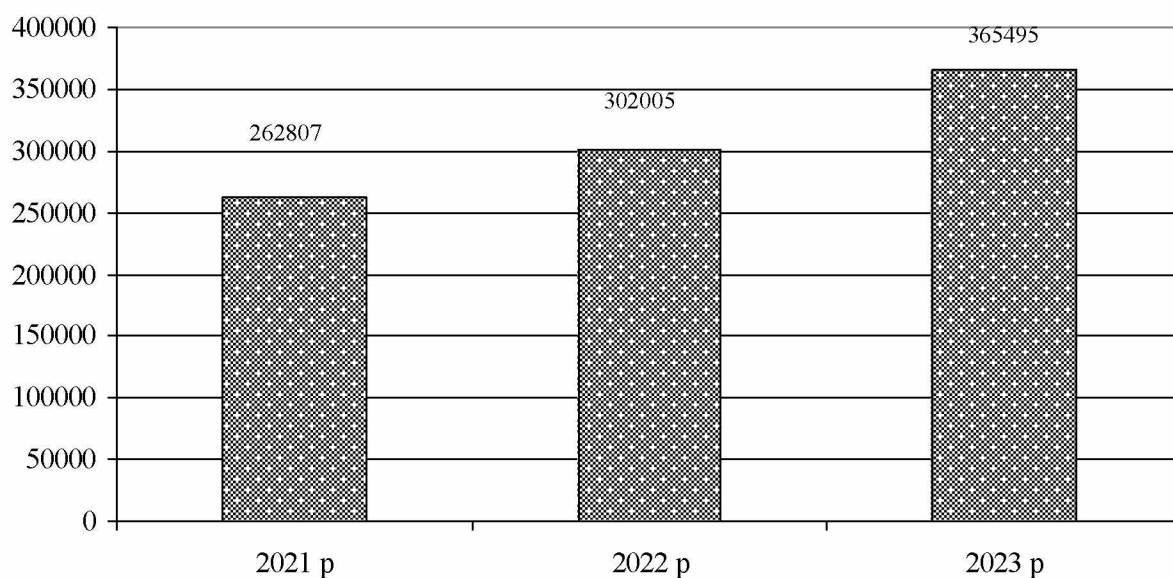


Рис. 3.6. Динаміка операційних витрат за елементами
ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., тис. грн

Ця зміна спричинена зростанням обсягу матеріальних затрат на 20429 тис. грн або на 17,7 %, суми амортизації на 32972 тис. грн або в 2,1 рази, інших операційних витрат на 49629 тис. грн (59,3 %) та скорочення витрат на оплату праці на 198 тис. грн на 0,7 %, суми відрахувань на соціальні заходи на 144 тис. грн або на 2,3 %, зростанням. Протягом досліджуваного періоду (2021 - 2023 рр.) найбільшу питому вагу займали: матеріальні витрати 43,9, 40,2 та 37,1 в.п. відповідно.

Наступним етапом аналізу витрат ТОВ «XXX» є оцінка їх рівня в розрізі витрат і відрахувань (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Склад, динаміка та структура витрат та відрахувань

ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр.

Види витрат	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни (+, -) 2023 р. до 2021 р.		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	частки, в.п.	у %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	178138	89,6	214800	89,2	325614	89,5	+147476	-0,1	+82,8
Адміністративні витрати	6853	3,4	6869	2,9	8202	2,3	+1349	-1,2	+19,7
Витрати на збут	7702	3,9	6943	2,9	11105	3,1	+3403	-0,8	+44,2
Інші операційні витрати	1598	0,8	4959	2,1	2199	0,6	+601	-0,2	+37,6
Втрати від фінансової діяльності	4500	2,3	7189	3,0	16672	4,6	+12172	+2,3	в 3,7 р.б.
Усього витрат	198791	100,0	240760	100,0	363792	100,0	+165001	x	+83,0

Оцінка витрат і відрахувань ТОВ «XXX» засвідчила збільшення по всіх показниках. Так, собівартість ТОВ «XXX» зросла на 147476 тис. грн (на 82,8 %). Адміністративні витрати та витрати на збут збільшилися на 1349 тис. грн (19,7 %) та 3403 тис. грн (44,2 %) відповідно.

Собівартість господарюючого суб'єкта , як економічна категорія, об'єднує всі витрати підприємства в грошовій формі, відшкодування яких необхідне для здійснення процесу простого відтворення. Її значення показує,

в скільки обходиться кожному виробнику виробництво і збут продукції.

Проведемо оцінку витрат виробництва основних видів культур ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Динаміка та структура витрат на виробництво основної продукції
рослинництва ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр.**

Культура	прямі матеріальні витрати		прямі витрати на оплату праці		інші прямі та ЗВВ		Всього
	суми, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	у % до підсумку	
2021 рік							
Кукурудза на зерно	11613,7	44,9	2556,4	30,1	13837,1	39,2	28007,2
Боби сої	4127,4	16,0	1833,8	21,6	6548,2	18,6	12509,4
Насіння соняшнику	7026,8	27,2	3200,4	37,7	10733,0	30,4	20960,2
Культури овочі відкритого ґрунту	2930,7	11,3	852,7	10,0	3994,5	11,3	7777,9
Культури плодів	140,2	0,5	51,5	0,6	179,2	0,5	370,9
Всього:	25838,8	100,0	8494,8	100,0	35292,0	100,0	69625,6
2022 рік							
Картопля	7561,8	9,6	2030,5	8,6	1998,3	3,7	11590,6
Кукурудза на зерно	50865,0	64,3	12611,2	53,1	33742,8	62,3	97219,0
Боби сої	5400,3	6,8	2385,8	10,1	5195,7	9,6	12981,8
Насіння соняшнику	12079,7	15,3	5031,8	21,2	11716,4	21,6	28827,9
Культури овочеві відкритого ґрунту	2973,4	3,8	1511,2	6,4	1237,5	2,3	5722,1
Культури плодів	226,5	0,3	165,3	0,7	237,5	0,4	629,3
Всього:	79106,7	100,0	23735,8	100,0	54128,2	100,0	156970,7
2023 рік							
Картопля	1772,5	1,6	326,9	1,6	1475,3	1,6	3574,7
Кукурудза на зерно	71315,3	65,7	13153,1	65,7	59357,3	65,7	143825,7
Боби сої	3945,1	3,6	727,6	3,6	3283,7	3,6	7956,4
Насіння соняшнику	29620,8	27,3	5463,1	27,3	24654,1	27,3	59738,0
Культури овочі відкритого ґрунту	1917,2	1,8	353,6	1,8	1595,6	1,8	3866,4
Всього:	108570,9	100,0	20024,3	100,0	90366,0	100,0	218961,2
Відхилення (+/-) 2023 р до 2021 р.							
тис. грн	+82732	х	+11530	х	+55074	х	+149335,6
у %	в 4,2 р.б.	х	в 2,4 р.б.	х	в 2,7 р.б.	х	в 3,1 р.б.

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ТОВ «XXX» збільшилися у 2023 р. порівняно з 2021 р. на 149335,6 тис. грн., або на в 3,1 рази.

Ця зміна відбулася за рахунок зростання прямих матеріальних витрат на 82732 тис. грн, або в 4,2 рази, витрат на оплату праці на 11530 тис. грн,

або в 2,4 рази, інших прямих витрат на 55074 тис. грн, або в 2,7 рази.

Таблиця 3.9

**Частка елементів витрат у виробничій собівартості ТОВ «XXX»
за 2021 – 2023 рр., %**

Показник	2021	2022	2023	Відхилення 2021 р. до 2023 р.
Прямі матеріальні витрати	37,1	50,4	49,6	+12,5
Прямі витрати на оплату праці	12,2	15,1	9,1	-3,1
Інші прямі та ЗВВ	50,7	34,5	41,3	-9,4
Разом	100,0	100,0	100,0	x

У структурі витрат ТОВ «XXX» на виробництво продукції рослинництва (табл. 3.9) переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2023 р. вона склала 49,6 %, що на 12,5 в.п. більше порівняно з 2021 р. Частка ж витрат на оплату праці склала у 2023 р. 9,1 %, що на 3,1 пункти нижче порівняно з 2021 р. Частка інших прямих та загальновиробничих витрат також має тенденцію до скорочення (на 9,4 в.п.) у 2023 р. порівняно з 2021 р.

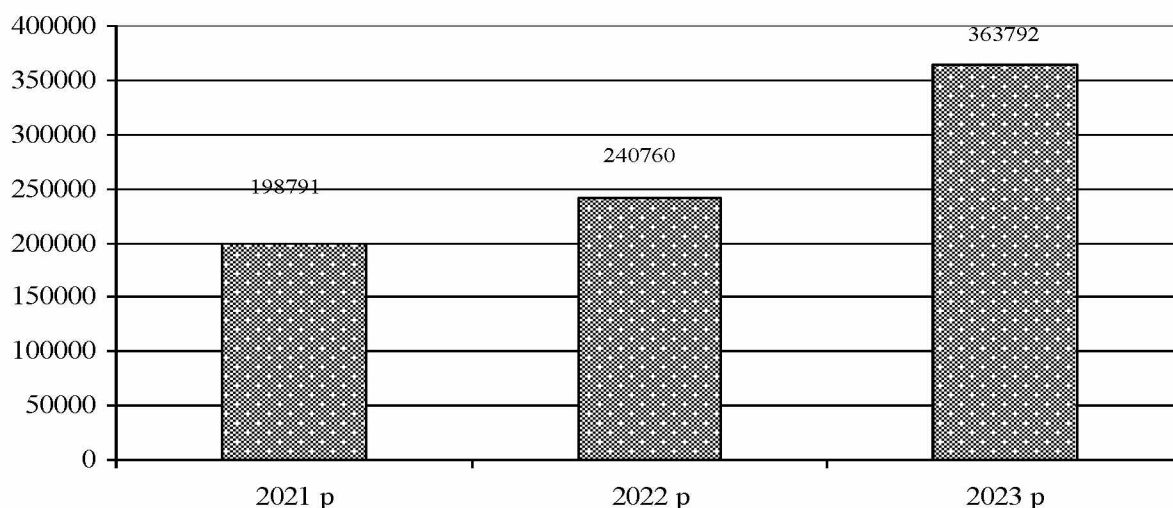


Рис. 3.7. Динаміка витрат та відрахувань ТОВ «XXX»
за 2021 - 2023 рр., тис. грн

В той час, фінансові витрати зросли на 12172 тис. грн (в 3,7 рази), а інші операційні витрати зросли у 2023 р. порівняно з 2021 – на 601 тис. грн

(37,6 %). Загальна сума витрат діяльності ТОВ «XXX» зросла на 165001 тис. грн, або на 83,0 в.п.

В структурі витрат переважає собівартість реалізованої продукції, частка якої становила 89,6, 89,2 та 89,5 % відповідно у 2021, 2022 та 2023 рр.

Спираючись на дані з розділу 4 «Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб» форми № 50 с.-г. за 2021 – 2023 рр., проведемо аналіз складу матеріальних цінностей, закуплених для виробничих потреб (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Склад матеріальних цінностей, які придбані
ТОВ «XXX» для ремонту за 2021 – 2023 рр.**

Запасні частини	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення 2021 р. до 2023 р. (+;-)
	кіл-ть	сума, грн	кіл-ть	сума, грн	кіл-ть	сума, грн	
двигуни до вантажних автомобілів	-	-	1	30,5	-	-	-
шини для вантажних автомобілів	-	-	111	273,3	154	651,7	+651,7
шини для с/г машин і тракторів	-	-	9	350,8	-	-	-
Разом	х	0	х	654,6	х	651,7	+651,7

Дані табл. 3.10 показали, що вартість придбаних запасних частин до сільгосптехніки в 2023 р. значно збільшилась (651,7 тис. грн), в тому числі за рахунок кількості шин для вантажних автомобілів, що вказує на потребу у заміні запчастин або розширення технічного парку.

Проте, у випадку двигунів до вантажних автомобілів та шин для сільськогосподарської техніки, кількість залишалась на низькому рівні в 2023 р.

3.2. Аналіз наявності та руху основних засобів

Використовуючи дані форми 5 фінансової звітності ТОВ «XXX», проведемо оцінку наявності та руху основних засобів.

Таблиця 3.11

Динаміка та структура основних засобів (за залишковою вартістю)

ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр.

Вид основних засобів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни 2021 р. до 2023 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
Земельні ділянки	-	-	-	-	74	0,0	+74,0	0	+100,0
Будинки, споруди та передавальні пристрої	62867	29,1	71341	30,0	64927	23,1	+2060	-6,0	+3,3
Машини та обладнання	148033	68,5	159455	67,1	203480	72,4	+55447	+3,9	+37,5
Транспортні засоби	2928	1,4	2166	0,9	9166	3,3	+6238	+1,9	в 3,1 р.б.
Інструменти, прилади, інвентар	1669	0,8	1430	0,6	1175	0,4	-494	-0,4	-29,6
Малоцінні необоротні матеріальні активи	511	0,2	639	0,3	718	0,3	+207	0,0	+40,5
Інші необоротні активи	-	0,0	2676	1,1	1495	0,5	+1495	+0,5	+100,0
Всього	216008	100,0	237707	100,0	281035	100,0	+65027	x	+30,1

За даними табл. 3.11 залишкова вартість основних засобів ТОВ «XXX» зросла у 2023 р. порівняно з 2021 роком на 65027 тис. грн, або на 30,1 % (рис. 3.6) за рахунок наступних складових:

- вартості земельних ділянок (на 74 тис. грн), будинків та споруд - на 2060 тис. грн, або на 3,3 %;
- машин та обладнання - на 55447 тис. грн, або на 37,5 %;
- транспортних засобів на 6238 тис. грн, або у 3,1 рази;
- малоцінних необоротних активів – 207 тис. грн (на 40,5 %);

- інших необоротних активів на 1495 тис. грн, або на 100 %
- та скорочення залишкової вартості інструментів, приладів, інвентарю – на 494 тис. грн (на 29,6 %).

У структурі основних засобів ТОВ «ХХХ» переважає частка машин та обладнання 68,5, 67,1 та 72,4 % відповідно у 2021, 2022 та 2023 рр. Позитивним є те, що у структурі основних засобів ТОВ «ХХХ» переважає активна частка основних засобів.

Рух основних засобів ТОВ «ХХХ» протягом досліджуваного періоду представлений їх надходженням (табл. 3.12, рис. 3.8) та вибуттям (рис. 3.9).

Таблиця 3.12

**Динаміка надходження основних засобів ТОВ «ХХХ»
за 2021 – 2023 рр.**

Вид основних засобів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни 2021 р. до 2023 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
Земельні ділянки	-	-	-	-	74	0,0	+74,0	0	+100,0
Будинки, споруди та передавальні пристрої	16577	16,4	9131	15,0		0,0	-16577	-16,4	-100,0
Машини та обладнання	80247	79,6	43349	71,4	95091	90,3	+14844	+10,8	+18,5
Транспортні засоби	2046	2,0	2314	3,8	9050	8,6	+7004	+6,6	в 4,2 р.б.
Інструменти, прилади, інвентар	81	0,1	26	0,0		0,0	-81	-0,1	-100,0
Малоцінні необоротні матеріальні активи	1904	1,9	2342	3,9	1127	1,1	-777	-0,8	-40,8
Всього	100855	100,0	60699	100,0	105268	100,0	+4413	x	+4,4

Вартість основних засобів товариства з обмеженою відповідальністю «ХХХ» Полтавського району Полтавської області за 2021 – 2023 рр., що надійшли, показала їх зростання на 441 тис. грн (4,4 %).

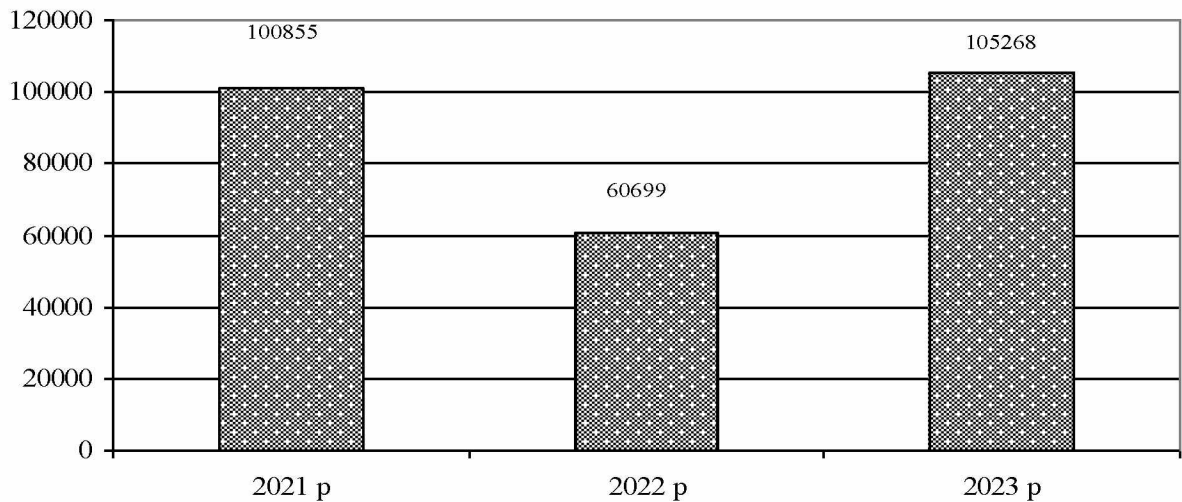


Рис. 3.8. Надходження основних засобів ТОВ «XXX»
за 2021 – 2023 рр.

На це вплинуло зростання обсягів надходження земельних ділянок (на 74 тис. грн), машин та обладнання (на 14844 тис. грн або на 18,5 %), транспортних засобів (на 7004 тис. грн або в 4,2 рази) та скорочення вартості будівель та споруд (на 16577 тис. грн), інструментів, приладів, інвентарю (на 81 тис. грн) та малоцінних необоротних матеріальних активів (на 777 тис. грн або на 40,8 %).

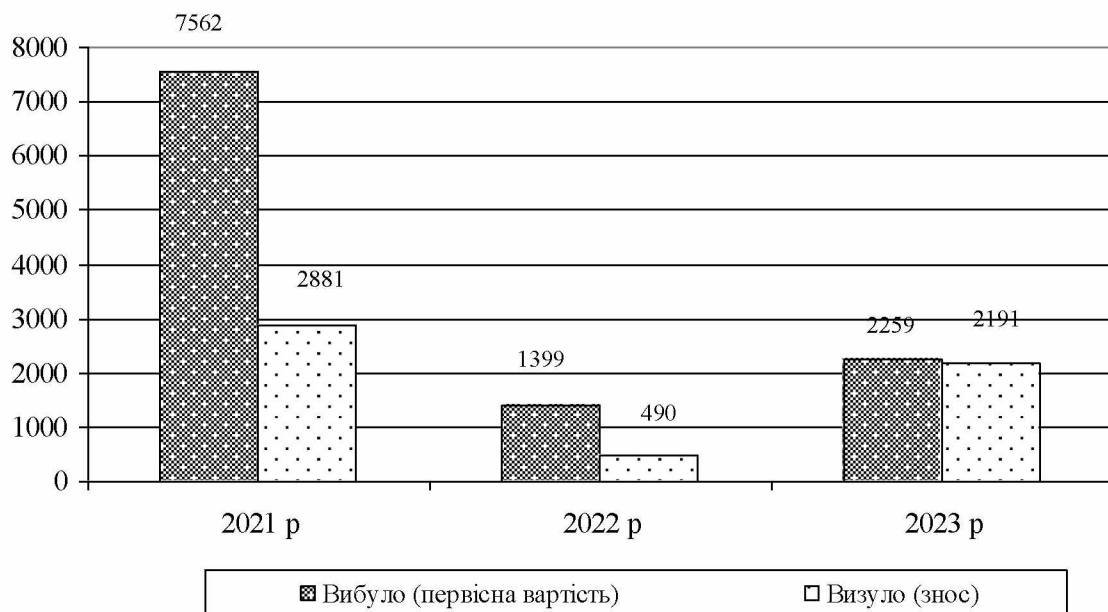


Рис. 3.9. Вибуття основних засобів ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр., тис. грн

Основні засоби ТОВ «XXX», що вибули за 2021 – 2023 рр. в залишковій вартості 4616 тис. грн (на 98,5 %).

3.3. Аналіз функціонального стану та ефективності використання основними засобами

У табл. 3.13 проведемо аналіз наявності, руху та стану основних засобів на ТОВ «XXX», використавши дані розділу I «Основні засоби» ф. № 5 «Примітки до фінансової звітності».

Таблиця 3.13

Показники руху основних засобів на ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення (+,-) 2023 р. від 2021 р.	
				абсолютне	відносне
А	1	2	3	4	5
Первісна вартість основних засобів на початок	214775	331119	400242	+185467	+86,4
Надійшло за рік	100855	60699	105268	+4413	+4,4
Вибуло за рік	7562	1399	2259	-5303	-70,1
Первісна вартість основних засобів на кінець року	331119	400242	503251	+172132	+52,0
Нараховано амортизації за рік	28984	47840	61946	+32962	в 2,1 р.б.
Знос основних засобів:					
а) на початок року	89008	115111	162461	+73453	+82,5
б) на кінець року	115111	162461	222216	+107105	+93,0
Первісна вартість активної частини основних засобів:					
а) на початок року	169314	248705	296770	+127456	+75,3
б) на кінець року	248705	296770	391861	+143156	+57,6
Знос активної частини основних засобів:					
а) на початок року	77625	99003	135885	+58260	+75,1
б) на кінець року	99003	135885	187206	+88203	+89,1
<i>Показники руху основних засобів</i>					
Річний приріст (+) або зменшення (-), тис. грн	116344	69123	103009	-13335	-11,5
Темп зростання (зниження), %	154,2	120,9	125,7	-28,4	-18,4
Темп приросту (зменшення), %	54,2	20,9	25,7	-28,4	-52,5

Продовж. табл. 3.12

А	1	2	3	4	5
Коефіцієнт надходження, %	30,5	15,2	20,9	-9,5	-31,3
Коефіцієнт вибуття, %	3,5	0,4	0,6	-3,0	-84,0
Період оновлення (можливого повного вибуття), років	4	7	5	+1	+32,4
Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %	7,5	2,3	2,1	-5,4	-71,4
Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	115,4	113,9	97,9	-17,5	-15,2
Період обороту, років	9	8	7	-2	-22,6
Середня норма амортизації, %	10,6	13,1	13,7	3,1	+29,1
<i>Показники функціонального стану основних засобів</i>					
Коефіцієнт зносу основних засобів, %:					
а) на початок року	41,4	34,8	40,6	+0,9	-2,1
б) на кінець року	34,8	40,6	44,2	+9,4	+27,0
Коефіцієнт придатності основних засобів, %:					
а) на початок року	58,6	65,2	59,4	+0,9	+1,5
б) на кінець року	65,2	59,4	55,8	-9,4	-14,4
Питома вага активної частини основних засобів, %:					
а) на початок року	78,8	75,1	74,1	-4,7	-5,9
б) на кінець року	75,1	74,1	77,9	+2,8	+3,7
Коефіцієнт зносу активної частини основних засобів, %					
а) на початок року	45,8	39,8	45,8	-0,1	-0,1
б) на кінець року	39,8	45,8	47,8	+8,0	+20,0

Дані табл. 3.10 свідчать, що у 2023 р. порівняно з 2021 р. відбулося збільшення вартості основних засобів на 19616 тис. грн у первісній вартості на початок року, або на 5,9 %. Ця зміна переважно пов'язана з тим, що у 2023 р. відбулося оновлення основних засобів у 2021 та 2022 рр., що спричинило збільшення їх первісної вартості. Сума нарахованого зносу скоротилася на 10494 тис. грн (39,9 %)

Аналіз показників руху свідчить про зниження темпів зменшення основних засобів протягом досліджуваного періоду. Хоча темп надходження основних засобів демонструє тенденцію до зменшення, він все ще перевищує темп їх вибуття. З урахуванням динаміки надходження та вибуття можна зробити висновок, що період оновлення основних засобів становить: у 2021 р. – 175 років, у 2022 р. – 110 років. Для 2023 р. цей показник не розраховується, оскільки надходження основних засобів за цей рік не

зафіксовано. Така динаміка показників руху основних засобів спричинила зростання періоду можливого їх обороту з 13 до 22 років (рис. 3.10).

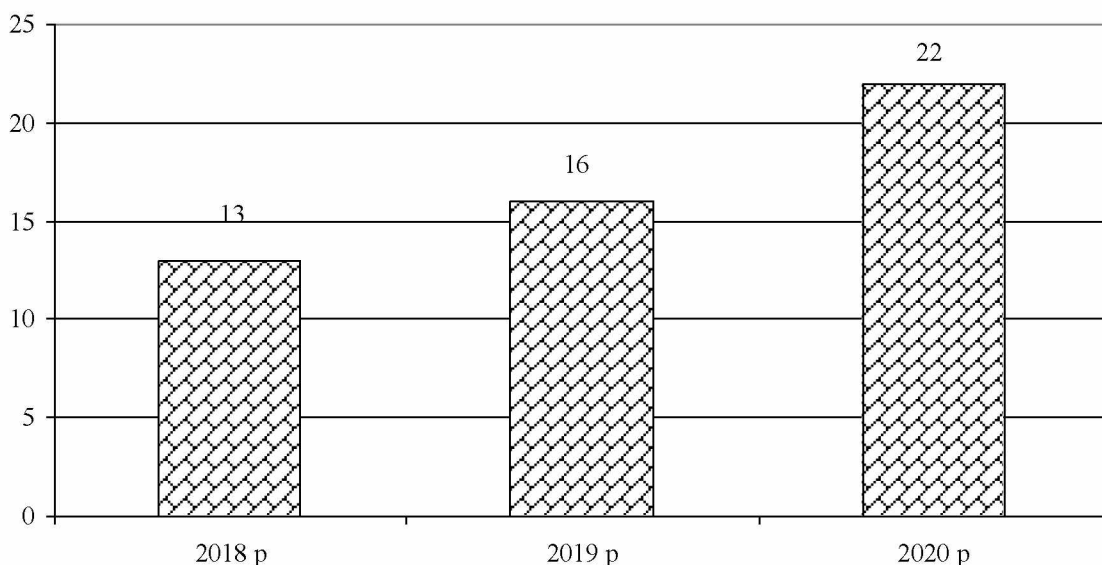


Рис. 3.10. Період обороту основних засобів ТОВ «XXX»
за 2021 - 2023 рр., років

Середня норма амортизації основних засобів знизилася на 3,2 в.п і на кінець 2023 р. становила 4,5 %.

Показники функціонального стану основних засобів ТОВ «XXX» свідчать, що зношеність основних засобів на кінець року складає в 33,6 % у 2021 р., 40,5 % у 2022 р. 44,1 % у 2023 р. від загальної вартості основних засобів на підприємстві. А зношеність активної частини основних засобів досягає 2021 р. – 51,9 %, 53,9 % у 2022 р. та 62,3 % у 2023 р., а це свідчить про придатність 66,4 %, 59,5 % та 55,9 % основних засобів (у 2021, 2022 та 2023 рр. відповідно).

Таким чином, провівши дослідження, присвяченого визначенню руху та ефективності використання основних засобів ТОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр., свідчать про незадовільний функціональний стан основних засобів з негативною динамікою.

Розрахуємо дані показники та проаналізуємо наведені вище показники

ефективного використання засобів у ТОВ «XXX» у табл. 3.13.

Таблиця 3.13

Показники ефективності використання основних засобів

ТОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр.

Показники	Роки			Відхилення 2023 р. до 2021 р. (+;-)	
	2021	2022	2023	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація					
Балансова вартість основних засобів (на кін. року)	331119	400242	503251	+172132	+52,0
Вартість виготовленої продукції	178138	214800	325614	+147476	+82,8
Залишкова вартість основних фондів (на кін. року)	216008	237707	281035	+65027	+30,1
Вартість майна	614857	716594	758507	+143650	+23,4
Середньооблікова чисельність працівників	151	163	151	-	-
Валовий прибуток підприємства	185410	43599	136232	-49178	-26,5
Розрахункові показники					
Фондомісткість	1,213	1,107	0,863	-0,349	-28,8
Фондоозброєність	1179,722	1317,791	2156,384	+976,662	+82,8
Фондовіддача	0,825	0,904	1,159	+0,334	+40,5
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства	0,351	0,332	0,371	+0,019	+5,5
Рентабельність основних виробничих засобів	85,835	18,341	48,475	-37,360	-43,5

Проаналізувавши розраховані показники, можемо сказати, що у ТОВ «XXX» за останні три роки спостерігається негативне значення показників фондомісткості та фондовіддачі. Це пояснюється тим, що протягом всього періоду дослідження господарюючий суб'єкт отримував збитки за результатами своєї діяльності (починаючи з валового).

Фондоозброєність – показник, що показує скільки вартості основних засобів припадає на одного працівника. Даний показник має тенденцію до скорочення (14,5 %), за рахунок випереджаючих темпів скорочення вартості основних фондів перед скороченням кількості штатних працівників.

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів ТОВ «XXX» показав, що частка основних засобів в структурі майна складає: 88,1, 88,7 та 88,2 % відповідно у 2021, 2022 та 2023 рр.

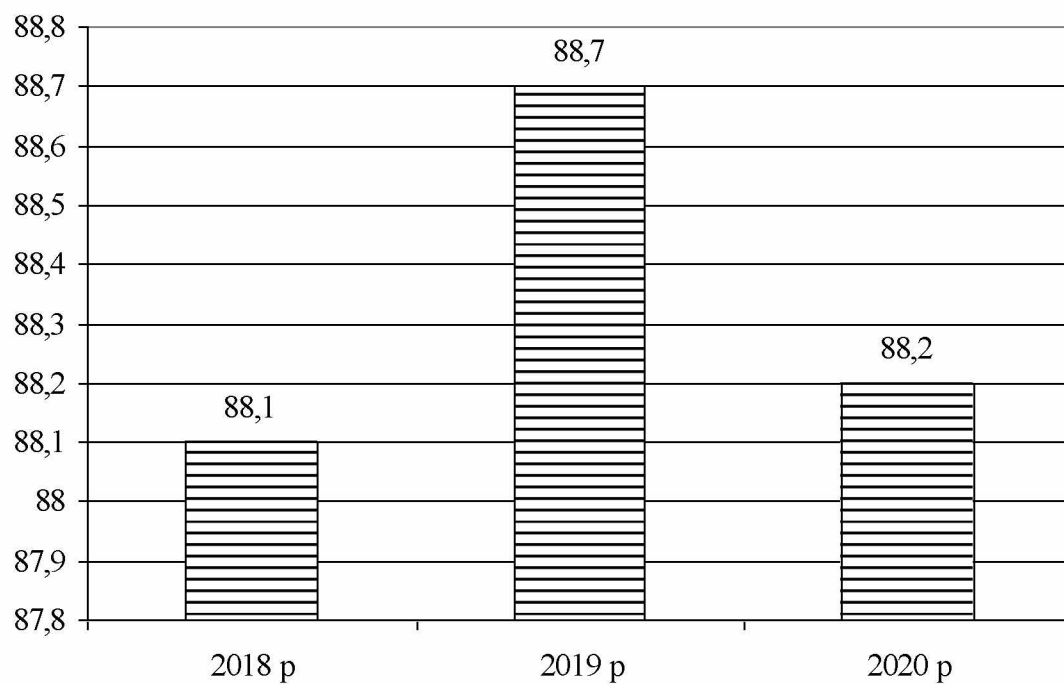


Рис. 3.11. Частка основних засобів в майні ТОВ «XXX»
за 2021 – 2023 рр., %

Загалом, можна зробити висновок про неефективне використання основних засобів ТОВ «XXX» за досліджуваний період.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволяє зробити наступні висновки та пропозиції:

1. Одним з найбільш ефективних способів відновлення та підвищення рівня споживчих властивостей і працездатності основних засобів є ремонти, поліпшення та інші види вдосконалення об'єктів необоротних активів підприємства, яке пов'язано із значно меншими інвестиційними витратами порівняно з новим будівництвом та придбанням нового, більш продуктивного обладнання на заміну зношеного.

2. У теоретичному розділі проведено дослідження категорій «поліпшення», «ремонт», «модернізація», «реконструкція». Кожна із зазначених форм відтворення має свої особливості, характеризується рівнем відшкодування зношування й характером підвищення вартісних характеристик основних засобів.

3. В економічній літературі виділяють: поточний, середній, капітальний ремонти. Поточний ремонт полягає в підтримці основних засобів у працездатному виді шляхом проведення регулярних ремонтно-профілактичних операцій для усунення невеликих пошкоджень і попередження прогресуючого фізичного зносу. Середній ремонт – забезпечує нормальний стан основного засобу між капітальним ремонтом. Капітальний ремонт полягає у відшкодуванні фізичного зносу основних засобів та максимальному відновленні їх первісних параметрів, який здійснюється з періодичністю проведення більше одного року.

Дослідження проводилося на матеріалах ТОВ «XXX». Матеріально-технічна база ТОВ «XXX» оснащена сучасними автоматизованими системами для переробки, фасування, сортування та очищення продукції, які переважно імпортуються з-за кордону через відсутність аналогів на вітчизняному ринку. Частину продукції ТОВ «XXX» експортує до Німеччини, Італії, Голландії та Польщі.

Основним видом діяльності є рослинництво. Основними видами продукції, що вирощує підприємство є: кукурудза, соняшник, соя, овочі відкритого ґрунту тощо.

4. В бухгалтерському обліку, здебільшого, ремонти основних засобів класифікуються залежно від способу здійснення на: підрядний (силами підрядної організації); господарський (власними силами). В умовах сьогодення облік витрат на ремонт частково регламентується П(С)БО 16 «Витрати», крім того, методологія відображення в обліку основних засобів регламентується НП(С)БО 7 «Основні засоби».

5. У НП(С)БО 7 «Основні засоби» чіткого визначення відображення капітального ремонту на рахунках бухгалтерського обліку не існує. В ньому у загальному вигляді висвітлюється питання обліку витрат на поліпшення основних засобів. Критерієм розподілу таких витрат на капітальні та поточні є можливість цих витрат збільшити майбутні економічні вигоди, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів. Більш детально дане питання розкрито у Методичних рекомендаціях із бухгалтерського обліку основних засобів, згідно з якими витрати на капітальний ремонт можуть відображатися двояко: по-перше, вони можуть відноситися до витрат відповідного періоду, по-друге, вважатися капітальними інвестиціями.

6. Згідно з Інструкцією № 291 витрати на поліпшення об'єктів основних засобів, що збільшують їх первісну вартість, відображаються у складі капітальних інвестицій і групуються на субрахунках рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Після закінчення робіт суми таких витрат списуються з кредиту рахунку 15 «Капітальні інвестиції» на дебет рахунку 10 «Основні засоби» на збільшення вартості об'єкта основних засобів.

7. Витрати на ремонт, здійснюваний для підтримки об'єкта основних засобів у робочому стані, й одержання з самого початку певної суми економічних вигід від проведення ремонту, відображаються за дебетом рахунку 23 «Виробництво» або рахунків класу 9 «Витрати діяльності» (91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати»,

93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» тощо).

За даними аналізу наявності на ТОВ «XXX» основних засобів, можна зробити висновок, що їх залишкова вартість зросла у 2023 р. порівняно з 2021 р. на 65027 тис. грн, або на 30,1 % за рахунок наступних складових: вартості земельних ділянок (на 74 тис. грн), будинків та споруд - на 2060 тис. грн, або на 3,3 %, машин та обладнання - на 55447 тис. грн, або на 37,5 %, транспортних засобів на 6238 тис. грн, або у 3,1 рази, малоцінних необоротних активів – 207 тис. грн (на 40,5 %), інших необоротних активів на 1495 тис. грн, або на 100 % та скорочення залишкової вартості інструментів, приладів, інвентарю – на 494 тис. грн (на 29,6 %).

У структурі основних засобів ТОВ «XXX» переважає частка машин та обладнання 68,5, 67,1 та 72,4 % відповідно у 2021, 2022 та 2023 рр. Позитивним є те, що у структурі основних засобів ТОВ «XXX» переважає активна частка основних засобів.

Вартість основних засобів ТОВ «XXX», що надійшли, показала їх зростання на 441 тис. грн (4,4 %). На це вплинуло зростання обсягів надходження земельних ділянок (на 74 тис. грн), машин та обладнання (на 14844 тис. грн або на 18,5 %), транспортних засобів (на 7004 тис. грн або в 4,2 рази) та скорочення вартості будівель та споруд (на 16577 тис. грн), інструментів, приладів, інвентарю (на 81 тис. грн) та малоцінних необоротних матеріальних активів (на 777 тис. грн або на 40,8 %).

Основні засоби ТОВ «XXX», що вибули за 2021 – 2023 рр. в залишковій вартості 4616 тис. грн (на 98,5 %).

Загалом, аналіз функціонального стану та ефективності використання, дають змогу робити висновок про неефективне використання основних засобів ТОВ «XXX» за досліджуваний період.

За результатами проведеного дослідження ТОВ «XXX» пропонується:

- облік забезпечення майбутніх витрат на ремонт основних засобів рекомендується вести на рахунку 474 з відповідними субрахунками 474.1 «Забезпечення майбутніх витрат на поточний ремонт основних засобів»

і 474.2 «Забезпечення майбутніх витрат на капітальний ремонт основних засобів».

- посилити контроль за станом основних засобів для виявлення необхідності своєчасного ремонту (через систему внутрішнього контролю);

- порядку обліку витрат на відновлення основних засобів та їх поліпшення, що сприятиме відповідності доходів і витрат підприємства;

- запровадження рахунку 29 «Ремонт основних засобів» та аналітичних рахунків третього порядку до рахунку 152 за видами ремонтів та вдосконалення основних засобів включають: розподіл витрат на ремонт основних засобів за напрямками, наприклад, виконання власними силами (господарським або підрядним способом); відображення технічного переоснащення, модернізації (модифікації, добудови, дообладнання) чи реконструкції; окремий облік операцій придбання основних засобів за кошти, їх безоплатного отримання, надходження у вигляді внесків до статутного капіталу або обміну. Така деталізація сприятиме підвищенню ефективності управління підприємством та дозволить проводити детальний аналіз різновидів поліпшення основних засобів.