

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку зносу (амортизації) та аналіз функціонального стану
необоротних активів»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Кантипенко Денис Сергійович
Керівник: Ліпський Р. В.

Полтава 2023 року

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	8
1.1. Економічний зміст зносу (амортизації) необоротних активів	8
1.2. Стан дослідженості проблеми на наукові напрями її вирішення	17
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	23
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	23
2.2. Облік зносу (амортизації) необоротних активів та відображення інформації у звітності	29
2.3. Податкові аспекти обліку зносу (амортизації) необоротних активів	35
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РУХУ ТА СТАН НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	37
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	37
3.2. Аналіз наявності, руху та функціонального стану необоротних активів	46
3.3. Аналіз ефективності використання необоротних активів та шляхи підвищення	52
ВИСНОВКИ	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	64
ДОДАТКИ	74

ВСТУП

Актуальність теми. Розвиток суспільства прямопропорційно залежить від рівня ефективного функціонування підприємств. Однак для вітчизняних підприємств нагальною була та залишається проблема модернізації основних засобів, що складають основу виробничого процесу. Сам же процес модернізації залежить від достатнього вкладання інвестицій, ріст яких залежить від прямих та опосередкованих чинників макроекономічного регулювання.

В питанні модернізації необоротних активів важливе місце посідає процес формування амортизаційної політики кожного окремого господарюючого суб'єкта. Нажаль сьогодні в Україні немає чітко сформованої нормативної бази в частині оцінки амортизаційних відрахувань, тоді як з макроекономічної точки зору амортизація є механізмом повернення здійснених витрат в процесі виробництва шляхом фінансування відновлення засобів праці, який не працює.

Протягом останніх років питанням формування амортизаційної політики, порядку здійснення амортизаційних відрахувань та особливостям обліку витрат, пов'язаних з амортизацією, приділялася увага багатьох вітчизняних вчених. Вагомий внесок у вивчення означених вище проблемних внесли О. І. Авраменко, М. І. Бондар, С. А. Бурлан, В. В. Волошина, О. С. Граковський, Н. В. Гудзь, О. О. Дробишева, Л. О. Дорогань-Писаренко, І. М. Клімович, Т. О. Ковальчук, А. П. Косяк, М. М. Матюха, О. М. Петрух, Л. М. Пилипенко, Я. В. Плаксієнко, В. Й. Плиса та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретично-методологічних положень, а також розробка рекомендацій по удосконаленню обліку операцій щодо зносу (амортизації) та аналізу функціонального стану необоротних активів в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення мети в роботі поставлено та вирішено наступні завдання:

- уточнити економіко-правову сутність поняття зносу (амортизації) необоротних активів;

- узагальнити порядок документування операцій щодо зносу (амортизації) необоротних активів у ПАФ «ХХХ»;

- визначити напрями удосконалення методики обліку зносу (амортизації) необоротних активів ПАФ «ХХХ», виходячи з концепцій статичного і динамічного балансу;

- здійснити комплексну характеристику фінансово-економічної діяльності ПАФ «ХХХ»;

- оцінити функціональний стан необоротних активів ПАФ «ХХХ» та визначити основні показники ефективності їх використання.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є організація і методика бухгалтерського обліку зносу (амортизації) необоротних активів та їх аналізу. Предметом дослідження є теоретичні й практичні аспекти обліку зносу (амортизації) необоротних активів та аналіз функціонального стану необоротних активів підприємств.

Методи дослідження. При дослідженні фінансового стану досліджуваного суб'єкта, а також стану обліку зносу (амортизації) необоротних активів, застосовувались методи: історичний; абстрактно-логічний; порівняльного аналізу; статистичного спостереження та фінансово-економічного аналізу; документування, оцінки й калькулювання; методи поточного групування та узагальнення інформації.

Дослідження проведене на матеріалах приватної агрофірми «ХХХ» Кременчуцького району. Під час написання кваліфікаційної роботи були використані облікові документи (первинні та зведені) та фінансова звітність за 2020 - 2022 рр. досліджуваного підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів:

- 1) розроблено алгоритм реєстрації інформації про порядок нарахування зносу (амортизації) необоротних активів у бухгалтерському обліку від первинної документації до відображення її показників у звітності. Дотримання запропонованої моделі забезпечить отримання достовірної та правдивої інформації у фінансовій звітності підприємства;

- 2) узагальнено переваги та недоліки методів нарахування зносу (амортизації)

необоротних активів. Встановлено, що кожен метод нарахування амортизації має свої як позитивні, так і негативні сторони. Відмінність застосовуваних методів амортизації полягає в різному рівні нарахованих амортизаційних відрахувань, а також у способі їх розподілення. Тому залежно від виду основних засобів, умов експлуатації, моральної зношеності, підприємства за власним бажанням повинні застосовувати найбільш ефективний і доцільний метод амортизації.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що надані рекомендації спрямовані на збагачення практики діяльності досліджуваного підприємства конкретними методиками обліку, аналізу і контролю операцій щодо зносу (амортизації) необоротних активів.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, що ілюструють його новизну, доповідалися й одержали позитивну оцінку на засіданні науково-практичної конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик (жовтень 2023 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано тези у матеріалах конференцій загальним обсягом 0,08 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічний зміст зносу (амортизації) необоротних активів

Організація якісного бухгалтерського обліку має важливе значення для суб'єктів підприємницької діяльності. Одним з найбільш складних і суперечливих питань бухгалтерського обліку в Україні на сьогодні є облік амортизації необоротних активів. В той же час частка необоротних активів в складі майна підприємств досить значна, тому правильна їх амортизація має суттєвий вплив на результати фінансово-господарської діяльності.

На сьогодні є значна кількість публікацій стосовно сутності амортизації з юридичної та економічної точок зору, проте немає єдиного науково-обґрунтованого підходу до трактування поняття «амортизації», що впливає на вибір методики її облікового відображення, що, в свою чергу, унеможлиблює прийняття ефективних управлінських рішень [26].

Різноманітні погляди вчених на зміст і призначення амортизації є підставою для подальших наукових досліджень цієї проблеми. Чи можна розглядати амортизацію як спосіб накопичення коштів на відтворення основних засобів, які види необоротних активів потребують амортизації, а які ні – власна точка зору на ці питання подається в даній статті. Певні елементи обліку, які нагадують розрахунки та відображення амортизації, зустрічаються уже на венеціанських та флорентійських підприємствах в XV – XVI століттях. Проте, довгий час ці елементи не мали певної системності і носили випадковий характер [27].

В науковій літературі з бухгалтерського обліку однозначного підходу до того, коли саме з'явилося поняття амортизації немає. Вважають, що вперше воно було описане англійським економістом Дж. Мелісом у 1588 р. Він вважав, що вартість придбаного інвентаря повинна списуватися рівними частинами у збитки (прибутки). Він використовує бухгалтерське проведення: Дебет рахунка «Прибутки та збитки» –

Кредит рахунка «Інвентар».

Проте недоліком такого підходу було те, що втрачена вартість основних засобів не переносилася на витрати виробництва, а відносилася одразу на збитки підприємства, тобто проводилося пряме витрачання нерухомого майна. Одним з перших прикладів застосування прямолінійної амортизації була організація обліку на заводі «Керрон Айронвікс» (Carron Ironworks) в 1769 р. та на заводах Бултона і Уолта (Boulton and Watt's, Soho Foundry) 1790 р., де вартість основних засобів (в першу чергу, парових машин) списували, виходячи з норм амортизації для всіх видів основних засобів 8 % і для будівель – 5 %. Розглянемо періодизацію зміни поглядів вчених на поняття «амортизація» (рис. 1.1).

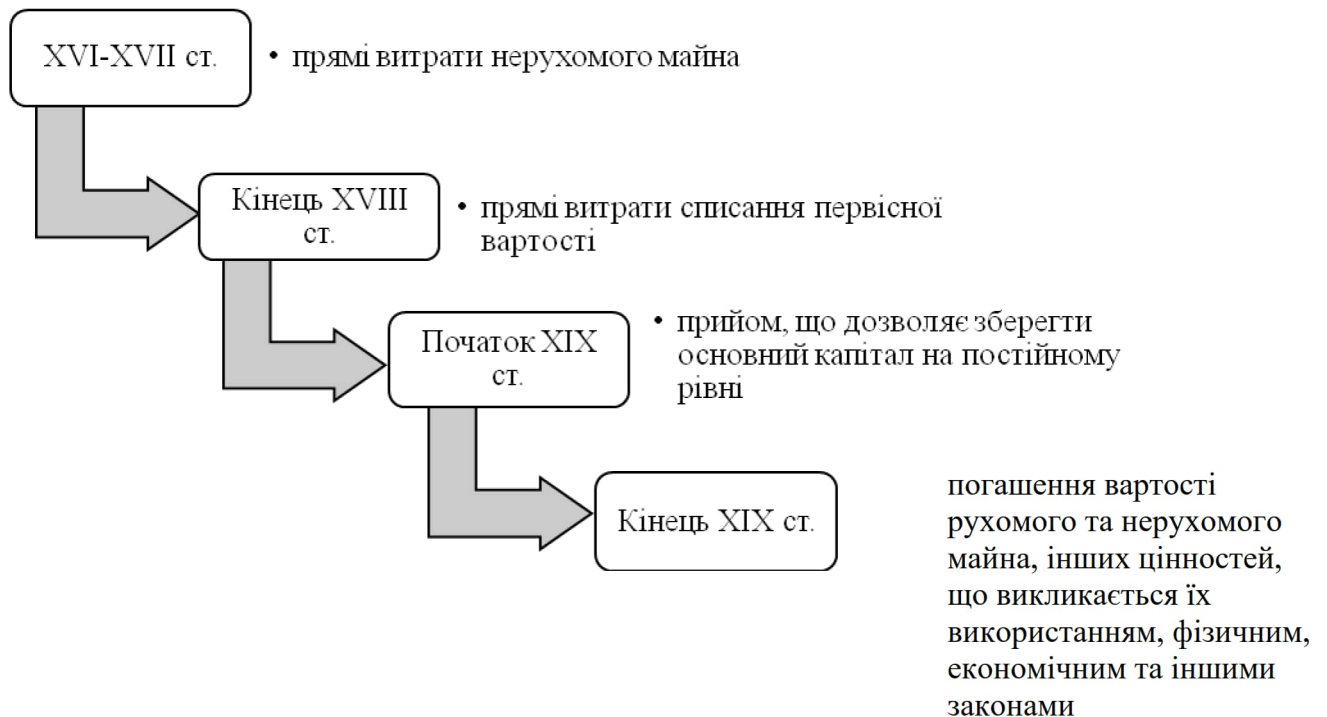


Рис. 1.1. Ієрархія історичних змін поглядів учених на поняття «амортизація»

Систематизація еволюції категорії «амортизація» за науковими школами і науковцями дала змогу простежити зміни в її трактуванні та запропонувати власне тлумачення (додаток А).

Зарубіжні учені Ченг Ф. Лі, Джозеф І. Фіннерті окреслюють амортизацію з облікового аспекту, стверджуючи, що це сума витрат, яка скорочує базу

оподаткування.

Вітчизняна нормативна база також дає визначення поняттю «амортизація». В НП(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» поняття майже тотожні та визначають амортизацію як систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації [6].

Розглянемо трактування поняття амортизації в економічній літературі (табл. 1.1). На основі даних, наведених в таблиці можна визначити, що більшість вчених дотримуються позиції про те, що амортизація є обчислений у грошовому вираженні знос необоротних активів в процесі їх застосування та виробничого використання.

Таблиця 1.1

Визначення економічного поняття «амортизації» на основі літературних джерел

Білуха М. Т.	Амортизація – це процес поступового перенесення вартості основних виробничих засобів і нематеріальних активів з урахуванням витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення згідно з нормами амортизаційних відрахувань, установленими законодавчими актами
Борисов А. Б.	Амортизація – поступове зношування основних засобів і перенесення їх вартості на продукцію, що випускається
Грабова Н. Н.	Амортизація – це форма зношення основних засобів. Розрізняють дві форми фізичного і морального зношення. Перша форма фізичного зношення виникає в процесі використання засобів праці, коли їх робочі органи внаслідок тертя втрачають свої якості Друга – пов’язана з недовикористанням засобів праці, коли під дією природних і часового факторів металеві вузли і механізми машин і знарядь ржавіють, а пластмасові частини і гума старіють
Лень В. С.	Амортизація – відрахування, при обчисленні яких слід виходити з реальної вартості фондів, тобто відновлювальної вартості, а при встановленні норм амортизаційних відрахувань необхідно враховувати тільки витрати на просте відтворення
Мочерний С. В.	Амортизація – процес перенесення вартості основних виробничих фондів на готовий продукт в міру фізичного та морального зношування

В Податковому кодексі України також дається визначення амортизації як: «Систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [44].

Дискусійність сутності поняття «амортизація» дозволило розробити декілька концепцій щодо амортизації (рис. 1.2).

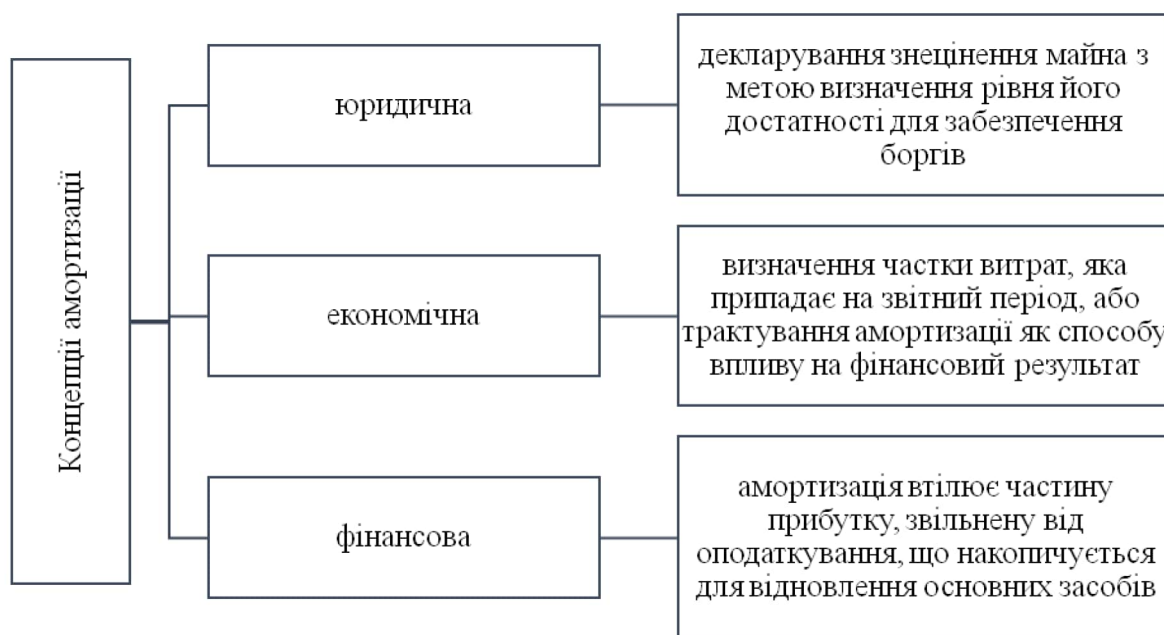


Рис. 1.2. Концепції амортизації [56]

Важливо відмітити проблемність ототожнення понять «знос» та «амортизація» в сучасній економічній думці. На наш погляд, ототожнювати ці поняття недоречно. Так як, при їх визначенні часто можуть не співпадати часові межі визнання витрат.

Якщо амортизація вказує на ступінь зміни вартості об'єкта основних засобів з початку його використання у виробничому процесі, втрату частини вартості з часом і факторів виробництва, то амортизація характеризує, яка частина переноситься до виробленої продукції, і вартість якої враховується у витратах звітного підприємства періоду, тобто частка спрацювання, зносу основного засобу за певний період.

Таким чином, поняття зносу значно ширше, ніж амортизація, оскільки враховує вартість основного засобу, переведеного на продукцію протягом усього періоду використання, а амортизація – лише за певний звітний проміжок часу та відноситься до складу витрат виробництва й діяльності.

Амортизація – це процес перенесення вартості необоротних активів у оборотні шляхом перенесення її живою працею на створення готової продукції, товарів або послуг [17].

Роль амортизації у відтворенні необоротних активів можна подати у вигляді схеми кругообігу (рис. 1.3):

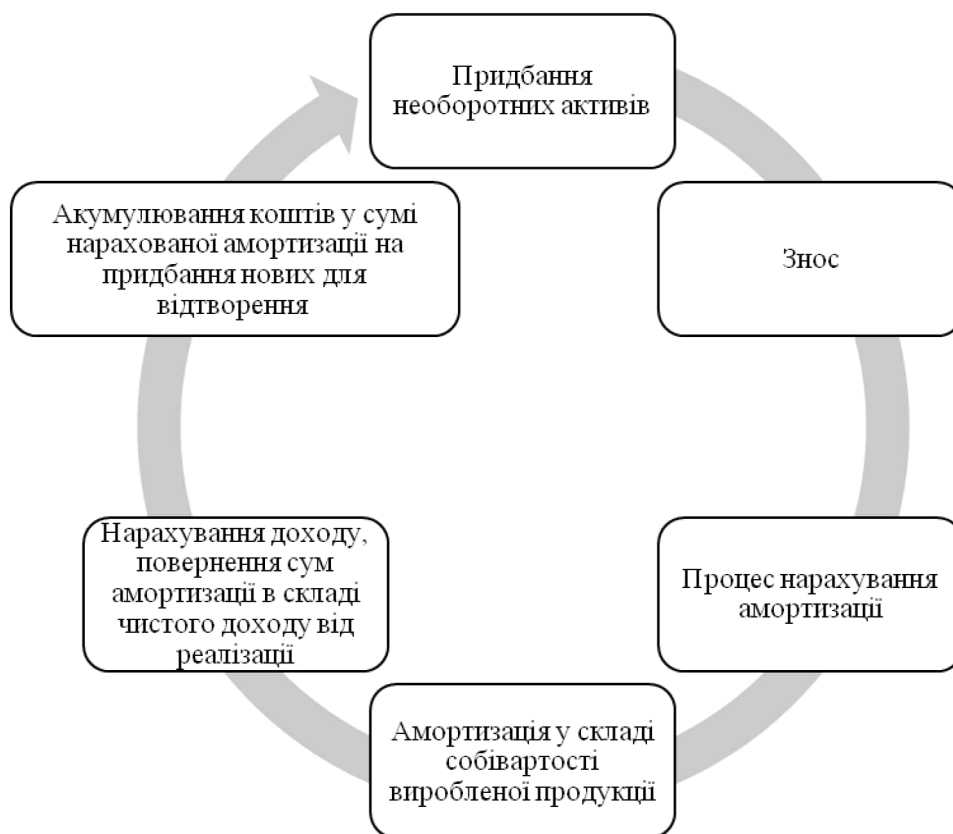


Рис. 1.3. Роль амортизації для відтворення необоротних активів [62].

Але така система у підприємствах не дотримується, тому роль і значення амортизації у процесі відновленні матеріально-технічної бази втрачено.

Крім того, Сук Л. К. зазначає в своїх дослідженнях, що амортизація як складова собівартості продукції сільськогосподарського призначення, має прямий вплив на фінансово-економічні показники діяльності підприємств, а особливо – на прибуток, так як формує частину витрат [61].

Амортизація, що нараховується, з одного боку, є часиною витрат підприємства, а з другого – основним джерелом відшкодування зносу необоротних активів, може і повинна активно впливати на темпи і характер відтворення необоротних активів, на рівень їх використання.

Вітчизняна практика налічує п'ять методів нарахування амортизації, які згідно з п. 26 НП(С)БО 7 «Основні засоби» обираються підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від їх використання, (рис. 1.4).

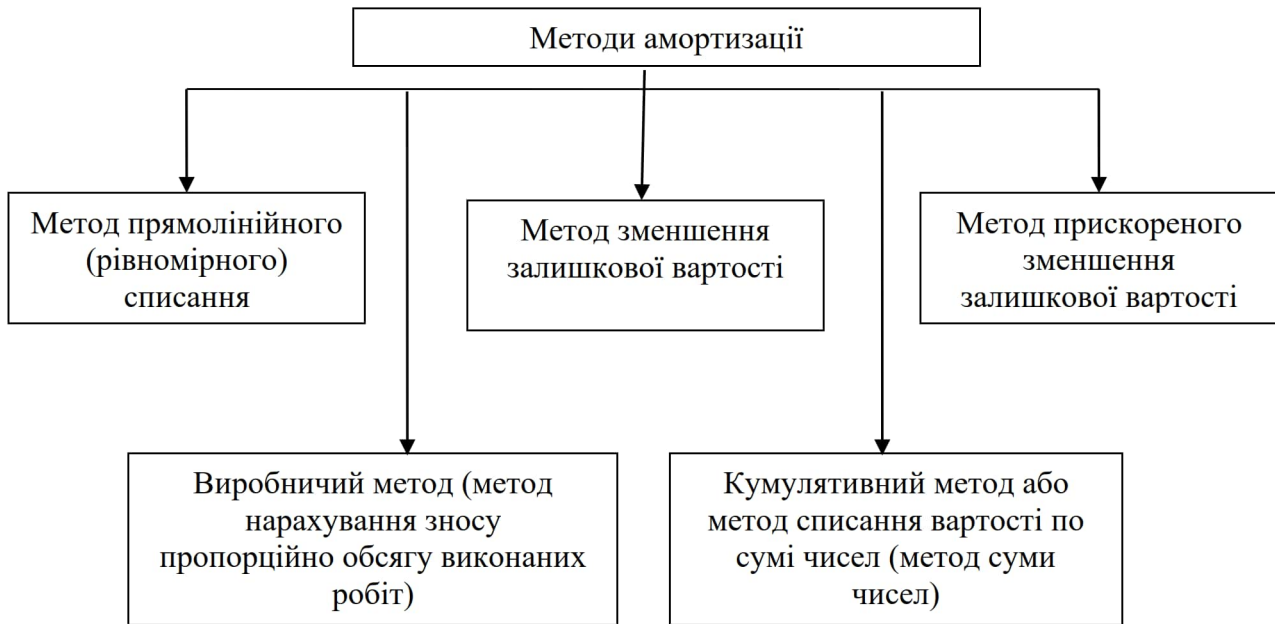


Рис. 1.4. Методи амортизації необоротних активів [32]

В той же час О. А. Скорба в своїх дослідженнях також наполягає на врахуванні корисності метода амортизації для забезпечення функцій управління, а також об'єктивності і реальності застосування [59]. Відповідно до п. 62 МСБО 16 визначають три методи нарахування амортизації. Ці методи включають: прямолінійний метод, метод зменшення залишку, метод суми одиниць продукції (рис. 1.5).

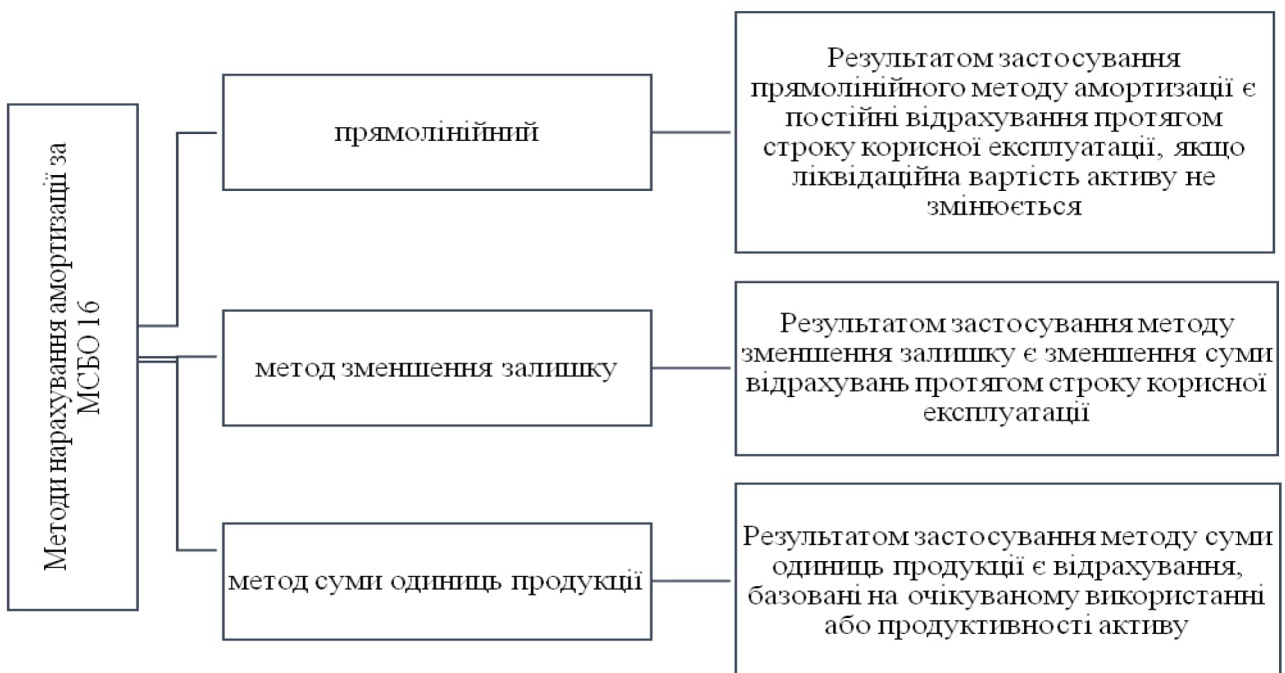


Рис. 1.5. Методи нарахування амортизації за МСБО 16

МСБО 16 надає можливість змінити метод амортизації для господарського суб'єкта на кінець кожного фінансового року.

В цілому важливо також розуміти, що головна мета амортизації – це відшкодування в результаті діяльності за допомогою цього розподілу первісної вартості активів. Отже, якщо діяльність підприємства неприбуткова, амортизація не покриватиме вартість, тобто буде збиток.

Обираючи метод нарахування амортизації, підприємства повинні звернути увагу, перш за все, на переваги та недоліки кожного з методів у певних виробничих умовах табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Методи амортизації необоротних активів

Метод амортизації	Правила нарахування суми амортизації (А) для ОЗ	Визнання у податковом у обліку*
прямолінійний	Річна $A = (ПВ - ЛВ^{**}) / \text{строк використання (у роках)}$ Місячна $A = \text{Річна } A / 12$	так
зменшення залишкової вартості	Річна $A = ЗВ \text{ на початок року} \times \text{річна норма } A$ $n \sqrt{\frac{ЛВ}{ПВ}}$ Річна норма $A = 1 - \frac{ЛВ}{ПВ}$, де n – строк використання (у роках) Місячна $A = \text{Річна } A / 12$	так
прискореного зменшення залишкової вартості	Річна $A = ЗВ \text{ на початок року} \times \text{річна норма } A$ Річна норма $A = 2 \times 1 / (\text{строк використання (у роках)})$ Місячна $A = \text{Річна } A / 12$	так
кумулятивний	Річна $A = (ПВ - ЛВ^{**}) \times \text{кумулятивний коефіцієнт}$ Кумулятивний коефіцієнт = кількість років, які залишаються до кінця строку використання / сума числа років корисного використання*** Місячна $A = \text{річна } A / 12$	так
виробничий	Місячна $A = \text{місячний фактичний обсяг продукції (роботи, послуг)} \times \text{виробнича ставка } A$ $\frac{ПВ - ЛВ}{\text{Продукт}}$ Виробнича ставка амортизації – очікуваний (плановий) обсяг продукції (робіт, послуг), що має бути отриманий з використанням даного ОЗ Річна $A = \text{річний фактичний обсяг продукції (роботи, послуг)} \times \text{виробнича ставка } A$, або сума Місячних A	так

* має значення тільки для платників податку на прибуток – великоходників;
** більшість підприємств ліквідаційну вартість приймають рівною нулю;
*** наприклад, якщо строк використання 6 років, то число сума числа років = $1+2+3+4+5+6 = 21$

Говорячи про амортизацію, слід також звернути увагу на строки початку та

припинення нарахування амортизації (рис. 1.6).

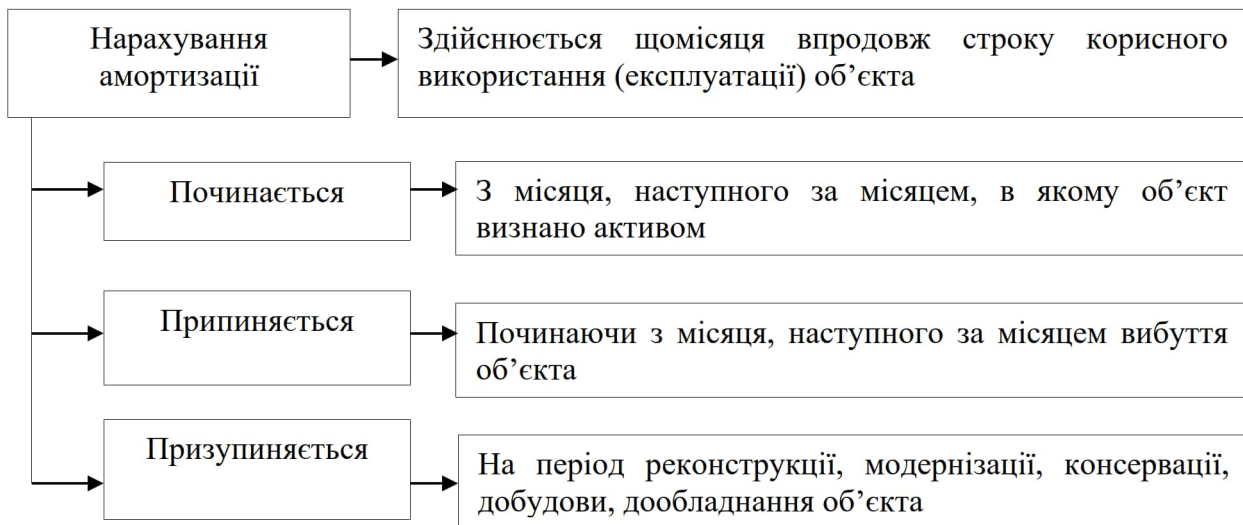


Рис. 1.6. Строки початку та припинення нарахування амортизації [5]

Говорячи про особливості формування амортизаційної політики, доцільно акцентувати увагу на її залежності від державного регулювання. Нажаль, дослідження свідчать про існуючий недолік в методичному забезпеченні амортизаційної політики вітчизняними підприємствами. Проте її раціональне застосування на підприємстві дає можливість керівництву сформувати внутрішнє джерело фінансування для відтворення економічних ресурсів, розширення виробництва і забезпечення нового напрямку бізнесу, орієнтованого на специфіку.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» [32] та п. 30 П(С)БО 7 амортизація відноситься до складу витрат [34].

При нарахуванні амортизації важливий строк корисного використання (експлуатації) основних засобів. Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг) (рис. 1.7) [5].

Строк корисного використання активу може змінюватись:

- у разі зміни технології виробництва або зміни попиту на ринку продукції, що виробляється за допомогою цього активу;
- у разі капіталізації витрат, які покращують стан даного активу.

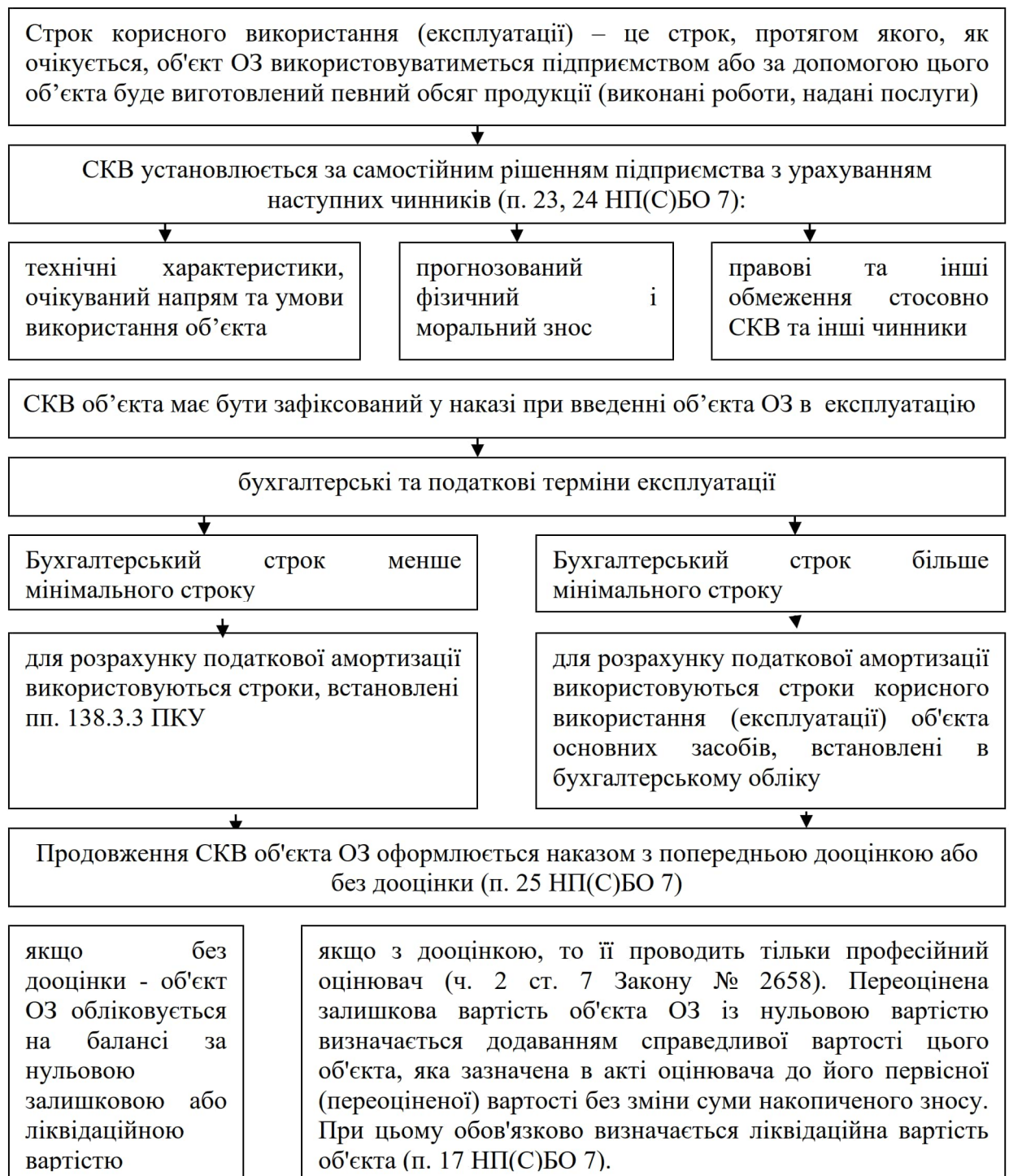


Рис. 1.7. Основні поняття строку корисного використання (експлуатації)

Строк корисного використання об'єкта основних засобів переглядається у разі очікуваних економічних вигід від його використання. Результати зміни терміну корисного використання об'єкта впливатимуть на величину амортизації цього об'єкта в поточному та майбутньому періодах [44].

Строк корисного використання (експлуатації) визначається самим

підприємством з урахуванням таких чинників:

- очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта;
- очікуваного фізичного зносу;
- морального зносу (внаслідок технічного процесу або зміни попиту на продукцію);
- правових або аналогічних обмежень щодо використання об'єкта.

Незважаючи на те, що терміни корисного використання основних засобів підприємство може встановлювати самостійно, це викликає певні проблеми.

По-перше, у різних господарствах, що використовують в однакових виробничих умовах аналогічні об'єкти необоротних активів відмічаються істотні розбіжності у термінах корисного використання.

По-друге, фактор морального зносу суттєво впливає на термін корисного використання в більшості випадків, тоді як підприємства його не завжди враховують. Через це виникають певні розбіжності в обліку. Тому бухгалтеру важливо ретельно відноситися до визначення терміну корисного використання за кожним видом основних засобів.

По-третє, існує можливість зловживань через прямий вплив нарахованої амортизації на фінансовий результат підприємства. Так, встановлення завищених термінів корисного використання веде до збільшення прибутку підприємства, а не виправдане заниження – збільшує витрати і, як наслідок, зменшує прибуток.

1.2. Стан дослідженості проблеми на наукові напрями її вирішення

Українські вчені зробили значний внесок у вирішення питань, що пов'язані з амортизацією основних засобів та їх обліковим відображенням. Розглянемо деякі наукові нароби останніх років. Перелік основного нормативно-правового забезпечення, яке регулює нарахування зносу (амортизації) необоротних активів представлено у додатку Б.

У своєму дослідженні Н. О. Гура уточнив економічний зміст амортизації та

порядок її розрахунку. При цьому автор вказує на те, що існують відмінності у вітчизняній та міжнародній практиці з цього питання. В той же час автор наполягає на законодавчому врегулюванні строків корисного використання основних засобів. Для цього автор пропонує встановити мінімальні строки. А якщо це питання не врегулювати в податковому кодексі, - автор вважає, - зникне необхідність у підприємств зниження строків корисного використання [13].

Н. М. Шмиголь розглядає роль амортизації у відтворенні основних засобів. Він вказує на важливість амортизації в циклі (рис. 1.8).

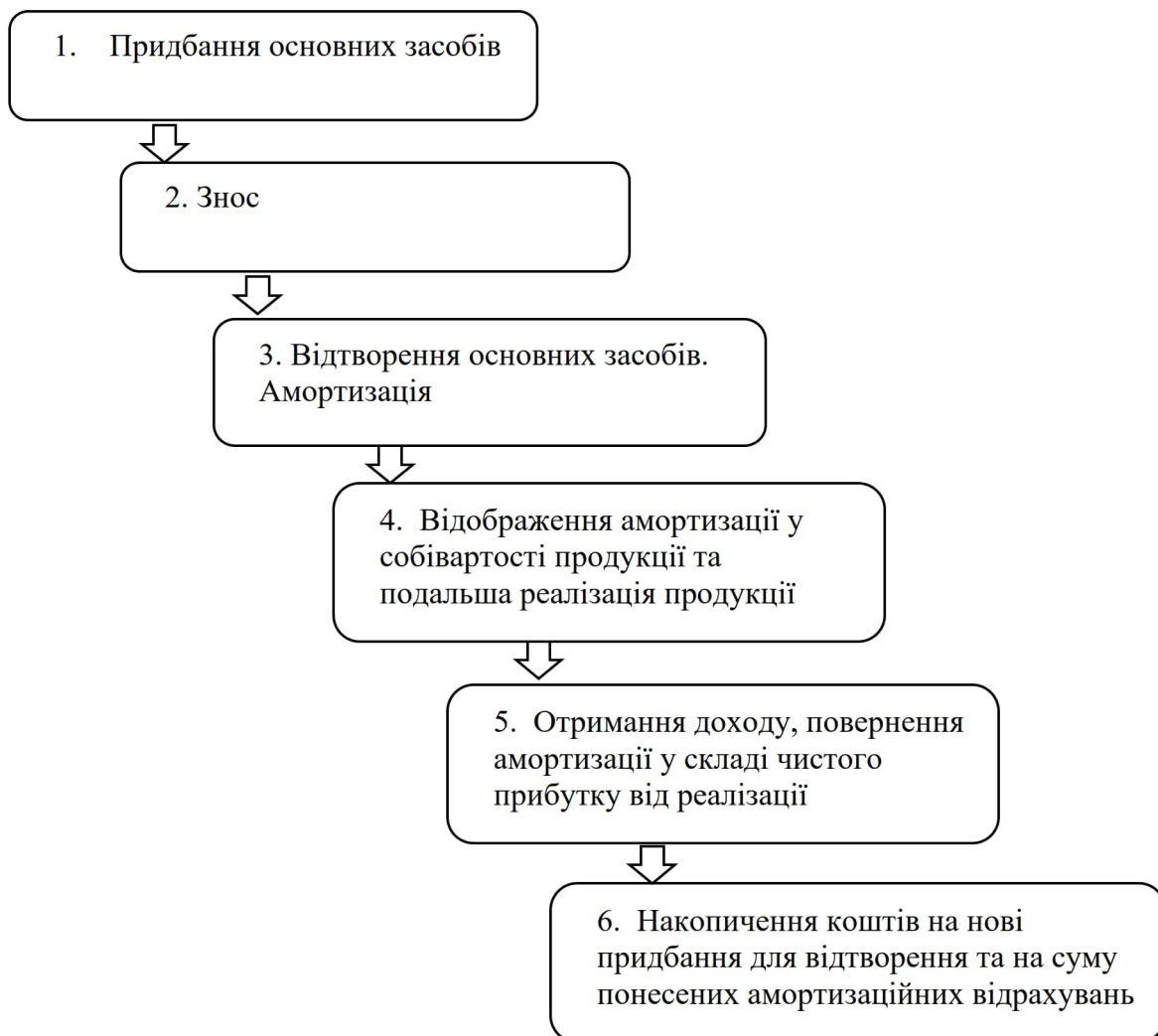


Рис. 1.8. Роль амортизації у відтворенні основних засобів [72].

Питання амортизації основних засобів за М. І. Бондар та В. В. Бабіч, включають визначення об'єктів, що амортизуються, вартості, яка амортизується, строку корисного використання, методу нарахування та інші питання, пов'язані з

цим процесом [3].

Питання, що розглядаються авторами, стосуються методики розрахунку амортизації основних засобів на основі даних бухгалтерського та податкового обліку та їх порівняння для отримання достовірної амортизаційної вартості. Крім того, науковці ставили за мету зменшити трудомісткість такої роботи з відшкодування [3].

А. М. Кадацька розкриває зміст поняття «амортизація» через функції. При цьому авторка досліджує різні концепції: економічну, бухгалтерську, податкову та фінансову. До функцій амортизації пропонує авторка віднести такі: відшкодування вартості зносу основних засобів; накопичувальна; відтворювальна; регулювання; облікова [17].

Пилипенко Л. М., Демська Ю. В. зводять процес амортизації до трьох елементів:

- оцінка поточного стану недоамортизованої частини основних засобів;
- віднесення одноразових витрат, пов'язаних з основними засобами, на випущену продукцію;
- джерела фінансування нового виробництва [42].

О. А. Сарапіна зазначає однією зі складових амортизаційної політики є вибір обґрунтованого методу амортизації основних засобів. Наразі не існує чітких рекомендацій щодо вибору найбільш прийняттого методу амортизації для конкретного підприємства, об'єкта основних засобів або його використання. Варто зазначити, що використання методів прискореної амортизації дозволяє підприємствам швидше наповнювати свої амортизаційні фонди, тим самим підвищуючи їхню здатність до самофінансування [57].

Ю. В. Демська пропонує внести зміни до Інструкції № 291 в частині запровадження до рахунку 33 субрахунку 335 «Амортизаційний фонд». В той же час Д. М. Трачова пропонує удосконалити план рахунків шляхом впровадження субрахунку 427 «Амортизаційний фонд» рахунку 42 «Додатковий капітал», аргументуючи це тим, що саме так можна відобразити знос необігових активів. Крім того, авторка наполягає на тому, що ефективність будь-якого методу нарахування

амортизації стрімко підвищується у разі застосування своєчасних та об'єктивних переоцінок необігових активів [64].

Для забезпечення ефективного облікового забезпечення в частині амортизації О. П. Колісник, М. С. Поліщук [22] розглядають вибрану облікову категорію з позиції підприємства та держави. І тим самим розмежують певні напрями його удосконалення. Амортизація на мікрорівні проявляється через такі функції: відшкодування; відтворення; нагромадження; облік. А на макрорівні в таких напрямках:

а) стимули (державна амортизаційна політика стимулює оновлення основних засобів та впровадження науково-технічних заходів);

б) регулювання встановлення правових норм і стандартів щодо порядку нарахування амортизації;

в) фіскальна спроможність держави щодо реалізації податкової політики.

Під час воєнного стану в Україні важливо правильно оформляти передачу техніки на потреби ЗСУ. Відображення операцій по примусово відчуженому майну, вилученому, добровільно переданому, порядок нарахування амортизації, документально та в обліку, податкові наслідки є ще одним актуальним питанням сьогодення [9]. Отже, основні моменти, які врегульовані законодавчо наступні:

- приймання-передача транспортних засобів, залучених для потреб ЗСУ (мобілізація) та їх повернення (демобілізація) має бути відображена актом приймання-передачі, де зазначають дані про власників, технічний стан, залишкову (балансову) вартість та інші необхідні відомості для ідентифікації транспортних засобів;

- якщо передані транспортні засоби передані для ЗСУ передані за актом та обліковувалися у підприємства у складі основних засобів, то право на їх володіння залишається у підприємства, а отже, вони обліковуються на і на низ нараховується амортизація;

- при примусовому вилученні, оформлення такого транспортного засобу має оформлене актом про примусове відчуження, а в обліку необхідно відобразити списання зносу та залишкової вартості;

- якщо транспортні засоби, що перебувають у власності суб'єктів господарювання які їх передають, обліковуються як товари, призначені для продажу (рахунок 286), то в обліку вони визнані як запаси;

- якщо транспортний засіб, переданий на потреби ЗСУ, знищений, то платник податку на прибуток відображає списання з одночасним коригуванням фінансового результату до оподаткування.

І. О. Герасименко, В. В. Зубченко в своїх дослідженнях пропонують проводити перерахунок амортизаційних відрахувань, виходячи з темпів інфляції, використовуючи офіційно затверджений показник інфляції. Проте автори відмічають, що подібний інвестиційний метод зможуть застосовувати тільки ті сільськогосподарські підприємства, які мають стабільний фінансовий стан і мають позитивний фінансовий результат фінансово-господарської діяльності [8].

На сьогодні широкого дослідження набули питання щодо формування амортизаційної політики підприємства. Так, Д. М. Трачова, доводить, що амортизаційна політика займає вагомe місце і облікових, інституціональній та економічній теоріях, виконуючи різні функції. Разом з тим автор виокремлює поняття системи інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики, під яким розуміє комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого обліку, обробки та аналізу інформації, необхідної для планування динаміки розвитку основного капіталу як базового елементу виробничої функції і оцінки ефективності амортизаційної політики підприємства [64].

В той же час Д. М. Трачова зазначає, що формування амортизаційної політики сільськогосподарських підприємств є елементом облікової політики і повинне орієнтуватися на фінансово-економічні фактори функціонування підприємства [65].

О. М. Брадул, Л. А. Буркова, В. А. Шепелюк зосередили свої дослідження питанні виникнення амортизаційних різниць внаслідок дії різних законодавчих норм. Так, п. 138.1 ПКУ встановлює, що фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму амортизації основних засобів або нематеріальних активів. В той же час п. 138.3 ПКУ встановлює, що фінансовий результат до оподаткування

може зменшуватися на суму амортизації основних засобів або нематеріальних активів [4].

О. П. Колісник, М. С. Поліщук відляють проблемні аспекти порядку нарахування амортизації та пропонують шляхи їх вирішення. В частині п. 29 НП(С)БО 7 авторами запропоновано нараховувати амортизацію в місяці, що слідує після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію, що документально підтверджено. В частині, що стосується термінів корисного використання об'єктів основних засобів - встановити мінімальний термін для різних видів основних засобів [22].

На думку Д. Трачової формуючи методологію амортизаційної політики, ми повинні оцінювати не тільки стандартні складові, як терміни використання (що було розглянуто на початку підрозділу), а й необхідність модернізації для інноваційного розвитку, оскільки саме це впливає на ефективність і конкурентоспроможність виробництва та темпи технічного прогресу. Однак при формуванні амортизаційної політики окреслення цих трьох рівнів обліку повинно супроводжуватися формуванням облікової інформації під впливом інформації технічної та економічної служб. Суть цього облікового забезпечення полягає у поєднанні інжинірингу та обліку. Для забезпечення якісної інформаційної системи необхідно визначити, що може дати облік для інженерів і вони для нього. Питання інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики – це питання поєднання інженерії, обліку та економіки. Ця інформація не тільки облікова, а й пов'язана з іншими службами (додаток В).

В цілому, проведені дослідження свідчать про існуючі проблемні аспекти, що стосуються методів нарахування амортизації, особливостей формування амортизаційної політики підприємства, правильності організації інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики та інші. Вітчизняні науковці ретельно працюють в означених напрямках та успішно впроваджують на підприємствах різних форм власності та форм господарювання результати.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Згідно Статуту підприємства приватна агрофірма «ХХХ» (далі – ПАФ «ХХХ»), створено у відповідності до законодавства України для здійснення господарської, фінансово-інвестиційної, комерційної та іншої діяльності з метою отримання прибутку.

Предмет діяльності ПАФ «ХХХ»: виробництво, заготівля, зберігання, реалізація, переробка, транспортування сільгосппродукції; закупівля сільгосппродукції, товарно-матеріальних цінностей, в т. ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського та сільськогосподарського призначення дня ведення товарного сільськогосподарського виробництва; вирощування зернових, технічних та інших культур, не віднесених до інших класів рослинництва; овочівництво, декоративне садівництво та вирощування продукції розсадників; тваринництво: розведення великої рогатої худоби; овець, кіз, коней; свиней; птиці; інших тварин; вирощування культур в поєднанні з тваринництвом (змішане сільське господарство).

Мета діяльності ПАФ «ХХХ» – здійснювати самостійну, ініціативну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів.

Досягнення мети діяльності ПАФ «ХХХ» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

- а) вирощування продукції рослинництва та тваринництва, її заготівля, переробка;
- б) надання робіт та послуг в сільському господарстві;

в) заготівля шляхом закупки сільгосппродукції (рослинництва) у населення, селянсько-фермерських господарств та інших підприємств за готівковий та безготівковий розрахунок.

Для визначення основних напрямів діяльності ПАФ «ХХХ» проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ – табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка та структура посівних площ ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Вид культур	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	257	24,6	188,01	17,7	448,82	42,9	+191,82	+74,6
Ячмінь ярий	17,06	1,6	80,66	7,6	110,11	10,5	+93,05	у 6,5 р.
Ячмінь озимий	-	-	-	-	5,2	0,5	+5,2	х
Кукурудза на зерно	339,42	32,5	338,18	31,8	63,33	6,1	-276,09	-81,3
Гречка	6	0,6	47,81	4,5	19,13	1,8	+13,13	у 3,2 р.
Просо	1,48	0,1	101,97	9,6	-	-	-1,48	-100,0
Соя	192,42	18,4	53,48	5,0	90,86	8,7	-101,56	-52,8
Соняшник	231,41	22,1	251,37	23,7	251,72	24,1	+20,31	+8,8
Ріпак озимий	-	-	-	-	54	5,2	+54	х
Інші технічні культури	-	-	1,2	0,1	-	-	-	х
Трави однорічні					2,1	0,2	+2,1	х
Разом	1044,79	100,0	1062,68	100,0	1045,27	100,0	+0,48	0,0

Аналіз динаміки посівних площ показав, що загальна площа зросла на 0,48 га, або на 0,8 % за рахунок розширення посівних площ пшениці на 191,82 га (на 74,6 %), ячменю ярого на 93,05 га або у 6,5 рази, озимого на 5,2 га, гречки на 13,13 га або у 3,2 рази, соняшнику на 20,31 га (на 8,8 %), ріпаку озимого на 54 га та однорічних трав на 2,1 га.

Протягом 2020 - 2021 рр. підприємство почало вирощувати гречку, просо та інші технічні культури, у 2022 році – ячмінь та ріпак озимий, однорічні трави.

Структурне розширення посівних площ відбулося за рахунок зниження посівної площі кукурудзи на зерно на 276,09 га (на 81,3 %), проса на 1,48 га, сої

на 101,56 га, або на 52,8 %.

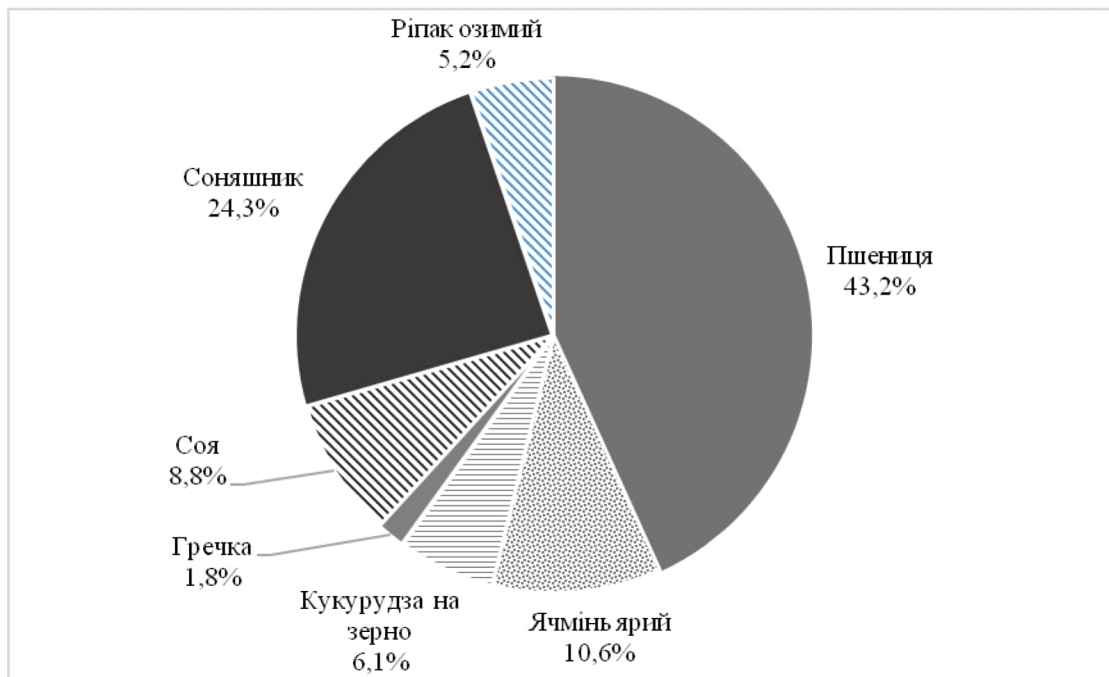


Рис. 2.1. Структура посівних площ ПАФ «XXX» за 2022 р., %

За рахунок зміни у структурі посівних площ ПАФ «XXX» (рис. 2.1), змінювалася і питома вага у загальній посівній площі. Зокрема, у 2020 році відповідно кукурудзи на зерно – 32,5 % та пшениці – 24,6 %, у 2021 році кукурудзи на зерно – 31,8 % та соняшнику – 23,7 %, у 2022 році переважала частка пшениці – 42,9 % та соняшнику – 24,1 %.

Частково зміна посівних площ пов'язана із виробничою стратегією та сівозмінами, чергування яких є відпочинком для ґрунту та складовою підвищення родючості.

Організація бухгалтерського обліку та облікова політика зокрема з рівня підприємства виходить як на національний, так і на міжнародний рівень, що обумовлено функціонуванням великої кількості транснаціональних компаній, підприємства з іноземними інвестиціями, які організують облік з врахуванням чинників даних рівнів.

На нашу думку, формування облікової політики в частині амортизаційних відрахувань повинна комунікувати з процесом запровадження амортизаційної політики. О. О. Любар, проводячи дослідження в цьому напрямі визначила такі

основні елементи амортизаційної політики (додаток Г):

- вартісні критерії, що розмежовують основні засоби та малоцінні необоротні активи;
- ліквідаційна вартість об'єкту основних засобів та інших необоротних активів;
- строк корисного використання;
- переоцінка (дооцінка або уцінка) об'єкту основних засобів та інших необоротних активів;
- методи нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів;
- розрахунки норм та сум амортизації; розподіл нарахованої амортизації на окремі аналітичні рахунки витрат;
- система обліку та звітності амортизації і зносу необоротних активів.

Рівні нормативного регулювання процесу нарахування зносу є взаємопов'язаними та взаємообумовленими, що представлено на рис. 2.2.

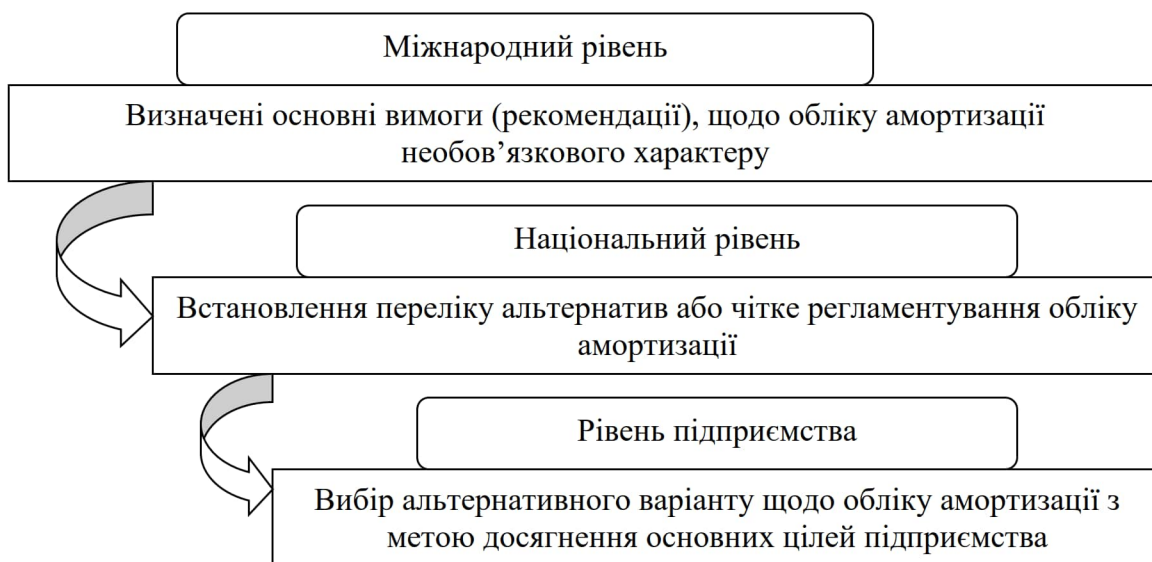


Рис. 2.2. Взаємозв'язок рівнів нормативного регулювання обліку амортизації

Із рис. 2.2 слідує, що на міжнародному рівні визначаються основні вимоги до країни, яка планує виходити на цей рівень, в частині обліку амортизації. Законодавство країни певною мірою переносить дані вимоги у

національні нормативні акти, які поширюються на підприємства та інші організації і встановлює перелік альтернативних варіантів або чітке регламентування обліку амортизації.

Спираючись на норми чинного законодавства та важливості формування правдивої інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів, автори виділяють положення, які мають бути обов'язково висвітлені в Наказі про облікову політику підприємства (рис. 2.3).

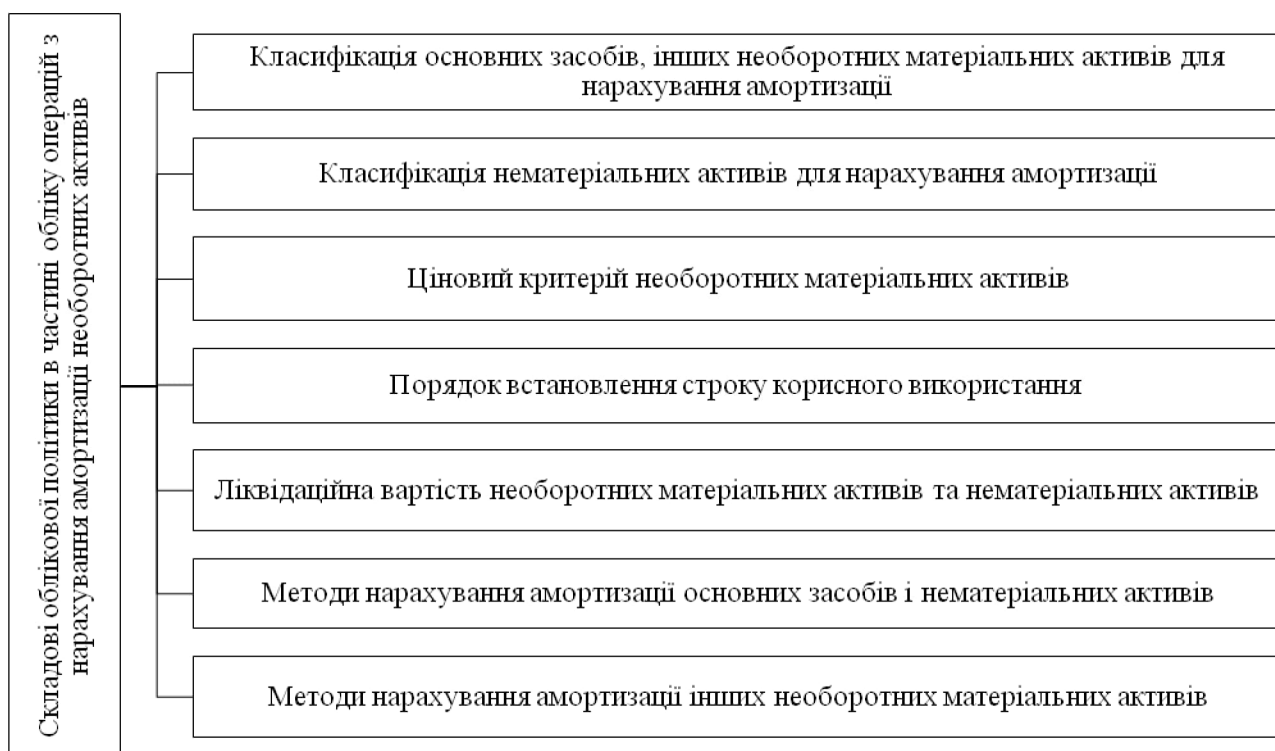


Рис. 2.3. Формування інформації щодо амортизації необоротних активів у Положенні про облікову політику

Методологічні елементи облікової політики щодо відтворення основних засобів визначають методи ведення бухгалтерського обліку, які мають істотний вплив на формування основний капітал сільськогосподарського підприємства.

Вибір оптимального поєднання елементів облікової політики з метою відновлення виробничої потужності підприємства ґрунтується на використанні критеріїв, які дозволяють моделювати вплив цих елементів на відновлення основних засобів (рис. 2.4).

Важливо відмітити, що кожен із зазначених пунктів на рис. 2.4 має вагоме значення для забезпечення відтворення основних засобів, що пов'язані з нарахуванням амортизаційних відрахувань, бо саме амортизація є елементом виробничих витрат і в той же час джерелом коштів для реновації основного капіталу аграрного підприємства.



Рис. 2.4. Порядок формування облікової політики для цілей відтворення виробничої потужності сільськогосподарського підприємства

Додамо також, що формуючи амортизаційну політику підприємства в частині вибору методів нарахування амортизації важливо дотримуватися логічного та ефективного підходу, а саме враховувати фактор зменшення економічної корисності об'єктів основних засобів внаслідок не тільки фізичного, але й морального зносу.

2.2. Облік зносу (амортизації) необоротних активів та відображення інформації у звітності

Процес обліку необоротних активів супроводжується здійсненням великої кількості операцій, що фіксуються в спеціально визначених для цього документах.

Первинні документи є підставою для відображення фактів господарської діяльності підприємства на рахунках обліку. Саме належне документальне відображення господарських операцій є запорукою якісного ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Головною характеристикою для облікове відображення господарських операцій в Україні є його безперервність ведення та суцільність, що визначається відповідно до «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» № 88 від 24.05.1995 р.

Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» № 2164-VIII від 05.10.2017 р., визначено поняття первинного документу. Зазначимо, що на сьогодні пі за допомогою первинних документів у ПАФ «ХХХ» здійснює підприємства мають можливість використовувати первинні документи, вже затверджені нормативно, або розробляти власні самостійно, дотримуючись певних вимог щодо обов'язкових реквізитів.

Порядок формування первинної облікової документації щодо наявності, складу, руху необоротних активів у ПАФ «ХХХ» регулюється Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» 352 від 29.12.1995 р. Основні первинні документи щодо обліку основних засобів та інших необоротних активів наведено які використовуються у ПАФ «ХХХ» наведено у табл. 2.2.

Первинний облік амортизації є частиною загальної системи бухгалтерського обліку необоротних активів, який забезпечує відображення в обліку здійснених господарських операцій із нарахування амортизації

необоротних активів (додаток Д).

Таблиця 2.2

Первинні документи щодо обліку основних засобів та інших необоротних активів, які використовуються у ПАФ «ХХХ»

Форма	Первинний документ	Призначення
ОЗС Г-1	«Акт прийняття-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	Складається для: зарахування на баланс об'єктів основних засобів; переміщення об'єктів з одного структурного підрозділу до іншого; передачі об'єктів зі складу в експлуатацію; виключення зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству за плату чи за договором оренди.
ОЗС Г-2	«Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих (модернізованих) об'єктів»	Складається для оформлення впровадження в експлуатацію основних засобів після завершення їх ремонту, реконструкції чи модернізації виконаних власними силами чи підрядниками.
ОЗСГ-3	«Акт на списання основних засобів»	Складається для оформлення витрат вибуття окремих об'єктів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні.
ОЗСГ-4	«Акт на списання автотранспортних засобів»	Використовується для оформлення списання з балансу підприємства автомобілів, причепів, напівпричепів.
ОЗ-6	«Інвентарна картка обліку основних засобів»	Використовується для пооб'єктного обліку основних засобів. Підставою для оформлення даного реєстру є форми ОЗСГ-1, ОЗСГ-2, ОЗСГ-3, ОЗСГ-4, дані технічної та іншої документації про цей об'єкт.
ОЗ-7	«Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»	Використовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів із метою контролю за наявністю інвентарних карток.
ОЗ-8	«Картка обліку руху основних засобів»	Дані карток використовуються для складання річної статистичної звітності та форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».
ОЗ-9	«Інвентарний список основних засобів»	Використовується матеріально-відповідальною особою для пооб'єктного обліку основних засобів. Списки ведуть за класифікаційними групами основних засобів і МНМА.

Саме первинний облік відіграє ключову роль в управлінні амортизаційною політикою, так як забезпечує здійснення поточного контролю за порядком нарахування амортизації необоротних активів.

Для досягнення мети управління амортизаційною політикою в ПАФ «ХХХ» формуються завдання первинного обліку амортизації необоротних активів, а саме:

- визначення амортизації як витрат, що включаються у собівартість

продукції, як джерела відтворення необоротних активів;

- затвердження у Наказі про облікову політику прийомів ведення обліку необоротних активів;
- обґрунтування доцільності використання обраних методів нарахування амортизації необоротних активів;
- формування системи первинних документів на основі здійснення господарських операцій із нарахування амортизації необоротних активів; відображення записів господарських операцій в облікових регістрах на підставі первинних документів. Нарухування амортизації основного засобу різними методами, грн. представлено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Нарухування амортизації основного засобу різними методами, грн

Рік	прямолінійний метод	прискорені методи амортизації			виробничий
		зменшення ЗВ	прискореного зменшення ЗВ	кумулятивний	
1 рік/2023	38500,00	91546,75	81000	64166,67	16041,67
2 рік/2024	38500,00	50160,05	48600	51333,33	48125,00
3 рік/2025	38500,00	27483,56	29160	38500,00	802,08
4 рік/2026	38500,00	15058,72	17496	25666,67	16041,67
5 рік/2027	38500,00	8250,93	16244*	12833,33	80208,33
Всього	192500,00	192500,00	192500,00	192500,00	161218,75

* 16244 = 192500 – 81000 – 48600 – 29160 – 17496, де 192500 – вартість, що амортизується (=ПВ – ЛВ). За останній рік А визначається таким шляхом, так як метод прискореного зменшення ЗВ не забезпечує «точної» розбивки суми вартості ОЗ по роках на відміну від інших методів

Відповідно до Методичних рекомендацій № 561 від 30.09.2003 р., застосування типових форм є не обов'язковим. Водночас, Лист Держкомстату України «Щодо надання роз'яснення стосовно застосування типових форм первинного обліку» № 14/1-2-25/102 від 05.12.2005 р. № 14/1-2-25/102 від 05.12.2005 р., підтверджує, це судження щодо необов'язкового використання типових форм первинних документів, однак представники фіскальної служби

наполягають на їх застосуванні.

Первинні та зведені облікові документи у ПАФ «ХХХ» складаються як на паперових, так і на машинних носіях програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» із зазначенням обов'язкових реквізитів: назви документа (форми); дати; назви підприємства, від імені якого складено документ; одиниці виміру господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Схема організації обліку нарахування амортизації наведена у додатку Е.

У бухгалтерському обліку відповідно до Інструкції до плану рахунків № 291 від 30.11.1999 р., амортизація необоротних активів відображається на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» та відповідних субрахунках:

- 131 «Знос основних засобів»;
- 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;
- 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;
- 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»;
- 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

На даному рахунку у ПАФ «ХХХ» відображається інформація щодо нарахування амортизації у пооб'єктному розрізі.

Рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» відноситься до пасивних рахунків, нарахування зносу відбувається за кредитом рахунку у кореспонденції з рахунками обліку витрат до якого належить даний об'єкт. За дебетом – відображається знос необоротних активів, що вибули. Суму нарахованої амортизації необоротних активів виробничого призначення включається до витрат виробництва, одночасно фіксуючи перехід частини їх вартості із необоротних до складу оборотних коштів. Сума зносу підлягає списанню одночасно із списанням вартості вибулого об'єкта.

Кореспонденція рахунків із обліку зносу (амортизації) необоротних

активів у ПАФ «ХХХ» представлена у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Облікове відображення зносу (амортизації)
необоротних активів у ПАФ «ХХХ»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Нарахування амортизації основних засобів:			
– об'єктів виробничого призначення;	23, 91	131	12800
– об'єктів, переданих в операційну оренду;	949	131	6800
– об'єктів загальногосподарського призначення;	92	131	3500
– об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення.	949	131	1530
Нарахування амортизації нематеріальних активів загальногосподарського призначення.	92	133	2250
Включено об'єкт основного засобу до групи вибуття:			
– сума накопиченої амортизації;	131	10	12600
– залишкова вартість.	286	10	50000
Ліквідовано об'єкт основного засобу, списано сума:			
– зносу об'єкта;	131	10	40000
– залишкової вартості.	976	10	11900

Порядок розподілу нарахованої амортизації необоротних активів виробничого призначення у ПАФ «ХХХ» розкрито у Наказі про облікову політику. Сума нарахованої амортизації прямо не може бути віднесена на певні об'єкти обліку витрат, тому протягом звітного періоду відображається на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Ці суми підлягають розподілу у кінці звітного періоду з подальшим включенням до собівартості продукції, робіт і послуг. ПАФ «ХХХ» відповідно до Наказу про облікову політику для нарахування амортизації необоротних активів використовує прямолінійний метод нарахування амортизації. Однак, прямолінійний метод не враховує ні моральний, ні фізичний знос об'єктів необоротних активів, а також їх простої. Розрахунок нарахування амортизації представлена у додатку Ж.

Тому його рекомендовано використовувати для нарахування амортизації на такі об'єкти необоротних активів, як будівлі та споруди, оскільки вони приносять однаковий дохід упродовж усього строку їх корисного використання.

Амортизація на транспортні засоби нараховується за методом

прискореного зменшення залишкової вартості із діапазоном строків корисного використання від 2 до 20 років.

Як висновок, зауважимо, що середньорічні витрати на ремонт активу є значно вищими, ніж сума їх нарахованої амортизації, тому використання прискорених методів нарахування амортизації та скорочення терміну корисного використання активів уможливить через більш інтенсивну амортизацію швидше повертати кошти, що вкладені в них.

Внутрішня (операційна) звітність призначена для поточного аналізу стану об'єктів обліку. Звіт «Картка рахунку 13» деталізує інформацію щодо господарських операцій за відповідним рахунком.

Звіт «Аналіз рахунку 13» характеризує обороти рахунку 13 та надає інформацію про початкове та кінцеве сальдо.

Вона призначена для отримання даних за підсумками кореспонденції рахунків у різних розрізах. Для роботи зі звітами використовується пункт меню «Звітність». За допомогою автоматизованої обробки інформації в програмі можна сформулювати «Оборотно-сальдову відомість за рахунком 13» та у цілому по підприємству (додаток 3). Прикладом стандартної звітності є: «Журнал-ордер за рахунком 13»; «Головна книга за рахунком 13», Шахова відомість та ін. Регламентована звітність – це зовнішня звітність яка містить узагальнену інформацію щодо обліку основних засобів і зносу (амортизації) необоротних активів ПАФ «XXX», зокрема: «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)» та «Примітки до річної фінансової звітності».

Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що значний обсяг інформації щодо необоротних активів у формах річної фінансової звітності свідчить про попит на неї, оскільки вона використовується як для внутрішніх потреб, так і зовнішніми користувачами.

Таким чином, річна звітність дає змогу користувачам оцінити фінансовий стан ПАФ «XXX» за звітний період.

2.3. Податкові аспекти обліку зносу (амортизації) необоротних

активів

Особливо актуальним на сьогодні є правильне ведення податкового обліку амортизації тих основних засобів, які знаходяться на окупованій території. В цьому питанні варто орієнтуватися на певні роз'яснення, що подала ДПС України в травні цього року. Так, офіційним листом на веб-порталі ДПС України зазначено: «якщо основні засоби, призначені для використання у господарській діяльності платника податку на прибуток, знаходяться на тимчасово окупованій території або в районах проведення воєнних (бойових) дій, та нарахування амортизації таких активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності у бухгалтерському обліку не припиняється, то такі основні засоби можуть амортизуватися протягом такого періоду у податковому обліку відповідно до вимог п. 138.3 ст. 138 ПКУ».

Узагальнення податкового регулювання облік і документування амортизації необоротних активів за різними економічними суб'єктами наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Податкове регулювання облік і документування амортизації
необоротних активів за різними економічними суб'єктами**

Організаційно-правова форма господарювання	Методи нарахування	Інформаційні технології документування
Фізична особа-підприємець	Прямолінійний	Електронний кабінет платника податків
Юридичні особи, річний загальний дохід яких перевищує 40 млн грн	прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий	
Юридичні особи, річний загальний дохід яких не перевищує 40 млн грн, але прийнято рішення про застосування податкових різниць	прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний	-

Податкові зобов'язання з ПДВ не виникають, якщо основні засоби

списують:

- у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили;

- в інших випадках, коли таке списання здійснюється без згоди платника податків, у тому числі у разі крадіжки, що підтверджується відповідно до законодавства;

- якщо платник податків надає органу ДПС відповідний документ про знищення, розбирання або перетворення основних засобів в інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватись за первісним призначенням.

Разом із тим, у податковому обліку слід орієнтуватися на норми пп. 14.1.138 ПКУ, відповідно до якого всі основні засоби та інші необоротні матеріальні активи розподілені на 16 груп (додаток К).

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку менші, ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені цим підпунктом.

За умови, коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку рівні або є більшими, ніж ті, що встановлені цим підпунктом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Таким чином, згідно чинного податкового законодавства, господарські операції з об'єктами основних засобів, зокрема: дарування, ліквідація, визначення податкових різниць за операціями з основними засобами, що мають відповідний вплив на величину фінансових результатів до оподаткування, інвентаризація та її результати (надлишок, нестача) мають відповідні податкові наслідки для суб'єкта господарювання.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РУХУ ТА СТАН НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Показники фінансових результатів є визначальними в оцінках ефективності функціонування ПАФ «ХХХ» за усіма видами діяльності, а аналіз доходів, витрат і фінансових результатів є одним із найважливіших напрямів оцінювання ефективності господарської діяльності ПАФ «ХХХ».

Доходи ПАФ «ХХХ» отримує від основного виду діяльності – це виробництво сільськогосподарської продукції рослинництва, тваринництва, виконання робіт, надання послуг у сільському господарстві. Крім того, доходи ПАФ «ХХХ» отримані в ході іншої операційної діяльності (реалізація виробничих запасів, та інші). Це важливий показник визначення прибутковості, рентабельності діяльності.

Для аналізу динаміки, складу та структури доходів діяльності ПАФ «ХХХ» використано інформацію «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2020 – 2022 рр. (табл. 3.1) (додаток Л, М, Н).

Таблиця 3.1

Структура і динаміка доходів ПАФ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.

Види доходів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. (+,-) до 2020 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	19179	98,1	25557	96,2	26400	93,4	+7221	+37,7
Інші операційні доходи	369	1,9	993	3,7	1837	6,5	+1468	У 5 р.
Інші доходи	-	-	4	0,0	8	0,0	+8	X
Усього	19548	100,0	26554	100,0	28245	100,0	+8757	+44,6

Отже, у 2022 році 93,4 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 6,5 % – доходи від іншої операційної діяльності та 0,1 % - дохід з податку на прибуток. За період 2020 - 2022 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 7 млн. 221 тис. грн або на 37,7 %.

Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 1 млн. 468 тис. грн, або у 5 разів. Дохід від інвестиційної діяльності зріс на 8 тис. грн, а дохід з податку на прибуток – на 30 тис. грн.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ПАФ «ХХХ» збільшились у 2022 році порівняно з 2020 роком на 8 млн. 727 тис. грн або на 44,6 %.

Тому наступним етапом для виконання завдань кваліфікаційної роботи є аналіз динаміки та структури доходів від реалізації (без непрямих податків) - табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Динаміка та структура чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Вид продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	4907,6	26,9	3524,4	14,5	8361,9	34,9	+3454,3	+70,4
Ячмінь ярий	239,6	1,3	406,8	1,7	1684,1	7,0	+1444,5	У 7,0 р.
Кукурудза на зерно	4109,8	22,5	3077,4	12,6	5316,7	22,2	+1206,9	+29,4
Гречка	-	-	997,6	4,1	-	-	-	х
Просо	-	-	1505	6,2	2,1	0,0	+2,1	х
Соя	5604,1	30,7	4243,9	17,4	1202,4	5,0	-4401,7	-78,5
Соняшник	3347	18,4	10566,4	43,3	5180,8	21,6	+1833,8	+54,8
Ріпак озимий	-	-	-	-	2150,2	9,0	+2150,2	х
Вівці	5,3	0,0	1,9	0,0	5	0,0	-0,3	-5,7
Мед натуральний	22,6	0,1	54,8	0,2	40,9	0,2	+18,3	+81,0
Разом	18236	100	24378,2	100	23944,1	100	+5708,1	+31,3

Загальна сума доходів від реалізації зросла на 5 млн 708,1 тис. грн, або на

31,3 % за рахунок продажу пшениці на 70,4 %, ярого ячменю у 7 раз, кукурудзи на зерно на 29,4 %, проса на 2,1 тис. грн, соняшнику на 54,8 %, меду натурального на 81,0 %. Зниження доходу відмічено по операціях з реалізації сої на 78,5 % та живої ваги приросту овець на 5,7 %.

У структурі доходів, за рахунок зміни у структурі продукції, у 2020 році переважала частка сої – 30,7 %, у 2021 році соняшнику – 43,3 %, у 2022 році – пшениці – 34,9 %.

Витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу а рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

Динаміка, склад та структура витрат діяльності ПАФ «XXX» проаналізовано у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура витрат і відрахувань
ПАФ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Види витрат і відрахувань	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн.	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Собівартість реалізації	12822	75,2	12800	70,6	22283	79,3	+9461	+73,8
Адміністративні витрати	2717	15,9	3660	20,2	3233	11,5	+516	+19,0
Витрати на збут	95	0,6	448	2,5	495	1,8	+400	У 5,2 р.
Інші операційні витрати	210	1,2	160	0,9	217	0,8	+7	+3,3
Фінансові витрати	1203	7,1	1072	5,9	1852	6,6	+649	+53,9
Інші витрати	4	0,0	-	-	-	-	-4	-100
Втрати з податку на прибуток	-	-	-	-	30	0,1	+30	X
Усього витрат	17051	100,0	18140	100,0	28110	100,0	+11059	+64,9

Аналіз витрат ПАФ «ХХХ» (табл. 3.3) показав, що у 2022 р. порівняно з 2020 р. їх сума збільшилась на 11 млн. 59 тис. грн або на 64,9 %. Зросла сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 9 млн. 461 тис. грн або на 73,8 %. Також збільшення відмічено по вартості адміністративних витрат та витрат на збут на 516 тис. грн, або на 19 % та 400 тис. грн, або у 5,2 рази відповідно.

Збільшилась сума інших операційних витрат на 7 тис. грн, або на 3,3 %. Знизилась сума втрат від інвестиційної діяльності на 4 тис. грн або на 100 %. Зросла сума втрат від фінансової діяльності на 649 тис. грн, або на 53,9 % та сума втрат з податку на прибуток на 30 тис. грн.

За даними фінансової звітності ПАФ «ХХХ» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Формування, структура та динаміка фінансових результатів

ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р до 2020 р., %
	сума, тис. грн	пито- ма вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
А	1	2	3	4	5	6	7
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)	19179	х	25557	х	26400	х	+37,7
Операційні витрати у тому числі:	15844	100,0	17068	100,0	26228	100,0	+65,5
а) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	12822	80,9	12800	75,0	22283	85,0	+73,8
б) адміністративні витрати	2717	17,1	3660	21,4	3233	12,3	+19,0
в) витрати на збут	95	0,6	448	2,6	495	1,9	У 5,2 р.
г) інші операційні витрати	210	1,3	160	0,9	217	0,8	+3,3
Валовий прибуток	6357	х	12757	х	4117	х	-35,2
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	33,1	х	49,9	х	15,6	х
Інші операційні доходи	369	х	993	х	1837	х	397,8
Фінансовий результат від операційної діяльності	3704	х	9482	х	2009	х	-45,8

Продовж. табл. 3.4

А	1	2	3	4	5	6	7
Фінансові та інвестиційні доходи	0	х	4	х	8	х	х
Фінансові та інвестиційні витрати	1207	х	1072	х	1852	х	+53,4
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	2497	х	8414	х	165	х	-93,4
Витрати з податку на прибуток	-	-	-	-	30	х	х
Чистий фінансовий результат	2497	х	8414	х	135	х	-94,6
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	13,0	х	32,9	х	0,5	х
У % до валового прибутку	х	39,3	х	66,0	х	3,3	х

За даними табл. 3.4 у звітному році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) збільшився на 37,7 %. Внаслідок випереджаючого зростання операційних витрат (на 65,5 %) порівняно з темпами зростання чистого доходу (на 37,7 %) сума валового прибутку зменшилася на 35,28 %.

Частка валового прибутку в чистому доході зменшилася з 33,1 до 15,6 %. У структурі операційних витрат частка собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) зросла з 80,9 до 85,0 %, витрат на збут з 0,6 % до 1,9 %.

За іншими їх видами спостерігається зниження частки: адміністративних витрат з 17,1 % до 12,3 %, інших операційних витрат з 1,3 % до 0,8 %.

Прибуток від операційної діяльності зменшився на 45,8 %, а прибуток до оподаткування – на 93,4 %. У 2022 році підприємство перейшло зі сплати єдиного податку 4 групи на загальну систему оподаткування, тому витрати на податок на прибуток склали 30 тис. грн. В результаті чистий прибуток склав 135 тис. грн, що на 94,6 % менше порівняно з 2020 роком. У базовому році частка чистого прибутку в чистому доході від реалізації продукції становила 13 %, у валовому прибутку – 39,3 %. У звітному році частка чистого прибутку ПАФ «ХХХ» у чистому доході склала 0,5 %, у валовому прибутку – 3,3 %.

Таким чином, у цілому спостерігається позитивна динаміка показників фінансових результатів діяльності ПАФ «ХХХ» - рис. 3.1.

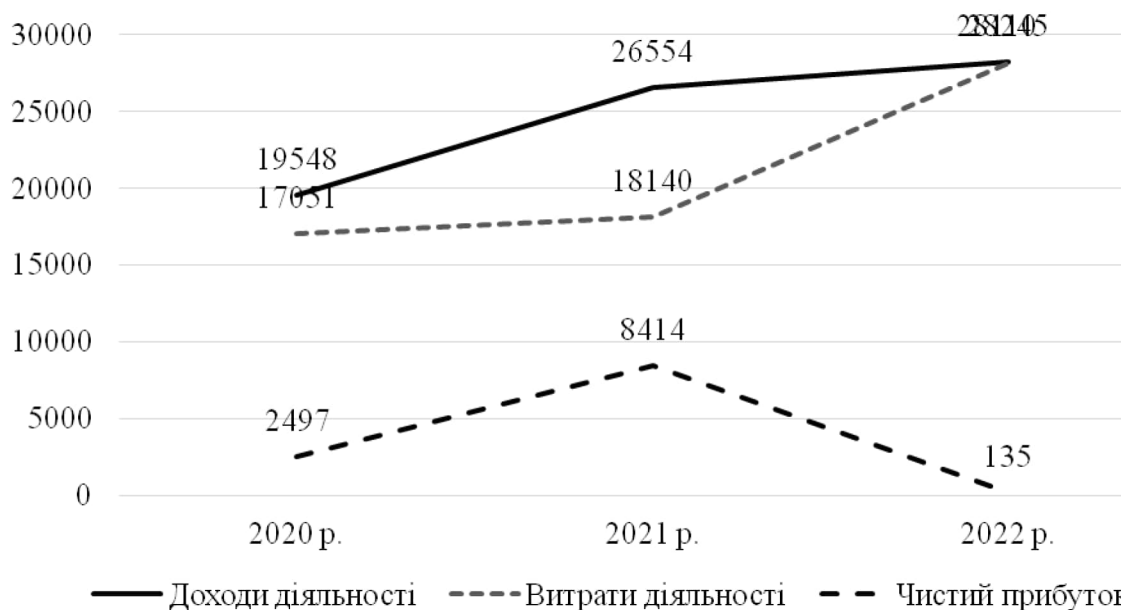


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності та чистого прибутку ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр., тис. грн

Важливим напрямом загального оцінювання фінансового стану є аналіз майнового стану. Це одна з характеристик фінансового стану ПАФ «ХХХ», за допомогою якої оцінюється склад, розміщення, структура та динаміка активів (майна). Аналіз майна ПАФ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. проведемо з використанням даних табл. 3.5.

Аналіз майнового стану показав, що у 2022 році вартість майна ПАФ «ХХХ» порівняно з 2020 роком зросла на 19 млн. 773 тис. грн або на 62,8 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, збільшилась на 3 млн. 302 тис. грн, або на 19,1 %.

Вартість оборотних активів ПАФ «ХХХ» збільшилась у 2022 році порівняно з 2020 роком на 16 млн. 471 тис. грн, або у 2,2 рази.

Зростання відмічено у вартості запасів на 12 млн. 347 тис. грн, або у 2,1 рази, які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 3 млн. 923 тис. грн, або у 18,4 рази та по вартості

незавершеного виробництва на 1 млн. 99 тис. грн, або у 2,3 рази.

Таблиця 3.5

Динаміка та структура майна ПАФ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.

(станом на кінець року)

Види активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	31474	100,0	47302	100,0	51247	100,0	+19773	+62,8
1. Необоротні активи	17328	55,1	17790	37,6	20630	40,3	+3302	+19,1
1.1. Основні засоби	17244	54,8	16371	34,6	20346	39,7	+3102	+18,0
2. Оборотні активи	14146	44,9	29512	62,4	30617	59,7	+16471	У 2,2 р.
2.1. Запаси	11357	36,1	20947	44,3	23704	46,3	+12347	У 2,1 р.
2.1.1. Вироб- ничі запаси	162	0,5	2555	5,4	1269	2,5	+1107	У 7,8 р.
2.1.2. Незавер- шене виробництво	857	2,7	1955	4,1	1956	3,8	+1099	У 2,3 р.
2.1.3. Готова продукція та товари	10338	32,8	16437	34,7	20479	40,0	+10141	+98,1
2.2. Поточні біологічні активи	19	0,1	42	0,1	39	0,1	+20	У 2,1 р.
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	225	0,7	3069	6,5	4148	8,1	+3923	У 18,4 р.
2.4. Грошові кошти	941	3,0	3806	8,0	1058	2,1	+117	+12,4
2.5. Витрати майбутніх періодів	1604	5,1	1573	3,3	1494	2,9	-110	-6,9
2.6. Інші оборотні активи	-	-	75	0,2	174	0,3	+174	X

Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 117 тис. грн, або на 12,4 %. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 174 тис. грн, або на 96,5 %. Зменшилась вартість витрат майбутніх періодів на 110 тис. грн, або на 6,9 %.

У структурі майна ПАФ «ХХХ» за 2021 - 2022 рр. переважає питома вага оборотних активів – 62,4 % та 59,7 %. У 2020 – питома вага необоротних активів – 55,1 %.

ПАФ «ХХХ» формує свої активи за рахунок власних і залучених джерел (капіталу), що визначаються як його пасиви. До пасивів балансу відносяться власний капітал і зобов'язання. Аналіз динаміки та структури джерел формування капіталу ПАФ «ХХХ» відображено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	33888	100,0	47302	100,0	51247	100	+17359	+51,2
1. Власний капітал	22904	67,6	31318	66,2	31453	61,4	+8549	+37,3
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	846	2,5	846	1,8	846	1,7	-	x
1.2. Нерозподілений прибуток	20188	59,6	28602	60,5	28737	56,1	+8549	+42,3
2. Зобов'язання і забезпечення	10984	32,4	15984	33,8	19794	38,6	+8810	+80,2
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	5167	15,2	1504	3,2	506	1,0	-4661	-90,2
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	5817	17,2	14480	30,6	19288	37,6	+13471	У 3,3 р.
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	579	1,7	1094	2,3	1032	2,0	+453	+78,2

Аналіз даних табл. 3.6 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2022 р. збільшилась порівняно з 2020 р. на 17 млн. 359 тис. грн або на 51,2 %. Сума власного капіталу підприємства зросла на 8 млн. 549 тис. грн або на 37,3 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та

нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ПАФ «ХХХ» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 8 млн. 810 тис. грн, або на 80,2 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ПАФ «ХХХ» протягом 2020 – 2022 рр. переважає питома вага власного капіталу підприємства – 67,6 %, 66,2 % та 61,4 %.

Використаємо дані табл. 3.7 для оцінки платоспроможності ПАФ «ХХХ» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.7

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
ПАФ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
		2020	2021	2022	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,162	0,263	0,055	-0,107
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,200	0,480	0,279	+0,078
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	2,432	2,038	1,587	-0,844
Коефіцієнт платоспроможності	≥0,1	0,162	0,263	0,055	-0,107
Коефіцієнт критичної ліквідності	≥0,8	2,253	1,724	1,418	-0,835

Станом на 2022 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,145 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,055 грн грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2022 році на 0,421 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2022 року 0,279 грн (при нормативі ≥ 0,7).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2022 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2022 р. припадає 1,587 грн оборотних активів підприємства (при нормативі ≥ 1,5).

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його ліквідність та платоспроможність. Показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «ХХХ» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

3.2. Аналіз наявності, руху та функціонального стану необоротних активів

Аналіз руху та стану основних засобів підприємства, повинен забезпечити виконання наступних завдань:

1. Визначити забезпеченість структурних підрозділів ПАФ «ХХХ» основними засобами.
2. Відповідність структури та технічного рівня основних засобів ПАФ «ХХХ» виробничим потребам.
3. Визначення ефективності використання основних засобів ПАФ «ХХХ».
5. Пошук резервів підвищення ефективності використання основних засобів ПАФ «ХХХ».
6. Обґрунтування оптимальності управлінських рішень (контролю) та сприяння успішної їх реалізації.
7. Систематичний контроль за виробничим процесом і персоналом підприємства.

З метою забезпечення комплексності економічного аналізу основних засобів ПАФ «ХХХ» запропоновано його проводити за наступними етапами:

I. Підготовчий: складання плану аналізу на основі врахування основної мети та завдань аналізу основних засобів, обґрунтування набору показників.

II. Основний – систематизація і аналітична обробка вихідних та розрахункових даних про стан та рух основних засобів ПАФ «ХХХ» з метою виявлення впливу різноманітних факторів на ефективність їх використання.

III. **Заключний:** узагальнення результатів аналізу стану та руху основних засобів ПАФ «XXX» та оформлення їх в підсумковому документі та надання конкретних пропозицій щодо ефективності використання основних засобів на підприємстві.

Завданнями аналізу основних засобів ПАФ «XXX» є: а) оцінка основних засобів; б) аналіз основних тенденцій розвитку; в) вивчення та кількісне обчислення впливу основних факторів на величину основних засобів; г) виявлення, вивчення та використання резервів підвищення ефективності використання основних засобів; д) надання вичерпної інформації для прийняття управлінських рішень.

Динаміку та структуру необоротних активів ПАФ «XXX» за 2020 – 2022 рр. проаналізовано у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Динаміка та структура необоротних активів ПАФ «XXX»
за 2020 – 2022 рр. (станом на кінець року)**

Вид необоротних активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Зміни 2022 р. до 2020 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	пит. ваги, п	у %
1. Незавершені капітальні інвестиції	60	0,3	1393	7,8	230	1,1	+170	+0,8	У 3,8 р.
2. Основні засоби	17244	99,5	16371	92,0	20346	98,6	+3102	-0,9	+18,0
3. Довгострокові біологічні активи	24	0,2	26	0,2	54	0,3	+30	+0,1	У 2,3 р.
Всього	17328	100	17790	100	20630	100	+3302	X	+19,1

Отже, за даними табл. 3.8 вартість необоротних активів завантаженості за збільшилася на 3 млн. 302 тис. грн або на 19,1 % за рахунок вартості основних засобів, що зросли на 3 млн. 102 тис. грн або на 18 %. Зросла сума незавершених капітальних інвестицій на 170 тис. грн або у 3,8 рази. Збільшення відмічено по вартості довгострокових біологічних активів на 2 млн. 30 тис. грн або у 2,3 рази.

У структурі необоротних активів ПАФ «ХХХ» протягом досліджуваних років переважає частка основних засобів, на кінець 2022 р. вона склала 98,6 %.

Як показують попередні розрахунки, важливою складовою майна ПАФ «ХХХ» є основні засоби, тому у табл. 3.9 проаналізуємо динаміку, склад та структуру основних засобів.

Таблиця 3.9

Динаміка та структура основних засобів (за первісною вартістю)

ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Вид основних засобів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Зміни 2022 р. до 2020 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, п.п.	у %
1. Земельні ділянки	15	0,0	15	0,1	15	0,0	-	х	х
2. Будинки та споруди	3639	15,3	3867	15,4	4018	12,8	+379	-2,5	+10,4
3. Машини та обладнання	18454	77,4	19140	76,2	24958	79,7	+6504	+2,3	+35,2
4. Транспортні засоби	1062	4,5	1379	5,5	1379	4,4	+317	-0,1	+29,8
5. Інструменти, прилади, інвентар	210	0,9	199	0,8	199	0,6	-11	-0,3	-5,2
6. Інші основні засоби	253	1,1	238	0,9	407	1,3	+154	+0,2	+60,9
7. Малоцінні необоротні матеріальні активи	207	0,8	280	1,1	381	1,2	+174	+0,4	+84,1
Всього	23840	100	25118	100	31357	100	+7517	х	+31,5

За даними табл. 3.9 первісна вартість основних засобів ПАФ «ХХХ» збільшилася у 2022 р. порівняно з 2020 р. на 7 млн. 517 тис. грн, або на 31,5 % за рахунок наступних складових: вартості будинків та споруд на 379 тис. грн, або на 10,4 %, машин та обладнання (придбання преспакувальника, сортових механізмів) на 6 млн. 504 тис. грн, або на 35,2 %, транспортних засобів (придбання борони, жатки, комбайна тощо) на 317 тис.

грн, або на 29,8 %, малоцінних необоротних матеріальних активів на 174 тис. грн або на 84,1 %. Вартість інструментів, приладів та інвентарю зменшилась на 11 тис. грн або на 5,2 %.

У структурі основних засобів (рис. 3.2) ПАФ «ХХХ» протягом досліджуваних років переважає частка машин та обладнання, на кінець 2022 р. склала 79,7 %, що на 2,3 пункти більше порівняно з 2020 роком. Позитивним є те, що у структурі переважає активна частка основних засобів. Всі інші складові є незначними в загальній величині основних засобів на підприємстві.

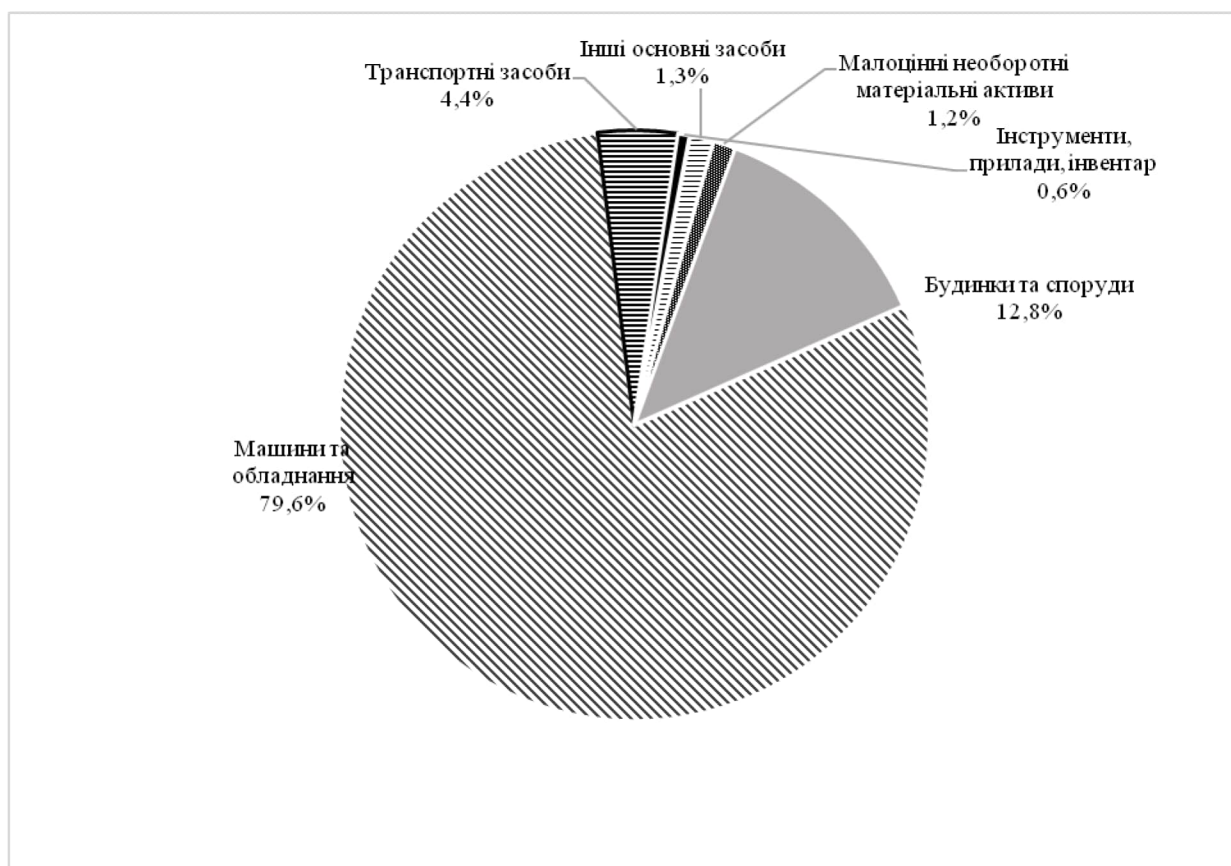


Рис. 3.2. Структура основних засобів ПАФ «ХХХ» (на 31.12.2022 р.), %

За досліджуваний період, вартість основних засобів ПАФ «ХХХ», що надійшли на підприємство зросла у 2022 р. порівняно з 2020 р. на 5 млн. 919 тис. грн або у 19,5 рази за рахунок вартості майже всіх складових, окрім транспортних засобів, які знизилась на 78 тис. грн та інструментів, приладів на 7 тис. грн. У структурі надходження основних засобів ПАФ «ХХХ» у 2020 - 2022 рр. переважає частка машин та обладнання – 46,9 % та 93,3 %. Щодо

вибуття основних засобів, то у 2022 р. сума зменшилась на 109 тис. грн, або на 100 %. Оскільки сума надходжень більше, ніж вибуття, то можна говорити про позитивну тенденцію оновлення матеріально-технічної бази ПАФ «ХХХ».

Наступним етапом для цілей дослідження є розрахунок показників ефективності використання основних засобів. Зміна обсягу та структури основних засобів обумовлена їх рухом – надходженням та вибуттям. Для аналізу інтенсивності руху основних засобів використовують такі показники: коефіцієнт оновлення; коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту. У табл. 3.10 проведемо аналіз наявності, руху та стану необоротних активів ПАФ «ХХХ», використавши дані розділу II «Основні засоби» ф. № 5 «Примітки до фінансової звітності».

Таблиця 3.10

Показники руху основних засобів ПАФ «ХХХ» за 2020, 2022 рр.

Показники	2020 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2020 р.(+;-)	
			абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація, тис. грн				
Вартість ОЗ на початок року	23629	25118	+1489	+6,3
Надійшло ОЗ за рік	320	6239	+5919	У 19,5 р.
Вибуло ОЗ за рік	109	-	-109	-100
Вартість ОЗ на кінець року	23840	31357	+7517	+31,5
Показники руху основних засобів				
Річний приріст ОЗ, тис. грн.	211	6239	+6028	У 29,6 р.
Коефіцієнт вибуття ОЗ	0,461	-	-0,461	х
Коефіцієнт надходження ОЗ	1,342	19,897	+18,555	х
Коефіцієнт приросту ОЗ	1,009	1,248	+0,239	х

Аналіз даних табл. 3.10 показав, що у 2022 р. проти з 2020 р. вартість основних засобів ПАФ «ХХХ» збільшилася, як на початок періоду на 1 млн. 489 тис. грн або 6,3 %, так і на кінець періоду на 7 млн. 517 тис. грн, або на 31,5 %. Враховуючи випереджаючі темпи збільшення вартості на кінець року порівняно з даними на початок року, річний приріст основних засобів склав у 2020 р. – 211 тис. грн, у 2022 р. - 6 млн. 239 тис. грн. Вартість надходження основних засобів у 2022 р. проти 2020 р. зросла на 5 млн. 919 тис. грн, або у 19,5 рази, тоді як вартість вибуття зменшилась на 109 тис. грн, або на 100 %.

Відповідно (рис. 3.3), коефіцієнт надходження переважає коефіцієнт вибуття у 2020 році – на 0,881 пункти, тоді як у 2022 році на 19,897 пункти.

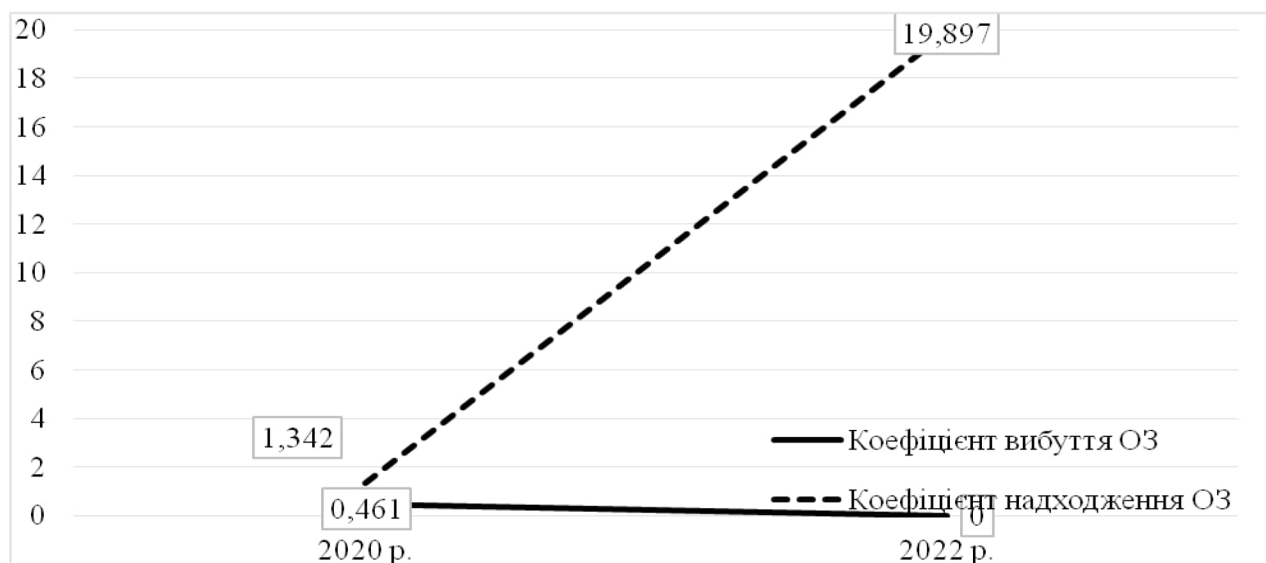


Рис. 3.3. Ілюстративне зображення динаміки коефіцієнтів оновлення та вибуття основних засобів ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 р., пунктів

Для наочного відображення, на рис. 3.4 представлено перелік основних засобів, які придбані для матеріально-технічного забезпечення процесу виробництва у 2019 році, 2021 - 2022 рр.

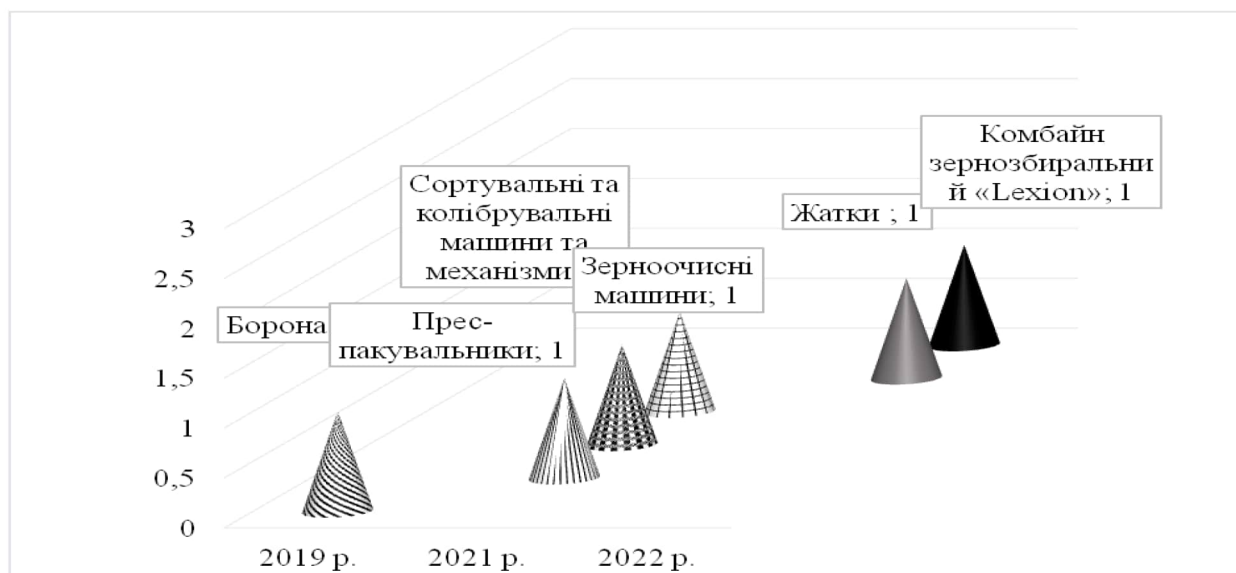


Рис. 3.4. Перелік основних засобів, які придбані ПАФ «ХХХ» у 2019 р., 2021 - 2022 рр., од.

Для відтворення основних засобів необхідні дані про стан, їх

характеризують коефіцієнти зносу і придатності. Коефіцієнт зносу характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах, а коефіцієнт придатності частку не перенесеної на створюваний продукт вартості. Для характеристики рівня зносу та придатності основних засобів ПАФ «ХХХ» використаємо дані «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» та дані табл. 3.11.

Таблиця 3.11

**Показники зносу основних засобів ПАФ «ХХХ»
за 2020 – 2022 рр. (станом на кінець року)**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміни 2022 р. (+;-) до 2020 р.
Первісна вартість основних засобів, тис. грн	23840	25118	31357	+7517
Знос основних засобів, тис. грн	6596	8747	11011	+4415
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,277	0,348	0,351	+0,074
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,723	0,652	0,649	-0,074

Доцільно зазначити, що рівень придатності основних засобів досліджуваного підприємства у 2020 р. є 0,723 пункти, у 2022 р. він знизився на 0,074 пункти і склав 64,9 %. В цілому можна зробити висновок про позитивну динаміку показників функціонального стану та оновлення основних засобів ПАФ «ХХХ» станом на кінець 2022 року.

3.3. Аналіз ефективності використання необоротних активів та шляхи підвищення

Метою ефективного використання основних засобів за умови найбільш інтенсивного їх використання є пошук резервів підвищення їх віддачі. Ефективність використання основних засобів залежить від правильного застосування тих чи інших машин і обладнання, своєчасного ремонту, кількості виробленої продукції та багатьох інших факторів, а це в свою чергу, впливає на

продуктивність праці на даному підприємстві, об'єкт випуску продукції, кінцеві результати діяльності господарюючого суб'єкту.

До показників, які характеризують ефективність використання основних засобів належать: фондвіддача; рентабельність основних засобів; прибутковість основних засобів.

Розрахуємо дані показники та проаналізуємо наведені вище показники ефективного використання засобів у ПАФ «ХХХ» у табл. 3.12.

Таблиця 3.12

Показники ефективності використання основних засобів

ПАФ «ХХХ» за 2020- 2022 рр.

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р. (+;-)	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Фондовіддача, грн	0,74	0,78	1,10	+0,36	+48,6
Фондомісткість, грн	1,34	1,28	0,91	-0,43	-32,1
Фондоозброєність, тис. грн/осіб	420	399	452	+32	+7,6
Рентабельність основних засобів, %	14,5	51,4	0,7	-13,8	x
Прибутковість основних засобів, %	14,5	51,4	0,8	-13,7	x

Проаналізувавши розраховані показники, можемо сказати, що у ПАФ «ХХХ» за останні три роки спостерігається тенденція до підвищення фондвіддачі основних засобів, а саме від 0,74 грн в 2020 р. до 1,1 грн в 2022 р. На підвищення цього показника вплинуло в першу чергу випереджаюче збільшення вартості основних засобів на кінець року (на 18 %) порівняно зі зростанням вартості реалізованої продукції (на 73,8 %) Відповідно показник фондомісткості зменшився на 0,43 пункти, тобто на 1 грн вартості реалізованої продукції припадало у 2020 р. 1,34 грн вартості основних засобів, у 2022 р. – 0,91 грн.

За рахунок переважаючого збільшення вартості основних засобів (на 18 %) порівняно зі збільшенням середньорічної чисельності працюючих на 4 особи, або на 9,8 % показник фондоозброєності збільшилися відповідно на 32 грн/осіб або на 7,6 %.

Показники рентабельності основних засобів мають тенденцію до

зниження із 14,5 % до 0,7 %, що пов'язано із зменшенням суми чистого прибутку у 2022 р. порівняно з 2020 р. на 94,6 %.

Отже, показники ефективності використання основних засобів є рентабельними, що пов'язано із отриманням чистого прибутку підприємства. Важливими показниками ефективності використання основних засобів і запасів є їх вплив на фінансовий стан підприємства. Модель факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів ПАФ «ХХХ»:

$$PO33 = \frac{\Phi P}{O3 + 3} \times 100 = \frac{\Phi P : \text{ЧД}}{O3 : \text{ЧД} + 3 : \text{ЧД}} \times 100 = \frac{PP}{K\Phi + K3}, \quad (3.1)$$

де PO33 – загальна рентабельність (збитковість) основних засобів і запасів %, PP – рентабельність (збитковість) реалізації, %; KΦ – коефіцієнт фондомісткості продукції; K3 – коефіцієнт завантаженості запасів.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проводиться за допомогою способу ланцюгових підстановок ПАФ «ХХХ» у з використанням інформації табл. 3.13.

Таблиця 3.13

Вихідна інформація для факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів ПАФ «ХХХ»

Показники	Умовні позначення	2020 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)	
				абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток), тис. грн	ΦP	2497	165	-2332	-93,4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	ЧД	19179	26400	+7221	+37,7
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	O3	17754,5	18358,5	+604	+3,4
Середньорічна вартість запасів, тис. грн	3	10430,5	22325,5	+11895	У 2,1 р.
Загальна рентабельність (збитковість) основних засобів і запасів, %	PO33	8,9	0,4	-8,5	х
Рентабельність (збитковість) реалізації, %	PP	13	0,6	-12,4	х
Коефіцієнт фондомісткості продукції	KΦ	0,926	0,695	-0,231	х
Коефіцієнт завантаженості запасів	K3	0,544	0,846	+0,302	х

Отже, показник загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і

запасів визначається впливом трьох факторів:

рентабельність (збитковість) реалізації;

коефіцієнт фондомісткості продукції;

коефіцієнт завантаженості запасів.

За даними табл. 3.13 проводиться розрахунок умовних показників загальної рентабельності виробничих фондів ПАФ «ХХХ», %:

$$PO33_{ум1} = \frac{PP_1}{K\Phi_0} + K3_0 \quad (3.2)$$

$$PO33_{ум1} = 0,6/0,926 + 0,544 = 1,19$$

$$PO33_{ум2} = \frac{PP_1}{K\Phi_1} + K3_0 \quad (3.3)$$

$$PO33_{ум2} = 0,6/0,695 + 0,544 = 1,17$$

Загальна зміна (+, -) загальної рентабельності основних засобів і запасів ПАФ «ХХХ», пунктів:

$$\Delta PO33 = PO33_1 - PO33_0. \quad (3.4)$$

$$\Delta PBF = 0,4 - 8,9 = -8,5.$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) рентабельності реалізації:

$$\Delta PO33_{PP} = PO33_{ум1} - PO33_0. \quad (3.5)$$

$$\Delta PO33_{PP} = 1,19 - 8,9 = -7,71,$$

2) коефіцієнта фондомісткості продукції:

$$\Delta PO33_{K\Phi} = PO33_{ум2} - PO33_{ум1}. \quad (3.6)$$

$$\Delta PO33_{K\Phi} = 1,17 - 1,19 = -0,02.$$

3) коефіцієнта завантаженості запасів:

$$\Delta PO33_{K3} = PO33_1 - PO33_{ум2}. \quad (3.7)$$

$$\Delta PO33_{K3} = 0,4 - 1,17 = -0,77.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PO33 = \Delta PO33_{PP} + \Delta PO33_{K\Phi} + \Delta PO33_{K3}. \quad (3.8)$$

$$\Delta PBF = -7,71 - 0,02 - 0,77 = -8,5.$$

Загальна рентабельність основних засобів і запасів ПАФ «XXX» знизилась з 8,9 % у 2020 р. до 0,4 % у 2022 р., тобто на 8,5 пункти, а саме: за рахунок збільшення коефіцієнта завантаженості запасів на 0,302 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зменшилася на 7,71 пункти, за рахунок зниження рентабельності реалізації на 12,4 %, загальна рентабельність основних засобів і запасів зменшилась на 0,02 пункти; за рахунок зниження коефіцієнта фондомісткості продукції на 0,231 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зменшилася на 0,77 пункти. Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Основні напрямки підвищення ефективності використання основних засобів, на нашу думку, пов'язані з:

- а) технічним переозброєнням на базі впровадження гнучких виробничих систем;
- б) заміною застарілої техніки, модернізацією обладнання;
- в) механізацією допоміжних виробництв та обслуговуючих господарств;
- г) ліквідацією незадіяного обладнання;
- д) скороченням строків ремонту обладнання;
- е) покращенням забезпечення матеріально-технічними ресурсами;
- є) розвитком матеріальної зацікавленості працівників, що сприятиме підвищенню ефективності виробництва.

Для теми дослідження актуальним є питання аналізу амортизаційних відрахувань, які є складовою витрат підприємства та джерелом для інвестицій у необоротні активи. Перш за все, амортизація – це елемент операційних витрат згідно НП(С)БО 16, тому використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами ПАФ «XXX» за допомогою даних табл. 3.14. Отже, загальна сума операційних витрат за елементами ПАФ «XXX» збільшилася у 2022 році порівняно з 2020 роком на 12 млн 826 тис. грн, або на 70 % за рахунок всіх складових: матеріальних витрат у 2,1 рази (що можна пояснити постійними змінами у цінах на матеріальні цінності), витрат на

оплату праці 44,7 %, відрахувань на ЄСВ 45,5 %, амортизаційних відрахувань на 70,7 %, інших операційних витрат на 57,8 %.

Таблиця 3.14

Динаміка та структура елементів операційних витрат

ПАФ «XXX» за 2020 - 2022 рр.

Елементи витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Зміни 2022 р. (+, -) до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	у %
1. Матеріальні затрати	5934	32,4	9158	36,7	12279	39,4	+6345	У 2,1 р.
2. Витрати на оплату праці	5450	29,7	6649	26,6	7887	25,3	+2437	+44,7
3. Відрахування на соціальні заходи	1117	6,1	1365	5,5	1625	5,2	+508	+45,5
4. Амортизація	1326	7,2	2229	8,9	2264	7,3	+938	+70,7
5. Інші операційні витрати	4496	24,5	5566	22,3	7094	22,8	+2598	+57,8
Разом	18323	100	24967	100	31149	100,0	+12826	+70,0

У структурі витрат за елементами ПАФ «XXX» (рис. 3.5) протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, на кінець 2022 року вона склала 39,4 %. Відмітимо високу частку витрат на оплату праці у структурі витрат за елементами, зокрема у 2022 році вона склала 25,3 %, що на 4,4 пункти менше порівняно з 2020 роком.

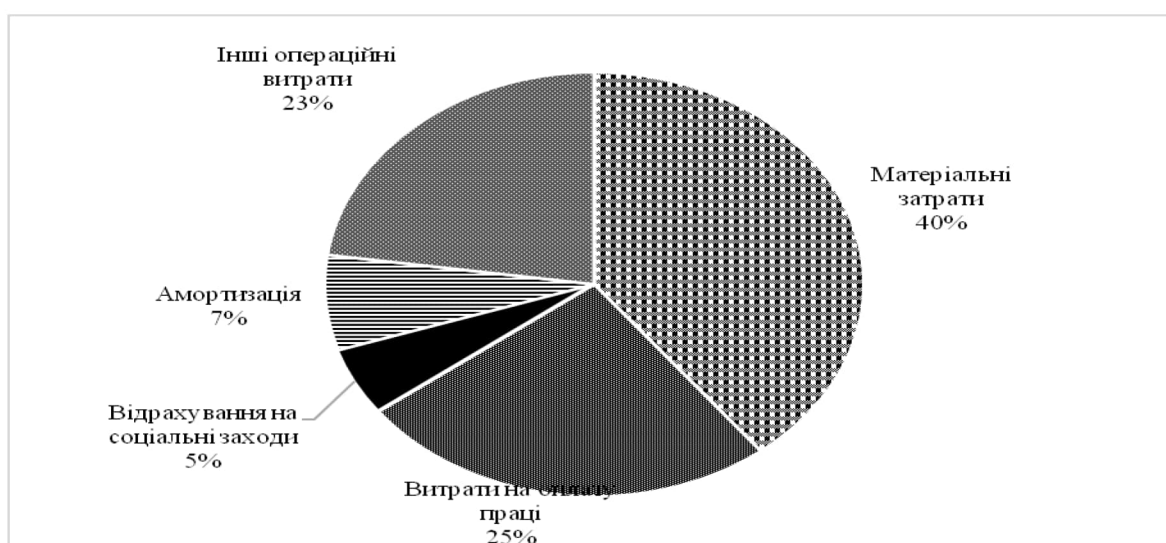


Рис. 3.5. Структура витрат за елементами ПАФ «XXX» за 2022 р., %

Амортизація є також складовою собівартості виробленої продукції – це

всі витрати, затрачені на виробництво певного виду продукції (кукурудза на зерно, соя). До її складу входять:

- витрати на оплату праці (рахунок 66);
- відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок – рахунок 651);
- матеріальні витрати (матеріали сільськогосподарського призначення (міндобрива, засоби захисту рослин тощо) – рахунок 208, паливо-мастильні матеріали – рахунок 203, запасні частини – рахунок 207, малоцінні та швидкозношувані предмети – рахунок 22 та інші);
- амортизація необоротних активів (рахунок 13);
- інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Форма 50 с.-г. «за 2020 – 2022 рр. ПАФ «XXX» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат.

Проаналізуємо динаміку (табл. 3.15) та структуру витрат на виробництво продукції рослинництва ПАФ «XXX».

Таблиця 3.15

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва
ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	5769,2	38,1	7493	39,3	11433,6	43,6	+5664,4	+98,2
Прямі витрати на оплату праці	3476,4	23	4083,2	21,4	5504,4	21,0	+2028	+58,3
Інші прямі витрати	4873,8	32,2	6436,8	33,7	7641,7	29,2	+2767,9	+56,8
В т.ч. амортизація	1194,9	7,9	2091,9	11,0	2082,3	7,9	+887,4	+74,3
Загальновиробничі витрати	1011	6,7	1071	5,6	1618,8	6,2	+607,8	+60,1
Разом	15130,4	100	19084	100	26198,5	100	+11068,1	+73,2

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ПАФ «XXX» збільшилися у 2022 році порівняно з 2020 роком на 11 млн 68,1 тис. грн, або на

73,2 % за рахунок прямих матеріальних витрат на 5 млн 664,4 тис. грн, або на 98,2 %, витрат на оплату праці на 2 млн 28 тис. грн, або на 58,3 %, інших прямих витрат на 2 млн 767,9 тис. грн, або на 56,8 %, загальновиробничих витрат на 607,8 тис. грн, або на 60,1 %. Сума амортизації зросла у 2022 році проти 2020 року на 887,4 тис. грн, бо на 74,3 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2022 року вона склала 43,6 %, що на 5,5 пункти більше порівняно з 2020 роком. Частка ж витрат на оплату праці склала у 2022 році 21 %, що на 2 пункти менше порівняно з 2020 роком.

Частка амортизаційних витрат склала за досліджуваний період відповідно 7,9 %, 11 % та 7,9 %, тобто має стабільну структуру, тоді як в динаміці зростає, що є негативною тенденцією.

Накопичення сум нарахованої амортизації відбувається по кредиту рахунка 13, також, використовується позабалансовий рахунок 09, який призначений для ведення позабалансового обліку нарахування та використання амортизаційних відрахувань.

Нарахування проводиться по кредиту рахунка 09, а використання амортизаційних відрахувань відповідно відображається по дебету цього рахунка.

При цьому, використати амортизаційних відрахувань більше, ніж нараховано, не можна. Тобто, на рахунку 09 відображаються амортизаційні відрахування, облік яких провадиться на відповідних субрахунках рахунку 13. Зменшення залишку відображається у випадку здійснення капітальних інвестицій.

Тобто, амортизаційні відрахування можуть бути використані на будівництво об'єктів, поповнення основних засобів, їх поліпшення основних засобів, інші капітальні роботи. Використавши дані розділу XIII форми № 5 ПАФ «XXX» проаналізуємо динаміку та структуру використання амортизаційних відрахувань – табл. – 3.16.

Таблиця 3.16

Динаміка та структура використання амортизаційних відрахувань

ПАФ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Вид основних засобів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Зміни 2022 р. до 2020 р. (+;-)	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Нараховано за звітний рік	1326	х	2229	х	2264	х	+938	+70,7
Використано за рік - усього	1326	100	2229	100	2264	100	+938	+70,7
придбання (виготовлення) та поліпшення основних засобів	1326	100	2229	100	2264	100	+938	+70,7
з них машини та обладнання	1326	100	2229	100	2264	100	+938	+70,7

Сума нарахованої і використаної суми амортизації ПАФ «ХХХ» у 2020 р. проти 2020 р. збільшилася на 70,7 %. Аналіз використання амортизаційних відрахувань ПАФ «ХХХ» показав, що протягом досліджуваних років вся сума амортизаційних відрахувань використана для придбання машин і обладнання.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дозволяють зробити такі висновки:

– узагальнено переваги та недоліки методів нарахування зносу (амортизації) необоротних активів. Встановлено, що кожен метод нарахування амортизації має свої як позитивні, так і негативні сторони. Для якісного ведення амортизаційної політики необхідно дотримуватися логічного та ефективного підходу, а саме враховувати фактор зменшення економічної корисності об'єктів основних засобів внаслідок не тільки фізичного, але й морального зносу.

– розроблено алгоритм реєстрації інформації про порядок нарахування зносу (амортизації) необоротних активів у бухгалтерському обліку від первинної документації до відображення її показників у звітності. Дотримання запропонованої моделі забезпечить отримання достовірної та правдивої інформації у фінансовій звітності підприємства;

– визначено основні засади бухгалтерського обліку амортизації, що здійснюється з використанням рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» та відповідних субрахунків: 131 «Знос основних засобів»; 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»; 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»; 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»; 135 «Знос інвестиційної нерухомості»;

– окреслено сучасні зміни в законодавстві та особливості впливу «податкової амортизації» на фінансовий результат діяльності підприємств в умовах дії воєнного стану в Україні;

– досліджено основні проблемні аспекти в частині формування амортизаційного фонду та порядку його обліку; формування амортизаційної політики підприємства як елементу облікової політики.

Головною метою діяльності досліджуваного підприємства – ПАФ «ХХХ», – як і кожного підприємництва, є одержання прибутку. Найбільшу питому вагу у структурі фінансових результатів підприємства займають доходи і витрати операційної діяльності. Дохід від реалізації

зернових і технічних виступає основним джерелом прибутку, який забезпечує розвиток підприємства. Операційні витрати супроводжують процес реалізації товарів.

Аналіз ліквідності балансу ПАФ «ХХХ» показав, що протягом досліджуваних років баланс має ознаки ліквідного. На 2022 рік фінансовий стан ПАФ «ХХХ» можна охарактеризувати як ліквідний та платоспроможний. Показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «ХХХ» є фінансово стійким та незалежним від кредиторів.

Аналіз руху, функціонального стану та ефективності використання основних засобів показав:

- у структурі необоротних активів протягом досліджуваних років переважає питома вага саме матеріальних активів, а саме основних засобів, на кінець 2022 р. - 98,6 %;

- первісна вартість основних засобів у 2022 р. проти 2020 р. зросла на 31,5 % за рахунок основних складових. Позитивною ознакою є перевага у складі основних засобів активної частини - машин та обладнання, на кінець 2022 р. вона становить 79,7 %;

- у структурі капітальних інвестицій ПАФ «ХХХ» протягом досліджуваних років переважає частка інвестицій у придбання основних засобів. Наприклад у 2022 році було придбано жатку та зернозбиральний комбайн;

- коефіцієнт надходження основних засобів в разі переважає коефіцієнт вибуття, тоді як коефіцієнт придатності показав, що основні засоби придатні до використання на 65 %, тому можна охарактеризувати стан основних засобів функціонально задовільним;

- амортизація у складі елементів витрат зросла на 70,7 %, частка на кінець 2022 року становить 7 %; у складі виробничої собівартості на 74,3 %, частка відповідно 7,9 %;

- сума амортизаційного фонду ПАФ «ХХХ» протягом досліджуваних років використовується на 100 %, при цьому відмітимо позитивну тенденцію,

по-перше до зростання витрачених коштів на оновлення на 70,7 %, по-друге, сума амортизаційних відрахувань використана для придбання саме активної частини основних засобів - машин і обладнання.

Аналіз показників зносу основних засобів досліджуваного підприємства показав, що у 2022 р. порівняно з 2020 р. рівень зношеності основних засобів збільшився на 0,074 пункти. Доцільно зазначити, що рівень придатності основних засобів досліджуваного підприємства у 2020 р. є 0,723 пункти, у 2022 р. він знизився на 0,074 пункти і склав 64,9 %. В цілому можна зробити висновок про позитивну динаміку показників функціонального стану та оновлення основних засобів ПАФ «ХХХ» станом на кінець 2022 року.

Сума нарахованої і використаної суми амортизації ПАФ «ХХХ» у 2020 р. проти 2020 р. збільшилася на 70,7 %. Аналіз використання амортизаційних відрахувань ПАФ «ХХХ» показав, що протягом досліджуваних років вся сума амортизаційних відрахувань використана для придбання машин і обладнання, що говорить про ефективне управління підприємством та ведення амортизаційної політики в тому числі.

В підсумку можна сказати, що облік ведеться на високому рівні, з дотриманням діючого законодавства. Але вивчивши деякі моменти обліку, відмітимо, що доцільно було б для ефективного ведення обліку зносу необоротних активів:

1. Приділяти увагу до визначення строку корисного використання та ліквідаційної вартості об'єктів необоротних активів.
2. Доповнити існуючий наказ про облікову політику ПАФ «ХХХ» необхідними положеннями щодо удосконалення амортизаційної політики підприємства.
3. Сформувати план закупівлі обладнання та техніки, необхідної для забезпечення високого рівня модернізації необоротних активів, що використовуються у виробничому процесі господарської діяльності досліджуваного підприємства.

