

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь «Магістр»

на тему: **«ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ В ПРИВАТНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ
«ПРИВАТНА АГРОФІРМА «ВИННИКІВСЬКА» ЛЬВІВСЬКОЇ
ОБЛАСТІ»**

Виконав: студент II курсу, групи Оп-61
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

ЗЕЛЕНИЙ ІВАН ВОЛОДИМИРОВИЧ
(прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент ЖИДОВСЬКА Н. М.

Рецензент: НАКОНЕЧНА Л.В.

ДУБЛЯНИ 2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

_____ (звання, ступінь, прізвище та ініціали)

« _____ » _____ 2022 року

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу студенту

ЗЕЛЕНОМУ ІВАНУ ВОЛОДИМИРОВИЧУ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи): **«ОБЛІКОВО - АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ В ПРИВАТНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ПРИВАТНА АГРОФІРМА «ВИННИКІВСЬКА» ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»**

Керівник проекту (роботи): ЖИДОВСЬКА НАТАЛІЯ МИХАЙЛІВНА, к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджені наказом ЛНУП від « 22 » жовтня 2021 року № 408/к-с

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до « 15 » грудня 2022 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність, методичні рекомендації, наукові праці, періодичні видання, інтернет-ресурси.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
ВСТУП

1. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО І АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Капітальні інвестиції як складова інвестиційної діяльності та їх економічна сутність

1.2. Капітальні інвестиції як один із об'єктів бухгалтерського обліку

1.3. Методологія дослідження в сфері обліку капітальних інвестицій

2. СТАН ОРГАНІЗАЦІЙНОГО ТА МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Оцінка та основні економічні характеристики діяльності ПАФ «Винниківська»

2.2. Стан обліково-контрольної роботи

2.3. Методи аналітичної оцінки і визнання капітальних інвестицій

2.4. Особливості первинного обліку капітальних інвестицій

2.5. Основні засади аналітичного і синтетичного обліку капітальних інвестицій

2.6. Стан екологічної безпеки та заходи щодо його покращення

3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

3.1. Методичні підходи до формування облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства

3.2. Відображення капітальних інвестицій у фінансовій звітності підприємства

3.3. Автоматизація обліку необоротних активів

4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці

4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

4.4. Безпека у надзвичайних ситуаціях

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) рисунки, таблиці, схеми

6. Консультанти розділів проекту (роботи)

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та захисту населення			
З екології			

7. Дата видачі завдання: « 17 » травня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі роботи. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	17.05.22-15.07.22 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	16.07.22-06.10.22 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій з реалізації роботи; питань з охорони праці і захисту населення; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	07.10.22 – 18.11.22 р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику роботи; виправлення його зауважень; здача роботи на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	19.11.22 – 11.12.22 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником роботи; виправлення зауважень у графічній частині).	12.12.22 – 27.12.22 р.

Студент _____
(підпис)

ЗЕЛЕНИЙ І.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

ЖИДОВСЬКА Н.М.
(прізвище та ініціали)

УДК 657.424.4:631.1

Обліково-аналітичне забезпечення капітальних інвестицій в приватному підприємстві «Приватна агрофірма «Винниківська» Львівської області.

Зелений І. В.– Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування – Дубляни, ЛНУП, 2022.

108 с. текст. част., 29 табл., 10 рис., 66 літер. джерел, додатки.

Перший розділ висвітлює теоретико-емпіричні основи облікового і аналітичного забезпечення капітальних інвестицій підприємства, підходи вітчизняних та зарубіжних вчених щодо визначення цього поняття, методологію дослідження в сфері обліку капітальних інвестицій

У другому розділі розкрито організаційно-економічну характеристику ПАФ «Винниківська», проаналізовано основні економічні показники її діяльності, методи аналітичної оцінки і визнання капітальних інвестицій. Висвітлено особливості первинного, аналітичного і синтетичного обліку капітальних інвестицій на підприємстві.

У третьому розділі розглянуто питання вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій, внесено пропозиції автора щодо удосконалення методичних підходів до формування облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства та відображення їх у фінансовій звітності, описано процес автоматизації обліку на підприємстві.

Четвертий розділ розкриває основні засади організації охорони праці на досліджуваному підприємстві та безпеки в надзвичайних ситуаціях.

Ключові слова: сільськогосподарське підприємство, сільське господарство, капітальні інвестиції, капітальні вкладення, облікова політика, бухгалтерський облік, бухгалтерські рахунки, фінансова звітність, автоматизація, інвестування.

АНОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі висвітлено теоретико-емпіричні основи облікового і аналітичного забезпечення капітальних інвестицій підприємства, розглянуто їх нормативно-правове забезпечення, методологію дослідження в сфері обліку капітальних інвестицій. Проаналізовано стан бухгалтерського обліку капітальних інвестицій в приватній агрофірмі «Винниківська» Львівської області. Обґрунтовано методичні підходи до формування облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства, які можуть стати науковою основою розробки диференційованих підходів в аграрній політиці; вдосконалено форми звітності з урахуванням специфіки запитів на інформацію про інвестиційну діяльність підприємства; запропоновано автоматизацію обліку необоротних активів на підприємстві.

ANNOTATION

In the qualification work, the theoretical and empirical foundations of the accounting and analytical support of capital investments of the enterprise are highlighted, their regulatory and legal support, the research methodology in the field of capital investment accounting are considered. The state of accounting of capital investments in the private agricultural company "Vynnykivska" of the Lviv region was analyzed. Methodical approaches to the formation of the accounting policy regarding capital investments of the enterprise are substantiated, which can become the scientific basis for the development of differentiated approaches in agrarian policy; reporting forms have been improved taking into account the specifics of requests for information on the investment activities of the enterprise; automation accounting of non-current assets at the enterprise is proposed.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО І АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА.....	10
1.1. Капітальні інвестиції як складова інвестиційної діяльності та їх економічна сутність.....	10
1.2. Капітальні інвестиції як один із об'єктів бухгалтерського обліку.....	16
1.3. Методологія дослідження в сфері обліку капітальних інвестицій.....	27
2. СТАН ОРГАНІЗАЦІЙНОГО ТА МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	30
2.1. Оцінка та основні економічні характеристики діяльності ПАФ «Винниківська».....	30
2.2. Стан обліково-контрольної роботи.....	41
2.3. Методи аналітичної оцінки і визнання капітальних інвестицій.....	46
2.4. Особливості первинного обліку капітальних інвестицій.....	54
2.5. Основні засади аналітичного і синтетичного обліку капітальних інвестицій.....	60
2.6. Стан екологічної безпеки та заходи щодо його покращення.....	68
3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ.....	74
3.1. Методичні підходи до формування облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства.....	74
3.2. Відображення капітальних інвестицій у фінансовій звітності підприємства.....	79
3.3. Автоматизація обліку необоротних активів.....	83
4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ.....	88
4.1. Аналіз стану охорони праці.....	88
4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування.....	90
4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці.....	92
4.4. Безпека у надзвичайних ситуаціях.....	95
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	98
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	102
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження. Довгострокове інвестування є найважливішим засобом забезпечення становлення умов ринкової економіки, певних структурних змін господарського комплексу країни, технічного прогресу та підвищення якісних показників економічної діяльності підприємств в АПК. Подальший розвиток виробництва, підвищення якості продукції, впровадження нових виробів і матеріалів є неможливі без довгострокових інвестицій. Тому необхідно провести дослідження організації обліку довгострокових інвестицій, що є актуальною проблемою в сучасному бізнес-середовищі.

З реформуванням бухгалтерського обліку та звітності визначено методи та вимоги до систем інформаційного забезпечення, що сприятиме підвищенню ефективності управлінських рішень у питаннях корпоративного, тактичного та стратегічного розвитку. Дослідження вчених показали, що сучасний облік і аналіз не можуть повністю задовольнити потреби фінансового менеджменту. Дуже актуальною є проблема неповного обліково-аналітичного забезпечення комплексної інформаційної системи. У теорії та практиці бухгалтерський облік в основному спрямований на підготовку фінансової, податкової та статистичної звітності, а отримана з нього інформація не може повністю задовольнити потреби користувачів та суб'єктів прийняття рішень. Крім того, як цілісна інформаційна система, облік та аналіз підкріплені недостатньо теоретичними та методичними методами, що знижує ефективність бухгалтерського обліку.

Зокрема, на специфіці системи обліку та аналізу капітальних вкладень побудовано і підкреслено праці вітчизняними науковцями: М. Т. Білухою, Ф. Ф. Бутинцем, С. Ф. Голов, В. М. Жуком, Т. Г. Камінською, Г.Г. Кірейцевим, М. В. Кужельним, В. Г. Лінником, П. Т. Саблуком, Л. К. Суком та іншими.

Деякі питання реформування системи бухгалтерського обліку залишаються невирішеними, головним чином через відсутність комплексного підходу до розвитку фінансового та управлінського обліку, орієнтованого на управління інвестиціями, а також недотримання системних, аналітичних і контрольних вимог інвестиційного процесу. Специфічний набір невирішених та малодосліджених питань зумовив вибір теми, структури та змісту кваліфікаційної роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні методологічних і практичних положень систем обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій та надання практичних рекомендацій щодо їх запровадження з метою підвищення рентабельності та інвестиційної привабливості сільськогосподарських підприємств.

Відповідно до цілей дослідження ставляться наступні теоретичні та практичні **завдання**:

1. Дослідження розвитку поняття «капітальні інвестиції» в системі бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств;
2. Визначення впливу інституційного забезпечення на стан та характер розвитку інвестиційної діяльності з придбання та модернізації об'єктів власності АПК;
3. Аналіз стану організаційного і методичного забезпечення капітальних інвестицій та їх обліку в ПАФ «Винниківська» Львівської області;
4. Оптимізація обліку об'єктів капітального інвестування та підвищення достовірності аналізу облікової інформації;
5. Внесення практичних пропозицій щодо побудови та організації удосконалення обліку капітальних інвестицій сільськогосподарського підприємства.

Об'єктом дослідження виступає процес облікового та аналітичного забезпечення капітального інвестування Приватного підприємства «Приватна агрофірма «Винниківська» Львівської області.

Предмет дослідження виступає сукупність теоретико-методологічних і практичних характеристик формування облікового і аналітичного забезпечення капітального інвестування.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою дослідження є сучасна ринкова економічна теорія та теорія бухгалтерського обліку. Під час дослідження використовувалися наступні методи: індуктивний – у процесі збору, систематизації та обробки інформації; дедуктивний – теоретичне осмислення проблеми; аналізу та синтезу – об'єднання економічних явищ в єдиний процес; історико-логічний – дослідницький розвиток та взаємозв'язки бухгалтерського обліку та контролю; графічний – при формуванні обліково-аналітичних схем взаємозв'язку; монографічний – під час дослідження існуючих систем аналітичного забезпечення бухгалтерського та інвестиційного менеджменту; системні підходи – при розробці обліково-аналітичного забезпечення систем у процесі.

Інформаційна база дослідження. Для нашого дослідження використовувалися законодавчо-нормативні акти, що регулюють проблеми бухгалтерського обліку та звітності, наукові праці зарубіжних та вітчизняних вчених у галузі обліку капітальних інвестицій, внутрішні нормативні документи підприємств, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, дані статистичних звітів щорічників, періодичних та фахових журналів, наукова інформація мережі Інтернет та дослідження, проведені авторами їх результатів.

Відповідно до мети та завдання проведеного нами дослідження в даній кваліфікаційній роботі висуваються такі теоретичні положення та практичні пропозиції, що мають **наукову новизну**:

- підхід до облікової політики щодо капітальних інвестицій у сільськогосподарських підприємствах, який дозволить більш ефективно вести облік об'єкта капітальних інвестицій та відображати його у звітності з уточненням інформації за видами, способом формування та джерелами їх фінансування;
- спосіб відображення у фінансовій звітності підприємства додаткових статей при здійсненні капітальних вкладень, з метою створення додаткових джерел фінансування капітальних інвестицій за рахунок відповідного вкладення власних коштів;
- визначення поняття «капітальні інвестиції», як вкладення різноманітних ресурсів, які в перспективі призведуть до формування активів, дозволяючи приносити додатковий дохід в економіку у процесі господарської діяльності, не призначені для реалізації та підлягають амортизації;
- модель взаємодії державних інститутів у процесі інвестиційної діяльності в Україні, заснована на неформальній частині, а також наднаціональних інститутах, нормативно-правовому забезпеченні та інвестиційному середовищі,

Практична цінність кваліфікаційної роботи лежить в розробці практичних рекомендацій стосовно покращення систематичності обліку капітальних інвестицій досліджуваного підприємства ПАФ «Винниківська».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО І АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Капітальні інвестиції як складова інвестиційної діяльності та їх економічна сутність

Термін «капітальні інвестиції» з'явився в українському законодавстві та господарській діяльності приблизно 20 років назад. Причиною цього є вибір нового засобу розвитку та перехід до умов ринкової економіки. Щоб правильно висловити в бухгалтерському обліку визначення капітальних інвестицій, необхідно дослідити їх економічну сутність. У дослідженнях науковців інвестиційний процес переважно розглядається лише як залучення капітальних вкладень в основний капітал, що призводить до невірному бухгалтерського трактування сутності капітальних вкладень. Дослідженню сутності інвестиційної діяльності в аграрному секторі економіки з позиції бухгалтерського обліку присвячено чимало робіт, враховуючи її особливості та охоплюючи всі види інвестиційних активів.

Загальноприйнято вважати, що на інвестиційну активність в основному впливають зміни тенденцій технічного прогресу, що дає змогу знизити собівартість одиниці продукції. У теорії інвестиційного процесу К. Марксом розглядаються інновації як фактор, що стимулює інвестиційний процес на конкурентному ринку. Адже впровадження у виробництво нових технологій, методів і обладнання може забезпечити надприбутки.

В усьому світі економічна теорія інвестицій має кілька напрямів. Вони почали формуватися в XV-XVI ст. після багатьох великих географічних відкриттів і освоєння нових територій. Теорія інвестування поділяється на такі етапи (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Напрями інвестиційних теорій*

№	Напрями	Представники	Суть
1	Ранній меркантилізм	Девід Юм, Джон Ло	Єдиний спосіб збагачення – це нагромадження грошей
2	Пізній меркантилізм	Томас Мена, Д. Стюарта, Атуан де Монкретьєна, Ж.Б. Кольбера Жан Кольбер, Людвіг фон Зекендорф	Гроші потрібно не лише нагромаджувати, а й вкладати у виробництво, що сприятиме розвитку торгівлі. Починає надаватись увага природним ресурсам держави
3	Кейсіанство	Джон Мейнард Кейнс	Цінова політика розглядається як засіб стимулювання розвитку торгівлі й виробництва
4	Школа фізіократів	Франсуа Кене, Жак Тюрго	Земля – єдине джерело багатства
5	Класична економічна наука	Адам Сміт, Девід Рікардо, Жан Батист Сей, Томас Мальтус Вільям Петті та П'єр Буагільбер	Багатство нації залежить від наявності капіталів, які є наслідком заощаджень, а не від наявності грошей. Виділяється рента як можливий дохід із капіталу
6	Марксистська економічна теорія	Карл Маркс	Обґрунтування неминучості загибелі капіталізму, зростання популярності соціалістичних ідей і незадоволення теоретичним вченням класичної політичної економії. Капітал – це суспільне надбання
7	Інституціоналізм	Артур Шпітгоф, Джон Коммонс, Рональд Коуз, Джеймс Б'юкенен та Майкл Портер	Важливим є правильний вибір стратегії інноваційної політики, спрямованої передусім на підтримання тих галузей виробництва, де для досягнення конкурентних переваг на світовому ринку вже існують ґрунтовні передумови

*Сформовано автором на основі [66].

Однією з важливих областей діяльності будь-якої компанії є інвестиційний бізнес, який забезпечить прибуток компанії протягом наступного періоду діяльності. У підприємстві ці інвестиції зазвичай поділяють на такі види:

- інвестиції в реальні активи (в натуральній формі): виробничі потужності, обладнання, технопарки, інші основні засоби зі строком корисного використання більше одного року;
- вкладення валютних активів: депозитів, облігацій, акцій;
- вкладення в нематеріальні активи: гудвіл, підвищення кваліфікації персоналу, наявність ліцензій, торгових марок, інноваційна діяльність підприємства.

Інвестиції (вкладення) в матеріальні активи та нематеріальні активи визначаються як *capital budgeting*, а інвестиції (вкладення) в цінні папери як *investment*.

У загальному вигляді під довгостроковими інвестиціями розуміють витрати на створення, збільшення та придбання довгострокових активів, не призначених для реалізації. Винятком являються довгострокові інвестиції у цінні папери та статутний капітал організацій та цінні папери державного боргу.

Згідно із прийнятим у 1991 р. Законом України «Про інвестиційну діяльність» інвестиційна діяльність розглядається як сукупність практичних дій держави, юридичних осіб і громадян, спрямованих на здійснення інвестицій [42]. Інвестиція, у свою чергу, – це вкладення всіх видів майнової та інтелектуальної цінності в різні об'єкти діяльності, наслідком чого буде отримання прибутку (доходу) та/або реалізації позитивного соціального, екологічного чи іншого ефекту. Інвестиції, спрямовані на технологічне перетворення, перетворення (реконструкцію), створення (придбання) основних фондів, термін експлуатації яких перевищує один рік, здійснюються у формі капітальних вкладень.

Вищезазначеним законом також передбачено, що інвестиціями також можуть виступати грошові кошти, цінні папери та майнові права, інтелектуальна власність та комерційна таємниця, ліцензії, права користування, різних видів основних засобів, рухомого та нерухомого майна тощо.

Проте це визначення не є вичерпним, як і визначення поняття «інвестиційна діяльність», з точки зору методів бухгалтерського обліку, які використовуються для визначення інструментів управління потоками фінансових інвестицій, аналізу корпоративної діяльності та представлення активів у звітах.

Раніше законодавство передбачало лише той факт, що «інвестиції, що здійснюються у вигляді капітальних вкладень на відтворення основних фондів і на приріст виробничих запасів». Недоліком є те, що в чинному законі часто зустрічаються застарілі категорії «основні засоби» та «капітальні інвестиції», що спонукає до сприйняття поняття «капітальні інвестиції» лише як інвестицій в матеріально-технічне устаткування.

Відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», інвестиційна діяльність — це є купівля та продаж необоротних активів та фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів (валюти) [34].

На даний час в «Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» призначено бухгалтерський рахунок 15 «Капітальні інвестиції», метою якого є облік витрат на придбання або створення матеріальних активів і нематеріальних необоротних активів, зокрема це капітальне будівництво, основні фонди, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи [14].

Для обліку інвестицій у вигляді цінних паперів, акцій призначено окремий рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції». Він виділений для збору інформації про довгострокові інвестиції (інвестиції) в інші корпоративні цінні папери, казначейські зобов'язання, облігації місцевих позик. статутний капітал та ін.

У нормативних документах з бухгалтерського обліку основна увага приділяється необоротним активам, хоча оборотні активи також є частиною

інвестицій, але операції з якими є операційною діяльністю. Тобто стандарти бухгалтерського обліку обмежують визначення «інвестицій» і розглядають лише основні засоби та довгострокові фінансові інвестиції, що частково суперечить сутності інвестицій з економічної точки зору та точки зору оцінки показників їх економічної ефективності (Додаток А).

Відповідно до податкового законодавства капітальними інвестиціями є господарська операція з придбання будівель, споруд, іншого нерухомого майна, інших основних фондів, нематеріальних активів, що підлягають амортизації [33].

МСФЗ не включає такі об'єкти обліку, як капітальні інвестиції. Проте поняття «інвестиційна нерухомість» та критерії її визначення дуже чіткі. Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість», об'єкт основних засобів перекласифіковується як інвестиційна нерухомість і потім визначається його облікова модель (первісна вартість або справедлива вартість) [28].

Як ми бачимо, сьогодні нормативно-правові акти підкреслюють, що капітальні інвестиції можуть здійснюватися також у формі об'єктів інтелектуальної власності, прав користування та фінансових вкладень. Проте ми вважаємо, що капітальні інвестиції не можна характеризувати як господарську операцію, оскільки це все-таки капітал, вкладений у різні активи.

Мороз О. В. характеризує капітальні інвестиції як «витрати на створення, розширення та використання підприємством майна, а також витрати на придбання основних засобів для довгострокового використання в господарській діяльності підприємства» [29]. Ми вважаємо це визначення неактуальним, оскільки немає вказано активної мети діяльності, бажаного ефекту, якого ми можемо досягти. Також інвестиційний процес обмежується основними засобами.

У ході свого дослідження Нестеренко І. В. визначила поняття «капітальні інвестиції» - «як внутрішні інвестиції фірми в основний капітал з

метою збільшення її виробничого потенціалу та отримання довгострокового додаткового доходу, включаючи капітальне будівництво, придбання та виробництво основних і необоротних активів, а також витрати на поліпшення об'єктів основних засобів, що призводять до збільшення очікуваних майбутніх економічних вигод від використання і виробництва цих об'єктів, що є передумовою для правильної ідентифікації (визнання) та демонстрації цих об'єктів» [31].

Нині в науковій літературі терміни «капітальні інвестиції» та «вкладення» вважаються однаковими. На нашу думку, «капітальні вкладення» та «капітальні інвестиції» є одними і тими ж поняттями і мають однакову сутність. Проте в сучасних умовах варто вживати визначення «капітальні інвестиції», оскільки інвестиційний процес здійснюється не лише у формі оновлення сформованих фондів.

Поєднуючи аналіз економічної теорії та теоретичних положень бухгалтерського обліку, можна сказати, що *капітальні інвестиції – це вкладення різноманітних ресурсів, які в перспективі призведуть до формування активів, дозволяючи приносити додатковий дохід в економіку у процесі господарської діяльності, не призначені для реалізації та підлягають амортизації.*

Вивчаючи сутність управління інвестиційним процесом в АПК, можна сказати, що система обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій є інтегрованою безперервною інформаційною системою, яка відповідає вимогам бухгалтерського та управлінського обліку та призначена для підготовки, прийняття, аналізу та контролю фінансового менеджменту та реалізації стратегічних рішень

Отже, «капітальні інвестиції» — це спеціальний обліковий термін, який відображає довгострокові інвестиції в реальну економіку та витрати на технологічну трансформацію, реконструкцію та розширення існуючих виробничих матеріалів, нових виробничих потужностей.

1.2. Капітальні інвестиції як один із об'єктів бухгалтерського обліку

Вивчаючи будь-який процес, пов'язаний з агропромисловим комплексом, необхідно враховувати, що він є єдиною багатогалузевою системою, яка потребує узгодженого розвитку різних напрямів і сфер. Функціональна структура сільськогосподарської галузі — це сукупність виробничо-технологічних процесів, об'єднаних однією метою: забезпечення населення продуктами харчування та іншими споживчими товарами, виробленими із сільськогосподарської сировини. Основу агропромислового комплексу складають виробничо-економічні зв'язки між стадіями процесу виробництва кінцевої продукції.

У цих випадках просте додавання ресурсів в одному напрямку не забезпечує зростання всього комплексу. Рациональний розподіл ресурсів між різними галузями АПК є найважливішим фактором забезпечення його збалансованого розвитку. Обґрунтування раціонального структурного зрушення у розподілі капітальних вкладень, трудових і матеріальних ресурсів між галузями сільського господарства є потужним чинником підвищення віддачі на гривню, вкладену в його розвиток. Принципи управління багато в чому залежать від рівня розвитку. На практиці в сільськогосподарських компаніях облік капітальних інвестицій ведеться переважно за об'єктами. У зв'язку з цим необхідно чітко розуміти собі класифікацію об'єктів обліку капітальних інвестицій в нинішніх умовах.

Як вид економічної діяльності, інвестиційна діяльність призведе до зміни організаційної структури капіталу та збільшення вартості активів. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», актив — це ресурс, контрольований бізнесом завдяки минулим подіям, використання якого, як очікується, принесе економічні вигоди в майбутньому. Економічні вигоди визначаються як потенційна можливість для бізнесу отримати готівкових і безготівкових коштів від використання активів [41].

У діяльності сільськогосподарських товаровиробників основними об'єктами інвестицій є виробничі потужності, машинно-тракторний парк, земля (земельні ділянки) та об'єкти природокористування, нематеріальні активи, робоча худоба, продуктивна худоба, багаторічні насадження та інакші об'єкти, які відносяться до сільськогосподарської діяльності.

Поділ капітальних інвестицій за видами активів в Україні проаналізовано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Капітальні інвестиції за видами активів в Україні

Роки	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	2020р. у % до 2016р.
Усього, млн грн.	204061,7	251154,3	326163,7	412812,7	526341,8	В 2,6 р.
<i>Інвестиції в матеріальні активи, зокрема:</i>						
машини, обладнання та інвентар	64212,9	77340,9	113194	143588,9	174156,2	В 2,7 р.
транспортні засоби	12075,6	17367,6	31355	52703,3	63814,4	В 5,3 р.
земля	874	1282,3	1436,1	1281	1360,5	В 1,5 р.
Довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	1689,4	2448,5	2963,6	3295,5	3904,6	В 2,3 р.
<i>Інвестиції в нематеріальні активи</i>	7145,6	17560,4	10747	15386,3	35177,1	В 4,9 р.

Як видно з таблиці 1.2, загальна вартість капітальних інвестицій в 2020 році в порівнянні з 2016 роком зросла у 2,6 рази, що є позитивним моментом, і становила 526341,8 млн. грн. Найбільшого зростання зазнали за досліджуваний період капітальні інвестиції у транспортні засоби. Їх вартість зросла в 5,3 рази. Найменше інвестицій за 2016-2020 рр. було вкладено в землю.

Відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку визначено такі класифікації капітальних інвестицій [44]:

- капітальне будівництво;
- виготовлення (придбання) основних засобів;
- виготовлення (придбання) інших необоротних матеріальних активів;
- створення (придбання) нематеріальних активів;
- вирощування (придбання) довгострокових біологічних активів.

З метою правильної організації обліку та контролю за здійсненням капітальних вкладень їх науково класифікують, як показано на рисунку 1.1.

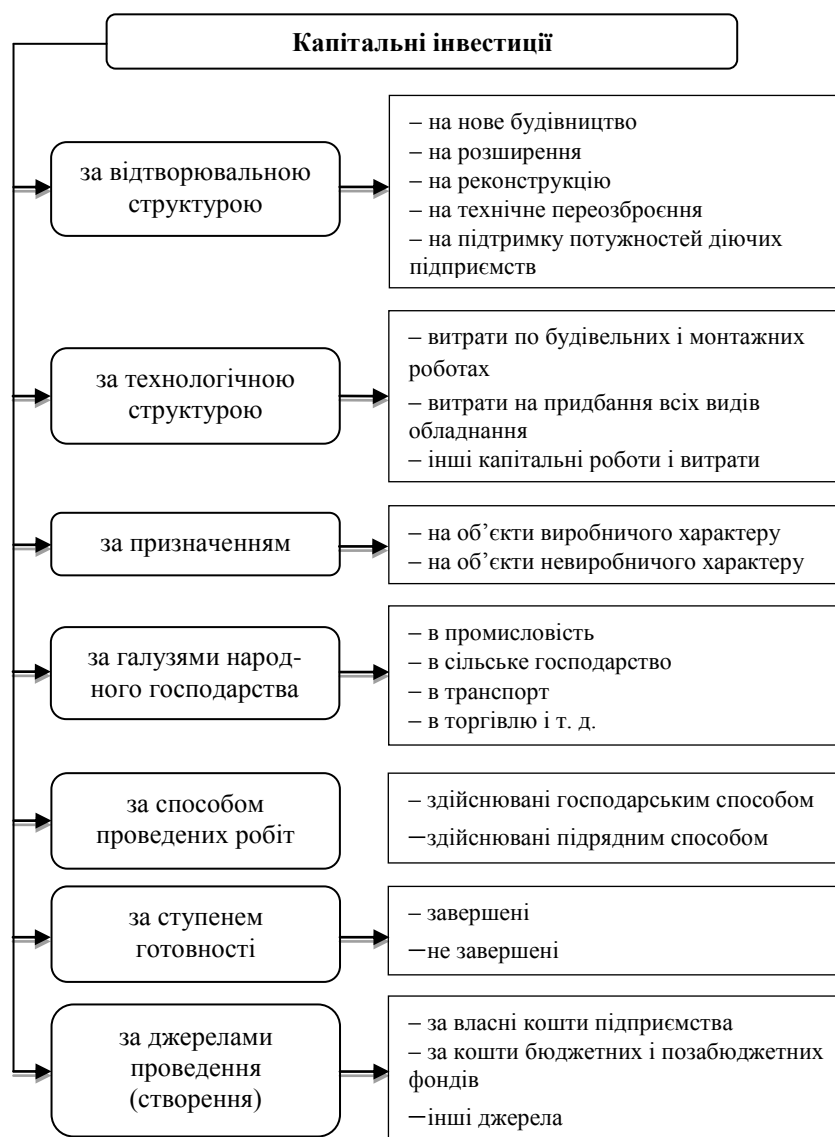


Рис. 1.1. Класифікація капітальних інвестицій.

При цьому предметом обліку капітальних інвестицій має бути формування собівартості виробничих відділень, цехів, виробничих дільниць тощо, де вони відбуваються. Однак на практиці такого поділу немає.

Різні види і категорії капітальних вкладень виділяються в об'єкти обліку, які групуються за економічним змістом. Під час обліку витрат, пов'язаних з набуттям прав на земельні ділянки та об'єкти природокористування, об'єктами обліку є види земель (землі, що оброблюються, луки, пасовища тощо), окремі об'єкти природокористування. По об'єктах облік ведеться за видами витрат, пов'язаних з набуттям права власності на ці об'єкти (витрати на окремі ділянки, витрати, пов'язані з державною реєстрацією та оцінкою землі тощо). Крім зазначення типів земель, також показано їх розташування (наприклад: орні землі, поле) [17].

Передбачається зростання сільськогосподарського виробництва на 15% протягом найближчого десятиліття, причому глобальне застосування земель сільськогосподарського призначення залишиться без змін. (рис. 1.2).

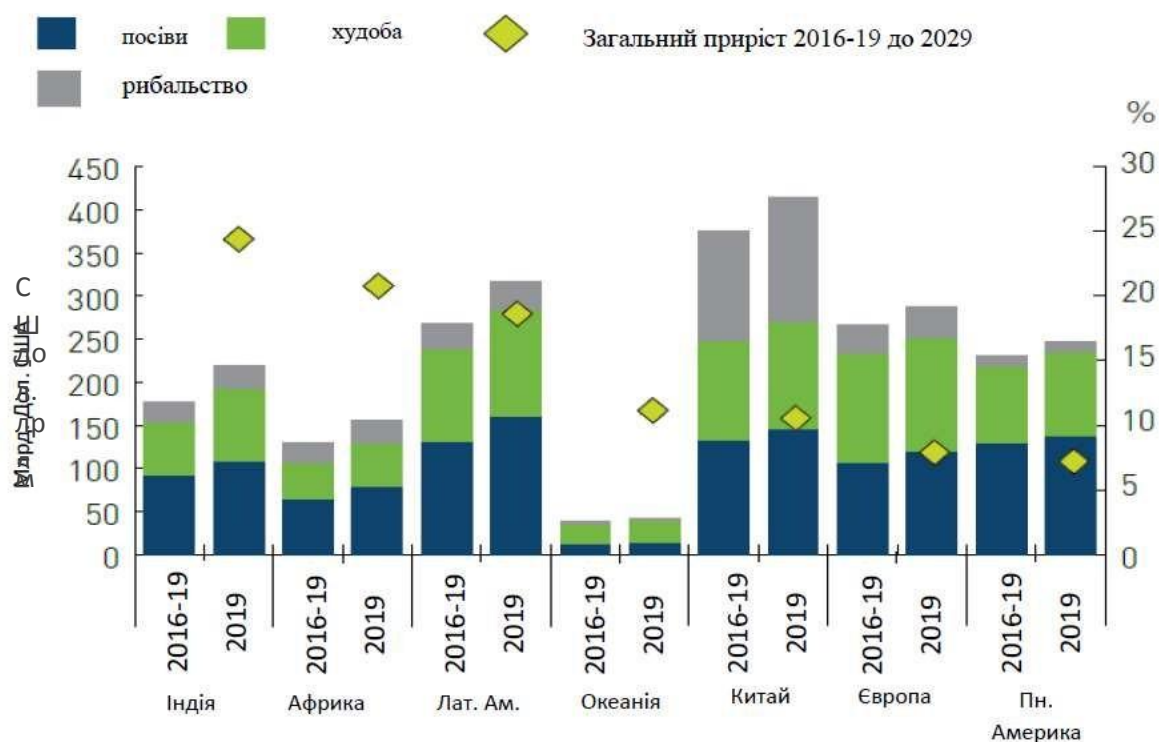


Рис. 1.2. Сільськогосподарське виробництво у світі.

Сільськогосподарські землі, а також інші сектори в ланцюжку створення вартості, такі як: посіви; послуги; польова робототехніка; аквакультура; ферми (сільськогосподарські будівлі) — це привабливі можливості в наступні 12-18 місяців для стратегічних і фінансових інвесторів, які шукають велику віддачу від класу сільськогосподарських активів.

Об'єктом калькуляції, пов'язаним із будівництвом будівель, є окремий об'єкт основних фондів із зазначенням способу будівництва господарського чи підрядного та виду будівельних робіт (нове будівництво, прибудова, реконструкція, технічне перетворення обладнання). Типовий випадок: нова адміністративна будівля молочної ферми – господарський спосіб; проектно-кошторисна документація для свиноферм і т. д. У разі будівництва підрядним способом роботи, які виконує підрядна організація, розглядаються відповідно до договірної вартості та виду робіт, при цьому присутнє обов'язкове виділення будівельно-монтажних робіт, вартості обладнання та інших витрат.

При придбанні основних засобів, об'єктом обліку є окремий об'єкт основних засобів, наприклад: холодильна установка, зернозбиральний комбайн, тістомісильна машина тощо. Одночасно з ціною таких активів у бухгалтерському обліку відображаються також витрати, пов'язані з придбанням основного засобу, тобто витрати на доставку, відрядження працівників тощо.

При капітальних інвестиціях у нематеріальні активи об'єктами обліку є: права користування землею, природні ресурси, патенти, програмні продукти, результати наукових досліджень, товарні знаки, ліцензії тощо. Крім витрат на придбання нематеріальних активів, організація може понести додаткові витрати на приведення об'єкта в робочий стан, придатний для його цільового призначення.

Специфічний комплекс капітальних вкладень у сільськогосподарське виробництво включає витрати на формування (виробництво) основної продуктивної і робочої дорослої худоби. Для обліку сукупності витрат на

капітальні вкладення в межах цієї галузі виділяють окремі види і групи тварин: велика рогата худоба (молочне і м'ясне тваринництво), свині, коні, вівці, робоча худоба тощо.

Крім обліку об'єктів капітальних інвестицій, деякі види таких витрат можна також групувати за елементами та статтями. Система фінансового обліку передбачає групування витрат за елементами, а система управлінського обліку — за статтями витрат. Наприклад, для двох категорій капітальних вкладень вони включають розраховану економічними методами вартість будівництва господарським способом та вартість посадки та висадки багаторічних насаджень, облікованих за найменуванням статей, встановлених у господарстві.

Витрати на посадку та висадку багаторічних насаджень розраховуються згідно з калькуляційними положеннями, встановленими для галузі рослинництва, оскільки технологія та характер виробничого процесу тут мало чим відрізняється від загальної технології в галузі рослинництва. На практиці, однак, професійні садівничі організації ведуть облік таких витрат на основі самостійно розробленої номенклатури статей. При цьому вони суттєво відрізняються від запропонованої класифікації, недостатньо враховують специфіку діяльності організації, не дають необхідної інформації для прийняття швидких управлінських рішень.

Спираючись на зарубіжну практику, для забезпечення аналітики в обліку, доцільно надавати інформацію про економічні елементи, а інші витрати можуть детально проаналізовані, враховуючи деякі техніко-економічні характеристики форм сільськогосподарського виробництва.

Особливим об'єктом обліку капітальних інвестицій є джерело їх фінансування. Відповідно до Закону України «Про інвестиційну діяльність», його (джерело) можна отримати за рахунок: власних фінансових коштів інвестора (прибутків, амортизаційних відрахувань, грошових накопичень і заощаджень громадян (фізичних і юридичних осіб), відшкодування збитків, завданих стихійним лихом, аваріями тощо); кредитів та фінансових коштів

(банківські та бюджетні позики, облігаційні позики); фінансові кошти, залучені інвесторами (кошти від продажу акцій, паїв громадян і юридичних осіб та інші внески); розміщення бюджетних інвестицій; безоплатні та благодійні пожертви від організацій і громадян.

Вважаємо, що при прийнятті рішень щодо ефективного капіталовкладення аграрним організаціям необхідно уточнити такі моменти: напрямок інвестування фінансових ресурсів, фінансування обраних проектів, перевірку економічної ефективності інвестицій. Тому вибір напрямку інвестування фінансових ресурсів має бути тісно пов'язаний з інноваційною діяльністю, кон'юктурою та вимогами ринку. Найбільш популярними джерелами фінансування капітальних інвестицій є власні кошти, позикові кошти та бюджетні кошти. Джерело фінансування також впливає на класифікацію капітальних вкладень, зокрема, за рахунок бюджетних асигнувань проводять централізовані капітальні інвестиції, а нецентралізовані капітальні інвестиції здійснюють за рахунок власних коштів і банківських кредитів.

Економічність джерел фінансування капітальних інвестицій полягає в тому, що вони повинні систематично поповнюватися наявними основними засобами, нематеріальними активами та іншими основними активами (тобто за рахунок самого об'єкта капітальних вкладень) як основного джерела. У даному випадку мова йде про амортизацію необоротних активів, оскільки її безпосереднім призначенням є фінансування капітальних вкладень. Наприклад, щоб дати підприємствам можливість придбати або побудувати нові основні засоби після закінчення терміну їх корисного використання, частина вартості щомісяця списується у вигляді амортизаційних відрахувань. Така ж процедура застосовується до нематеріальних активів. З іншого боку, ці амортизовані кошти знаходяться на поточному рахунку підприємства і є справжнім джерелом фінансування капітальних інвестицій. Крім того, якщо у компаній є додаткові фінансові ресурси (незалежно від того, чи є вони у власності, чи позичені чи позичені), вони також можуть бути спрямовані на

фінансування капітальних інвестицій. Правда, часто компанії цілеспрямовано мобілізують позикові кошти для реалізації конкретних інвестиційних проектів. Тому амортизаційні відрахування є ще одним об'єктом обліку капітальних вкладень.

Таким чином, під капітальними інвестиціями розуміють витрати, пов'язані з розширенням, реконструкцією, технологічним перетворенням і новим будівництвом основних засобів виробничого призначення та невиробничого призначення. Витрати на капітальний ремонт будівель, споруд та інших видів основних засобів не включаються до складу капітальних інвестицій, а тому не можуть бути віднесені до інвестицій. Капітальні інвестиції включають капітальні витрати, пов'язані з капітальним будівництвом, реконструкцією або відновленням.

Сьогодні бухгалтерський облік, у тому числі фінансовий та управлінський, є так званою «діловою мовою», яка може узагальнювати показники економічної діяльності у вартісному вимірі. Тому правильний вибір облікової політики та методів обліку активів має значний вплив на користувачів звітності, формування їх довіри та здатності укладати договори.

Формування обліково-аналітичного забезпечення управління капітальними інвестиціями має відбуватися на всіх етапах його життєвого циклу. Основною метою управління ними є накопичення та ефективне використання. Дослідження концептуального інструментарію інвестиційного капіталу, його складу та структури дозволяє розробити систему обліку об'єктів капітальних вкладень з урахуванням специфіки сільського господарства, формування капіталу та завдань у системі обліку (рис. 1.3) .

Як відомо, джерелами фінансування капітальних інвестицій є власні кошти, позикові кошти та бюджетні кошти. Останніми роками через нестабільну економічну ситуацію в країні все менше бюджетних коштів спрямовується на капітальні інвестиції у розвиток сільського господарства. Зараз ситуація в нашій країні є важкою, і все більше уваги приділяється децентралізованим інвестиціям, незалежно вирішеним підприємствами.



Рис. 1.3. Система об'єктів обліку капітальних інвестицій у сільському господарстві. *

Джерело сформовано автором*

Багато вчених додають до власних інвестиційних джерел відшкодування збитків, отримані за страховими полісами, довгострокові грошові інвестиції в минулі періоди, якщо їх страховий період повинен бути завершений протягом зазначеного звітного періоду, частково реінвестовану кількість ліквідних активів. Однак ці джерела рідко використовуються, тому ми не приділяємо їх дослідженню багато уваги.

Джерелами фінансування капітальних інвестицій можуть виступати наступні об'єкти (рис. 1.4).

Крім власних коштів, є також позикові кошти - кошти іноземних інвесторів, венчурний капітал, позики, кошти від продажу акцій, паї.

Найбільший об'єм капітальних вкладень за рахунок джерел власних коштів підприємств та організацій був на рівні 375309,10 млн грн в 2019 році, найменший об'єм становив 80235,10 млн грн в 2020 році.



Рис. 1.4. Джерела фінансування капітальних інвестицій.

Сьогодні наша держава перебуває в критичних умовах існування, через те важливого значення набуває інвестування у формі децентралізованих капіталовкладень. Їх підприємство визначає та затверджує самостійно.

На рисунку 1.5. наведено розподіл капітальних інвестицій за джерелами інвестування в Україні.

Реалії ринкової економіки висувають нові вимоги до руху інвестиційних коштів та якості використовуваної облікової інформації, а саме:

- зміст інформації та її корисність для адміністративних цілей;

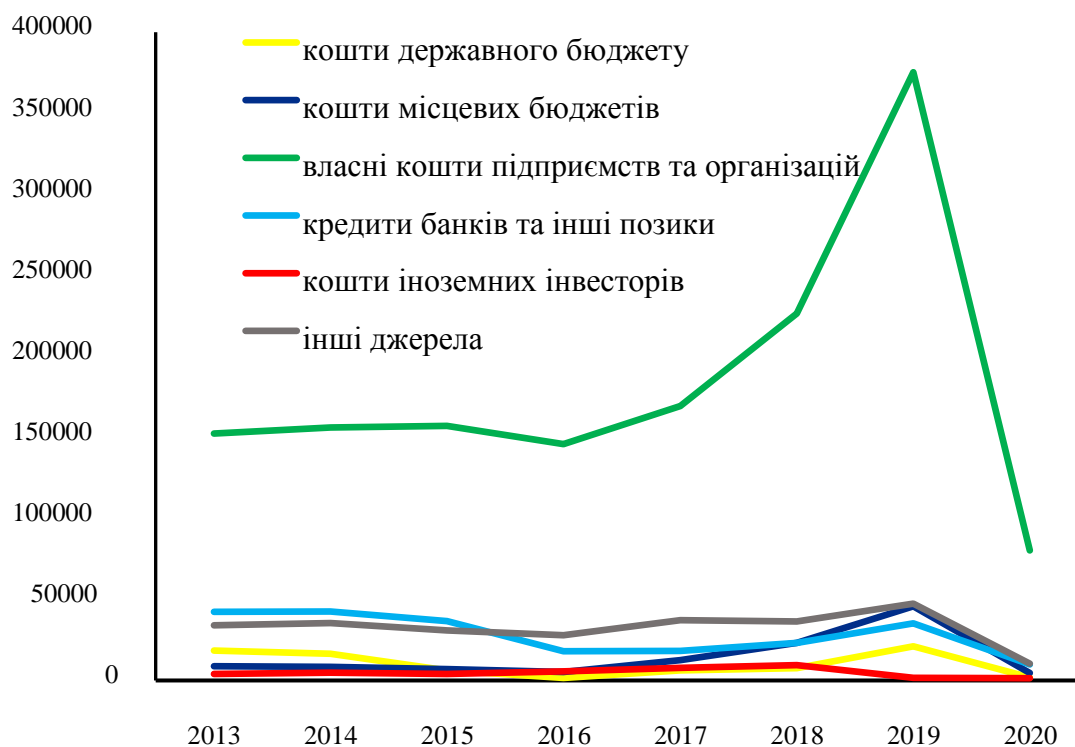


Рис. 1.5. Розподіл капітальних інвестицій в Україні за джерелами інвестування за 2013–2020 рр.

- аналітичний характер інформації, рівень деталізації, необхідний для аналізу;
- достовірність інформації на основі об'єктивного відображення явищ і процесів, що вивчаються;
- адекватність інформації, що характеризується всебічним охопленням кількісних і якісних характеристик явищ, а також значимість інформації залежно від вірогідності її практичного застосування при обробці та поданні управління;
- ефективність (оперативність) - інформація повинна бути легкодоступною для використання керівництвом;
- раціональність - усунення дублювання з передумови зменшення обсягу переданої інформації та її накопичення в єдиній інформаційній системі;

- актуальність (релевантність), тобто облікові дані повинні відповідати конкретним інформаційним потребам користувачів. Релевантною є лише інформація, яка може вплинути на рішення керівника.

1.3. Методологія дослідження в сфері обліку капітальних інвестицій

Методологія дослідження — це вчення про структури, форми і методи науково-пізнавальної діяльності. Розкриває суть кожного методу наукового пізнання, визначає принципові методи дослідження явищ економічного життя.

Перераховані способи дозволяють формувати облікову інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів, тому ми розробили модель, яка здатна показати методи обліку та комбінації його елементів (рис. 1.6).

Методологією і теоретичною основою дослідження є діалектичне вивчення економічних явищ і процесів, аналіз і узгодженість складних систем для дослідження об'єктивних закономірностей суспільного розвитку. Тобто головним змістом методології є застосування до досліджуваних явищ діалектики, згідно з якою всі сторони суспільного життя мають розглядатися в ході їх розвитку, у їх взаємопов'язаних взаємодіях.

На відміну від методології дослідження, метод являється його (дослідження) шляхом. Метод - це розпізнавання групи явищ і об'єктів дійсності, навколишнього середовища і суспільства, взаємопов'язаних принципів і методів дослідження цих процесів.

Сукупність різних підходів до пізнання: економічного, статистичного, математичного та інших, з урахуванням принципів діалектики, становить зміст методології економічного дослідження.

Науковий *абстрактний метод* можна назвати низхідним процесом від конкретних явищ до абстрактних явищ, а потім від абстрактних до конкретних.

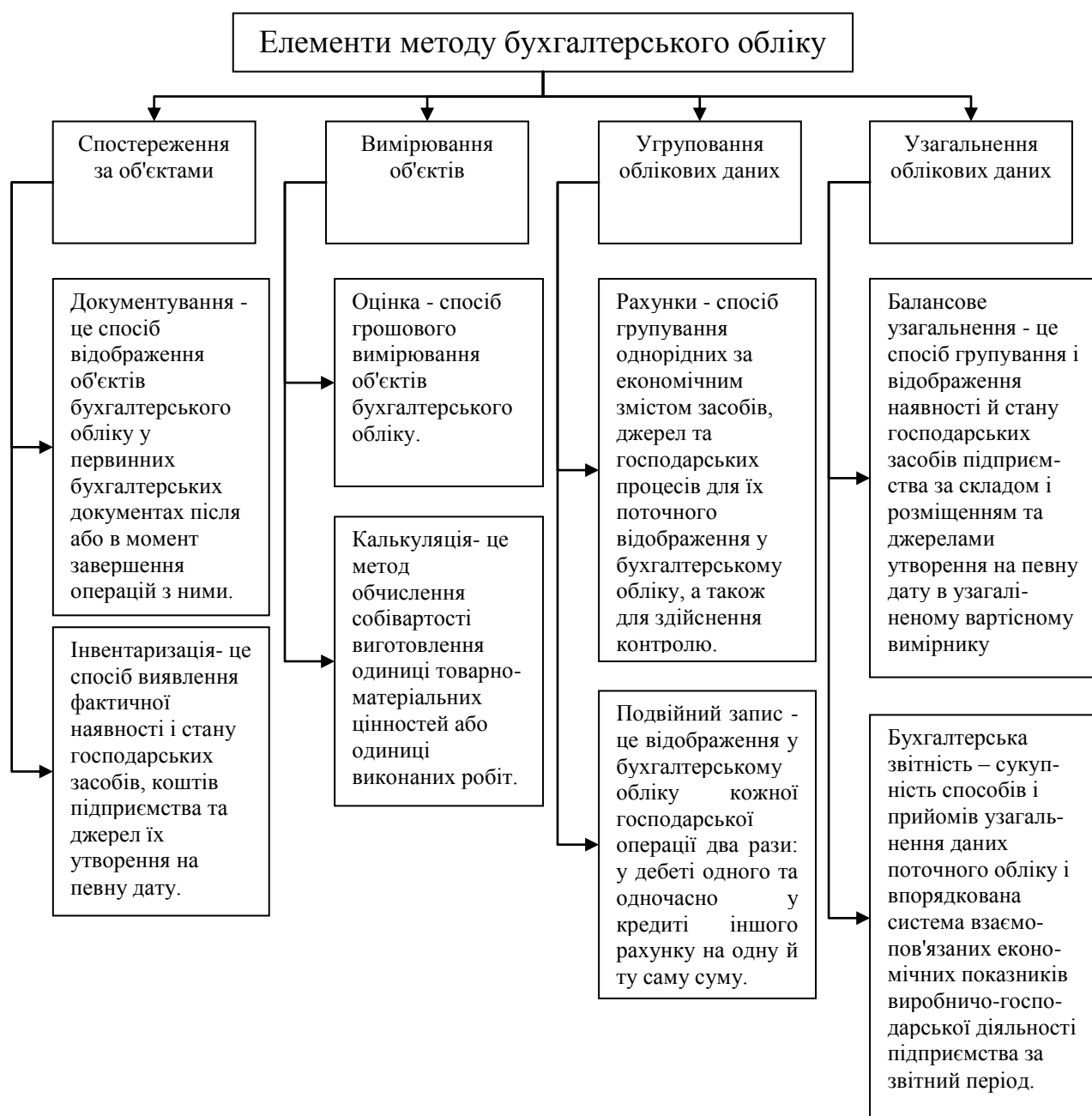


Рис. 1.6. Модель системи елементів методу бухгалтерського обліку у взаємозв'язку з етапами облікового процесу.

Метод аналізу і синтезу. Аналітичні та синтетичні методи. Аналіз розбиває процеси і явища на складові елементи, кожен з яких вивчається послідовно. У синтезі всі окремі елементи уявно поєднуються в єдине ціле.

Що стосується *статистичних методів*, то з їх допомогою вивчають велику кількість масових явищ з метою встановлення кількісного впливу тих

чи інших факторів на кінцевий результат виробництва, формування середніх і кореляційних показників, структури динамічних послідовностей, проектування розрахунків тощо.

Групування є одним з основних статистичних методів, що дозволяє розділити на відносно однорідні групи і підгрупи і задати їм кількісне вираження і якісні відмінності. Групування може виявити зв'язки між досліджуваними явищами та виявити певні тенденції за категоріями об'єктів на основі зміни ознак, за якими базується групування. Для розрахунку майбутніх показників використовуються математичні формули. Емпіричні ряди можна успішно застосовувати, якщо вони відображають загальну тенденцію зростання показника, хоча і з коливаннями.

Монографічний метод полягає у визначенні ролі об'єктів і факторів певної групи видів економічної діяльності шляхом всебічного та поглибленого дослідження окремих явищ і ознак, виявлення причинно-наслідкових зв'язків між їх розвитком.

Балансовий метод передбачає більш збалансовану систему індексів і вимірює пропорції натуральних і вартісних форм в економіці, які характеризують виробництво, розподіл і споживання.

Для прогнозування розвитку явищ і процесів у кваліфікаційній роботі використовуються *розрахунково - конструктивні методи*. В сучасних ринкових умовах особливого значення набуває визначення оптимального розміру підприємства як функціональної ланки сільського господарства.

Екстраполяція заснована на динамічному аналізі розвитку економічних явищ і виявленні стійких тенденцій і сприятливих закономірностей у розвитку різних процесів.

Застосування *економіко-математичних методів* разом з комп'ютерами забезпечує високу якість дослідження.

Дослідження капітальних вкладень ми розглядаємо як систему незалежних елементів. Ці елементи утворюють специфічну інфраструктуру, яка забезпечує цілісний підхід до вирішення проблем.

РОЗДІЛ 2

СТАН ОРГАНІЗАЦІЙНОГО ТА МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Оцінка та основні економічні характеристики діяльності

ПАФ «Винниківська»

2 грудня 1997 року на базі майнових та земельних паїв колишніх працівників КАТП «Винниківське» було створено приватну агроторгову фірму «Винниківська» Пустомитівського району Львівської області. Створення ПАФ здійснено рішенням Зборів трудового колективу. Основною метою діяльності підприємства є виробництво сільськогосподарської продукції та її переробка, реалізація продукції та інші види діяльності, зокрема надання послуг, маркетинг, створення робочих місць. ПАФ «Винниківська» — приватне підприємство, створене для ефективного сільськогосподарського виробництва. ПАФ «Винниківська» є юридичною особою з відокремленим майном, печаткою та рахунком у банку.

Підприємство розташоване в південно-західній частині області і господарсько працює на території сіл Чишки, Винники, Дмитровичі, Чижиків та ін. Центральна садиба приватної агрофірми знаходиться в селі Чишки. Відстань від центральної садиби до центру міста Пустомити складає 35 км, до центру міста Львова - 10 км, до найближчої залізничної станції в селі Підбірці - 12 км.

Через територію господарства проходять дороги з твердим покриттям, що разом із належним вигідним розташуванням допомагає вигідній реалізації виробленої продукції та заготівлі матеріалів, сировини та іншої продукції. Здача сільськогосподарської продукції відбувається на пунктах: м'ясо реалізують в селі Підбірці, а зерно в місті Винники.

За рельєфом територія господарства поділяється на дві частини — північну та південно-центральну. Рельєф цієї частини горбисто-рівнинний, що переходить на півночі в плоску западину. Мікрорельєф території виражений у виді замкнених понижень.

Земельний фонд торгової агрофірми представлений неоднорідними ґрунтами. Найпоширеніші ґрунти в господарстві — чорноземи, темно-сірі та сірі лушпинні ґрунти, низинні торфовища. Тому природні умови та географічне положення сприяють ефективному господарюванню.

Організаційна структура ПАФ «Винниківська» складається з групи підрозділів, що здійснюють основну діяльність, обслуговуючі виробництва та допоміжні підприємства (зерносклади, овоческлади, ремонтна майстерня, склад запчастин).

Зараз у господарстві працює 40 штатних працівників: 1 керівник та 39 чоловік обслуговуючого персоналу, з них 6 монтажників, 6 водіїв, 8 різноробочих. Щороку на фермі сезонно працює до 20 осіб. Загальний річний фонд оплати праці за 2021 рік становить 480,3 тис. грн. Заборгованості по заробітній платі в 2021 році немає. Станом на 1 січня 2022 року загальна земельна площа становить 566 га оброблених орних земель. (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Основні економічні показники діяльності ПАФ «Винниківська» у
2019-2021 рр.**

Показник	2019 р	2020 р	2021 р	2021 р у % до 2019 р
Площа ріллі, га	566	566	566	100,0
Середньорічна чисельність працівників, чол	53	52	40	75,5
Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	85327	80118	191489	200,9
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	79434	66763	159575	200,9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн..	79868	60502	127176	159,2
Валовий прибуток (збиток), тис.грн.	(434)	6261	32399	-
Інші доходи, тис. грн.	9801	7422	39761	405,7
Чистий прибуток (збиток), тис.грн.	200	425	455	227,5
Середньорічна вартість активів, тис.грн.	74463	85406	95851	128,7
Урожайність зернових, ц/га	31,6	34,3	51,1	161,7

В таблиці 2.1 ми спостерігаємо значне зростання продажів сільськогосподарської продукції. За звітний період виручка від реалізації сільськогосподарської продукції зросла вдвічі, отриманий валовий прибуток перетворився із збитку у прибуток. Інформація в таблиці є підтвердженням прибутковості, раціональності та ефективності господарської діяльності ПАФ «Винниківська».

Ефективність сільськогосподарського виробництва значною мірою залежить від правильного вибору спеціалізації, яка формується природними умовами, розміщенням господарства, кон'юнктурою ринку тощо. Існує багато характеристик виробничої спеціалізації сільськогосподарських підприємств, найважливішою з яких є структура товарної продукції. Таким чином, провідне місце галузі сільськогосподарського підприємства визначається її часткою в загальній товарній продукції господарства.

На спеціалізацію виробництва в АПК впливає сукупність економічних і природних факторів. Головним з них є рівень попиту та ціни на сільськогосподарську продукцію, які можуть суттєво стимулювати виробництво окремих видів продукції або гальмувати розширення окремих галузей.

Для визначення спеціалізації ПАФ «Винниківська» використаємо дані таблиці 2.2.

З інформації, поданої в таблиці 2.2 видно, що на фоні домінування виробництва продукції рослинництва, виробничий напрямок ПАФ «Винниківська» - вирощування картоплі, зернових культур та овочів на відкритому ґрунті. У 2021 році частка продукції рослинництва становила 87,5% у структурі товарної продукції.

Одночасно оптимальний ступінь структури собівартості сільськогосподарських підприємств свідчить про ступінь ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств, оскільки ці нормативи складають собівартість сільськогосподарської продукції чи послуг.

Таблиця 2.2

**Динаміка і структура товарної продукції ПАФ «Винниківська» у
2019-2021 рр., тис.грн.**

Види продукції	2019р.		2020р.		2021р.		В серед.за три роки	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Зерно	1754,3	22,1	1298,7	19,5	2568,6	16,1	1873,9	18,4
Картопля	4148,1	52,2	1860,9	27,9	5600,9	35,1	3869,7	38,0
Овочі	335,8	4,2	1661,0	24,9	1381,4	8,7	1126,1	11,0
Інша продукція рослинництва	56,5	0,7	195,5	2,9	4416,8	27,7	1556,3	15,3
<i>Разом по рослинництву</i>	<i>6294,7</i>	<i>79,2</i>	<i>5016,1</i>	<i>75,1</i>	<i>13967,2</i>	<i>87,5</i>	<i>8426</i>	<i>82,7</i>
Свині	219,6	2,8	107,0	1,6	62,3	0,4	129,6	1,3
<i>Разом по тваринництву</i>	<i>219,6</i>	<i>2,8</i>	<i>107,0</i>	<i>1,6</i>	<i>62,3</i>	<i>0,4</i>	<i>129,6</i>	<i>1,3</i>
Послуги	1428,7	18,0	1552,9	23,3	1927,5	12,1	1636,4	16,1
<i>Всього по господарству</i>	<i>7943</i>	<i>100,0</i>	<i>6676</i>	<i>100,0</i>	<i>15957</i>	<i>100,0</i>	<i>10192</i>	<i>X</i>

Витрати на сільськогосподарське виробництво групуються за статтями та елементами витрат. У таблиці 2.3 наведено структуру собівартості продукції ПАФ «Винниківська» у галузі рослинництва і тваринництва за відповідний календарний рік по кожній елементній частині.

Таблиця 2.3

**Динаміка структури операційних витрат
ПАФ «Винниківська» у 2019-2021рр., тис.грн.**

Елемент операційних витрат	Роки					
	2019		2020		2021	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Операційні витрати підприємства, в т.ч.:	4450	100,0	5448	100,0	9750	100,0
- матеріальні витрати	2874	64,6	4198	77,1	8430	86,5
- витрати на оплату праці	705	15,8	510	9,4	643	6,6
- відрахування на соціальні заходи	262	5,9	209	3,8	239	2,5
- амортизація	412	9,3	333	6,1	277	2,8
- інші операційні витрати	197	4,6	198	3,6	161	1,6

Аналіз структури операційних витрат за 2019-2021рр. ПАФ «Винниківська», свідчить про переваги частки матеріальних витрат за якою спостерігається позитивна динаміка. Отже, у 2021 році в порівнянні з 2019 роком частка матеріальних витрат зросла на 5,9 %. Загалом операційні витрати зросли у 2,2 рази, або на 5 млн 300 тис. грн. Ми спостерігаємо також тенденцію до зростання всіх статей витрат, за винятком амортизаційних відрахувань та інших операційних витрат.

Збільшення операційних витрат пояснюється впливом інфляції, ціновим розривом між сільськогосподарською та промисловою продукцією. Зростання витрат на оплату праці пояснюється зростанням середньомісячної заробітної плати в зв'язку із щорічним підвищенням мінімальної заробітної плати. Необоротні активи господарства не поновлюються, визначаючи тим самим зменшення амортизаційних відрахувань.

Передумовою розуміння загального рівня економічної ефективності сільськогосподарського виробництва є правильне визначення взаємопов'язаної системи показників, яка найбільш об'єктивно відображає рівень ефективності. Для цього аналітичний метод передбачає використання натуральних і вартісних показників. Отже, щоб отримати порівняльні величини витрат і результатів, загальний обсяг сільськогосподарського виробництва виражається у вартості.

За результатами діяльності ПАФ «Винниківська» за 2021 рік, сума дебіторської заборгованості зменшилась на 34 тис. грн, а сума зобов'язань, навпаки, має тенденцію до зростання на 355 тис. грн. в період 2019-2021 рр. (табл. 2.4).

На кінець 2021 року дебіторська заборгованість перевищувала кредиторську у 20,3 рази. У цьому випадку можна говорити про зниження показника ліквідності, що не дуже прийнятно для аграрного бізнесу. У такому випадку можемо сказати про зниження показників ліквідності, що є не вельми прийнятним для аграрного підприємства.

Таблиця 2.4

Структура дебіторської і кредиторської заборгованості

ПАФ «Винниківська» в 2021 р.

Види заборгованості	На початок року		На кінець року		Зміни (+,-) тис. грн.
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1353	100,0	1319	100,0	-34,0
<i>Разом</i>	<i>1353</i>	<i>100,0</i>	<i>1319</i>	<i>100,0</i>	<i>-34,0</i>
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	924	88,8	1331	95,3	407
з одержаних авансів	50	4,8	44	3,1	-6
з бюджетом	9	0,9	9	0,6	-
зі страхування	18	1,7	12	1,0	-6
з оплати праці	40	3,8	-	-	-
<i>Разом</i>	<i>1041</i>	<i>100,0</i>	<i>1396</i>	<i>100,0</i>	<i>355</i>

Результати господарювання можна оцінити після аналізу таких головних показників господарської діяльності підприємства - загальна собівартість валової продукції, собівартість, загальна собівартість валового доходу, прибуток (збиток), середньорічна вартість основних фондів і оборотних коштів, середньорічна чисельність працівників, рівень рентабельності (прибутку) тощо.

Суть економічної ефективності лежить в отриманні максимальної вигоди від одиниці виробничих ресурсів. Показники економічної вигоди відображають рівень і швидкість розвитку підприємства, пропорцію і організаційну форму галузевого і структурного поділу, ступінь використання живої та уречевленої праці, суспільне значення того чи іншого виробництва.

Найважливішим показником сільськогосподарського виробництва є сума собівартості товарної сільськогосподарської продукції, на основі якої можна розрахувати валовий і чистий дохід, прибуток.

Рентабельність виробництва і економіки в цілому є тим показником, який найбільш повно, всебічно і об'єктивно демонструє результати його роботи, тобто дохід, який приносить економіці виробництво певної

продукції. З його допомогою визначають, наскільки вартість продукту перевищує його собівартість, тобто наскільки відшкодовуються витрати на виробництво і розповсюдження товару, а також отримана виручка. Мається на увазі рентабельність підприємства, прибутковість бізнесу.

Як ми знаємо, основним джерелом інформації для аналізу фінансового стану аграрного підприємства є бухгалтерський баланс, то на основі його аналізу розглянемо склад та динаміку майна ПАФ «Винниківська» за останні три роки. Ми лише за балансовими активами можемо дізнатися про наявність у господарстві оборотних і необоротних активів, що суттєво впливають на формування виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств. Збільшення загальної вартості майна та активів наприкінці року означає покращення фінансового стану, ліквідності та платоспроможності аграрного бізнесу. Оцінка балансу підприємства подана в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Динаміка і структура майнового стану ПАФ «Винниківська»
у 2019-2021рр., тис.грн.**

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+,-)	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Усього майна	7036	100	7856	100	9224	100	2188	0
в т.ч.								
Необоротні активи	4512	64,1	4992	63,5	4920	53,3	408	-10,7
Оборотні активи	2524	35,9	2864	36,5	4304	46,7	1780	10,7
з них: матеріальні оборотні активи	1607	22,8	1747	22,2	2940	31,9	1333	9,1
грошові кошти	15	0,2	8	0,1	11	0,1	-4	-0,1
кошти в розрахунках	902	12,8	1109	14,1	1353	14,7	451	1,9
Необоротні активи, утримувані для вибуття, та групи вибуття	-	-	-	-	-	-	-	-

Відповідно до розрахунків у таблиці 2.5, ми бачимо, що мова йде про збільшення вартості майна на 2188 тис. грн. за звітний період 2019-2021 рр. Цей факт знаменує зміцнення майнового потенціалу досліджуваного господарства. Це відбулося за рахунок збільшення вартості матеріальних

ресурсів, особливо необоротних активів на 408 тис. грн та оборотних активів на 1780 тис. грн. При цьому частка необоротних активів у структурі майнових прав сільськогосподарських підприємств зменшилася на 10,7%, а частка оборотних активів зросла на 10,7%. Загальну суму зменшили на 4000 гривень. Таким чином змінилася частка складової оборотних активів у складі вартості майна: відсоток матеріальних оборотних активів та коштів у розрахунку зросла на 9,1% та 1,9% відповідно, а частка грошових коштів зменшилася на 0,1%.

Збільшення суми заборгованості дебіторів на 451 тис. грн відбулося за рахунок зростання суми товарного кредиту, наданого ПАФ «Винниківська» своїм клієнтам. А отже, це стало причиною зменшення джерел фінансування її операційної діяльності.

Пасив балансу показує утворення та джерела фінансування необоротних і оборотних активів. Тобто пасив балансу відображається за рахунок коштів, які використовуються для функціонування підприємства. Основна увага тут приділяється статутному капіталу, який переважно використовується для формування рухомого та нерухомого майна, тобто засобів виробництва. Інші кошти є рушійною силою функціонування бізнесу.

Характеристика пасиву балансу ПАФ «Винниківська» наведена в таблиці. 2.6

Таблиця 2.6

**Аналіз динаміки і структури джерел утворення активів
ПАФ «Винниківська» у 2019-2021 рр., тис.грн.**

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+,-)	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	в.п.
Усього коштів	7036	100	7856	100	9224	100	2188	-
Власний капітал	4835	68,7	5235	66,6	6560	71,1	1725	2,4
Позичені кошти	996	14,2	1131	14,4	1623	17,6	627	3,4
Кредиторська заборгованість	1205	17,1	1490	19,0	1041	11,3	-164	-5,8

Із даних табл. 2.6 спостерігаємо значне зростання пасиву балансу, який за категоріями та сумою склав 2188 тис. грн., що свідчить про розширення можливостей досліджуваного господарства щодо фінансування своєї діяльності. Причиною такої тенденції є збільшення вартості власного капіталу на 1725 тис. грн., при цьому вага цього показника зросла на 2,4 %. Залучені кошти зросли на 627 тис. грн., а їх частка в структурі пасиву зросла на 3,4%, що в цілому є негативним показником.

Кредиторська заборгованість за 2021 рік зменшилася на 164 тис. грн. Структура статей пасиву зросла на 5,8 %, що свідчить про покращення платіжної дисципліни в досліджуваному підприємстві.

Важливу роль при написанні роботи відіграє аналіз фінансового стану підприємства – це комплексне поняття, результат взаємодії всіх елементів системи фінансових взаємовідносин підприємства, що визначається сукупністю виробничо-економічних факторів і характеризується відображенням наявності фінансових ресурсів, їх розміщенням та використанням.

Фінансовий стан підприємства можна охарактеризувати з точки зору показників ліквідності, його платоспроможності, оборотності, фінансової стійкості, рентабельності тощо. Аналіз ліквідності підприємства здійснюється на основі балансових даних шляхом безпосереднього порівняння балансових показників (активу і пасиву) або шляхом розрахунку фінансових коефіцієнтів.

Ліквідність підприємства означає його здатність швидко продати активи та отримати кошти для оплати своїх боргів. Ліквідність підприємства вказує на наявність коштів для термінового виконання фінансових зобов'язань протягом певного періоду.

Платоспроможність означає здатність підприємства оплачувати взяті зобов'язання, які вимагають негайного погашення за рахунок коштів або готівки, наявних на банківському рахунку. Ознакою платоспроможності є

наявність у підприємства достатньої суми оборотних активів для погашення боргів за рік.

Аналіз ліквідності також вимагає детального аналізу структури заборгованості кредиторів підприємства, щоб визначити чи вона є основною чи простроченою (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Аналіз показників ліквідності ПАФ «Винниківська» у 2019-2021 рр.

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-)
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,01	0,01	0,00
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,8	0,7	1,3	0,5
3. Коефіцієнт загальної ліквідності	2,1	1,9	4,1	2,0
4. Чистий оборотний капітал	323	243	1640	1317

З даних у таблиці 2.7 лише коефіцієнт абсолютної ліквідності нижчий за нормальний, тоді як коефіцієнт швидкої ліквідності та коефіцієнт загальної ліквідності знаходяться на задовільному рівні.

Фінансова стабільність - це надійність рахунків підприємства, яка забезпечує постійну його платоспроможність. Її аналіз дасть змогу визначити з'ясувати усі фінансові можливості ПАФ «Винниківськ» на найближчий час (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Аналіз показників фінансової стійкості ПАФ «Винниківська»

у 2019-2021 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-)
Коефіцієнт автономії	0,7	0,7	0,7	-
Коефіцієнт фінансової залежності	1,4	1,4	1,4	-
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,3	0,05	0,3	-0,1
Коефіцієнт забезпеченості власни-ми оборотними засобами	0,2	0,1	0,4	0,3

Розрахунки в таблиці 2.8 показують, що коефіцієнт автономії залишався постійним протягом періоду дослідження, зі значеннями в межах

норми (більше 0,5). Це свідчить про те, що підприємство витрачає 70% власних коштів на господарську діяльність.

Коефіцієнт забезпеченості власним капіталом за досліджуваний період був дещо нижчим від нормативного (0,4-0,6). Це означає, що капітал компанії в основному використовується для фінансування поточної діяльності, тобто інвестується в ліквідні активи. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами вище нормативного значення, що свідчить про те, що підприємство за рахунок власних коштів отримало достатню кількість необоротних активів.

Сьогодні немає регламенту, який би вказував оптимальний рівень показників, але швидкий оборот ресурсів краще для бізнесу. Збільшення оборотності ресурсів є другим важелем покращення фінансового здоров'я та високої прибутковості бізнесу. Низька оборотність активів може свідчити про низьке використання потужностей, неефективність, збільшення дебіторської заборгованості та збільшення витрат на запаси.

Аналіз показників товарообігу ПАФ «Винниківська» за 2019-2021 рр. подано в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Аналіз показників оборотності ПАФ «Винниківська» у 2019-2021 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення, (+,-)
Виручка від реалізації	8320	7943	6676	-1644
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	3,3	2,8	1,6	-1,7
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,7	1,5	1,0	-0,7
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	9,2	7,2	4,9	-4,3
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	6,9	5,3	6,4	-0,5

Дані таблиці 2.9 свідчать про погіршення підприємницької активності ПАФ «Винниківська». Зниження коефіцієнтів оборотності оборотних активів, власного капіталу та заборгованості кредиторів, дебіторів говорить про зниження оборотності даних елементів в балансі підприємства.

Провівши аналіз фінансово-економічного стану ПАФ «Винниківська», ми встановили, що протягом звітного періоду, агрофірма все ще була в стані прибутковості, не зважаючи на невелику суму отриманого прибутку. Від'ємним значенням відхилення показника дослідження є зменшення вартості майна на балансі. Взагалі основні показники мають тенденцію до зниження. Це пов'язано з економічною кризою та несприятливою ринковою кон'юнктурою.

2.2. Стан обліково-контрольної роботи

Організація бухгалтерського обліку являє собою планомірну діяльність керівника підприємства зі створення, постійної організації та вдосконалення системи обліку для того, щоб забезпечити необхідною інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Під організацією бухгалтерського обліку розуміють систему умов і елементів побудови облікових процесів з метою одержання достовірної та своєчасної інформації про фінансово-господарську діяльність підприємств і контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і кінцевої продукції.

Порядок організації бухгалтерського обліку та його ведення визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [41] та Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства відповідно до Наказу МФУ від 27.06.2013 р. № 635.

Підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства та її зміни за погодженням з власником або уповноваженим ним органом відповідно до П(С)БО та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку.

Щоб забезпечити бухгалтерський облік, підприємства самостійно обирають його організаційну форму (рис. 2.1).

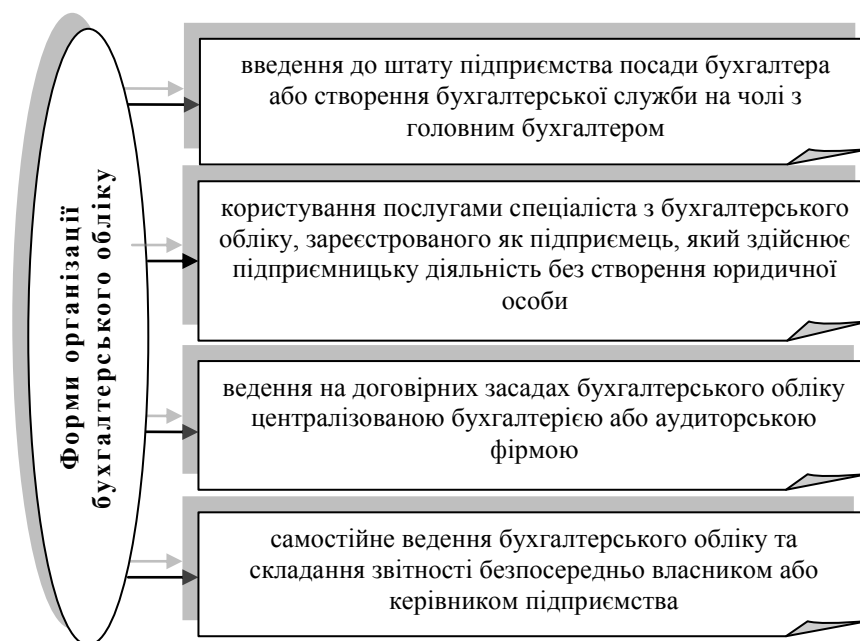


Рис. 2.1. Форми організації бухгалтерського обліку.

Керівник господарства відповідає за організацію бухгалтерського обліку підприємства та забезпечення відображення всіх фактів господарських операцій в основних документах, журналах і звітах у встановлені терміни.

Обліковий процес доволі складний і різноманітний, тому для забезпечення його здійснення необхідно правильно спланувати організацію бухгалтерського обліку [56].

План організації бухгалтерського обліку відображає зміст, послідовність і терміни всієї облікової роботи підприємства, порядок отримання необхідної інформації, технічне оформлення облікових даних. План включає: план картотеки та документообігу, план рахунків, план інвентаризації, план оформлення технології обліку, план організації роботи бухгалтера, план фінансової звітності тощо.

Основним завданням організації руху документів (даних) в обліковому процесі є оптимізація каналів передачі та зв'язку облікової одиниці-виконавця. Канали зв'язку можуть бути присутніми в різному ступені агрегування - від закріпленого за кожним носієм облікової інформації (документа) до загального характеру інформаційного потоку. Документообіг (потік первинних даних) — це сукупність операцій передачі даних з одного

робочого місця на інше, зафіксованих на багатьох носіях облікової інформації.

На формування документообігу впливає організаційна структура господарства, форма організації бухгалтерського обліку, вид і характер технічних і організаційних засобів, що використовуються в обліковому процесі. Вони відрізняються силою інтенсивності і вимагають особливої уваги при організації бухгалтерського обліку.

Документообіг — це процес упорядкованого руху документів і виконання різноманітних облікових операцій від їх приймання (створення) до надходження в архів [55].

Документообіг складається з наступних етапів, як показано на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Стадії документообігу на підприємстві.

План документів і документообігу визначає порядок обліку всіх господарських операцій і послідовність проходження документів на всіх етапах обробки від моменту створення до подання в архів. Для цього на підприємстві сформовано графік документообігу. Цей документ розроблено та затверджено досліджуваним підприємством.

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку складає головний бухгалтер згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку. Облікову політику підприємства формує і затверджує відповідальна особа підприємства – керівник. План інвентаризації складається з переліку майна,

коштів і зобов'язань, які призначені для інвентаризації, строків її виконання, виконавців та осіб, відповідальних за проведення інвентаризації.

Програма технічного оформлення бухгалтерського обліку займається підбором форм обліку, встановленням відповідного порядку реєстрації господарських операцій, матеріально-технічного оснащення робочих місць бухгалтерів тощо. Облікову політику підприємства розробляє головний бухгалтер і затверджує керівника відповідним наказом.

Підприємства самостійно визначають облікову політику та обирають форми бухгалтерського обліку відповідно до засад, передбачених законодавством. Вона повинна забезпечувати: повноту бухгалтерського обліку фактів господарської діяльності підприємства; ведення бухгалтерського обліку з відображенням фактів і умов господарської діяльності, виходячи не тільки з її організаційно-правової форми, а й з економічного змісту; обороти та сальдо за рахунками зведеного бухгалтерського обліку. Складається вона головним бухгалтером і затверджується відповідальною особою підприємства [56].

Бухгалтерський процес на досліджуваному підприємстві частково комп'ютеризований. Для ведення бухгалтерського обліку воно (підприємство) використовує журнально-ордерну форму обліку. Суть цієї форми полягає в тому, що аналітичний облік і синтетичний облік ведуться одночасно в спеціальних облікових регістрах - журналах-ордерах і допоміжних відомостях.

Записи до накопичувального реєстру здійснюються на підставі показників, необхідних для управління і контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств, складання періодичної та річної бухгалтерської звітності. Основним реєстром при цій формі обліку є журнал-ордер, де кредитується зведений рахунок і списується відповідний рахунок по дебету. Застосовуються також рахунки аналітичного обліку такі як відомості, форми, таблиці та картки. У кінці місяця підсумкові дані кредитових оборотів з журналу-ордерів переносять до головної книги для

розрахунку дебетових оборотів по кожному рахунку. Головна книга використовується для узагальнення даних журналів-ордерів, зустрічної перевірки записів за окремими рахунками, складання балансів.

Підприємства здійснюють свою діяльність відповідно до статуту, в якому відображаються мету та завдання господарської діяльності. Відповідно до них визначаються функції керівників і управлінського персоналу.

Керівник затверджує штатний розпис відповідно до затвердженої корпоративної структури підприємства. На кожну посаду, визначену штатним розписом, керівник затверджує посадову інструкцію, в якій закріплюються завдання, функції, відповідальність, права та відповідальність посадових осіб. Посадова інструкція розробляється для кожної конкретної посади і допомагає правильно вирішити проблему розподілу обов'язків між категоріями працівників, забезпечуючи розподіл їх посадових обов'язків і узгодженість кваліфікаційних вимог. Посадові інструкції розробляються відділом кадрів за дорученням керівників підприємств. Кожен працівник ознайомлюється з посадовою інструкцією під розписку. Посадові інструкції бухгалтерів підприємства встановлюються головним бухгалтером підприємства.

Для ведення бухгалтерського обліку у ПАФ «Винниківська» створено бухгалтерію з 4 чоловік на чолі з головним бухгалтером.

Організатором і контролером бухгалтерського обліку підприємства є головний бухгалтер. Бухгалтер забезпечує поточний контроль за діяльністю підприємства за всіма напрямками господарської роботи.

Головному бухгалтеру підпорядковані всі бухгалтери підприємства, які рекомендовані ним же, а призначаються на посаду відповідальною особою підприємства – керівником. Розпорядження головного бухгалтера про реєстрацію підприємства, порядок і строки подання документів і відомостей до бухгалтерії є обов'язковим для всіх працівників підприємства. Головний бухгалтер встановлює обов'язки кожного бухгалтера і контролює їх виконання.

Усі підрозділи підприємства повинні своєчасно доводити до відома головного бухгалтера документи бухгалтерського обліку та контролю, накази, постанови стандарти та інші матеріали. Договори та погодження на відпуск ТМЦ, виконання робіт і послуг, накази про визначення посадових і персональних окладів, премій, баланси і звіти підписуються керівником підприємства та головним бухгалтером.

Право розпорядження коштами підприємства та відповідні перші підписи документів, за якими здійснюються видача коштів і матеріальних цінностей, а також розрахунково-кредитних документів, належать керівному складу підприємства. Головний бухгалтер перевіряє правильність витрачання державних або громадських коштів і має право другого контрольного підпису. Документи, не підписані керівником підприємства або головним бухгалтером, вважаються недійсними.

На головного бухгалтера не можуть покладатися обов'язки, які мають відношення до матеріальної відповідальності за грошові кошти або матеріальні цінності. Йому забороняється отримувати гроші в банках за чеком або іншим документом, а також отримувати ТМЦ для підприємства.

2.3. Методи аналітичної оцінки і визнання капітальних інвестицій

При залученні інвестицій компаніям необхідно проводити об'єктивну оцінку довгострокових майнових об'єктів і реалізованих інвестиційних проектів. Часто на практиці це є основою для визначення ринкової вартості бізнесу, тому питання прозорого обліку та відображення їх в інвестиційному балансі є особливо актуальним.

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи визначаються як витрати, пов'язані з будівництвом, реконструкцією, модернізацією, виготовленням, придбанням об'єктів, що є у власності підприємства [37]. Визначення поняття «витрати» в НП(С)БО 1 трактується як зменшення економічних вигод у формі вибуття

певного активу або збільшення зобов'язання, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства [34]. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» - витрати, що утворюють собівартість, складаються з: прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, змінних загальнопромислових та постійних розподілених загальнопромислових витрат [36].

Зазначимо, що Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IAS) 16 «Основні засоби», не відокремлює такі необоротні активи, як основні засоби підприємства і незавершене капітальне будівництво. Навіть об'єкти, які ще не використовуються, визнаються основними засобами.

Капітальні інвестиції на початковому етапі справді здійснюються у формі витрат, але відрізняються за своєю природою, оскільки вони здійснюються для створення або покращення активів, від використання яких бізнес очікує отримати економічну вигоду в майбутньому. Тобто, коли актив отримано шляхом інвестування, витрати не призведуть до майбутніх економічних вигод і будуть компенсовані поточними витратами, щоб знизити фінансові показники підприємства.

Спеціального стандарту визнання та обліку капітальних інвестицій на сьогодні немає, тому методичні засади формування інформації про капітальні інвестиції в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності визначаються різними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку відповідно до їх призначення - ПСБО 7 «Основні засоби», ПСБО 8 «Нематеріальні активи», ПСБО 30 «Біологічні активи», ПСБО 32 «Інвестиційна нерухомість», ПСБО 9 «Запаси», ПСБО 15 «Доходи», ПСБО 16 «Витрати».

У таблиці 2.10 наведені методичні засади обліку формування інформації про капітальні інвестиції.

Сьогодні, критерії визнання капітальних інвестицій не є чіткими, а змістовна ідентифікація капітальних інвестицій плутається, тому неможливо встановити головні критерії визнання капітальних інвестицій.

Таблиця 2.10

**Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку
інформації про капітальні інвестиції**

Нормативний акт	Сфера застосування	Не поширюється на
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи	<ul style="list-style-type: none"> - операції з біологічними активами, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою вартістю; - невідтворювані природні ресурси; - основні засоби, що утримуються для продажу; - інвестиційну нерухомість
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності	- витрати, пов'язані з первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та з первісним визнанням сільськогосподарської продукції
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності	<p>доходи пов'язані з:</p> <ul style="list-style-type: none"> - договорами оренди; - дивідендами, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються за методом участі в капіталі; - страховою діяльністю; - первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та з первісним визнанням сільськогосподарської продукції; - змінами вартості інших поточних активів; - природним приростом поголів'я худоби, виходом продукції сільського та лісового господарства; - видобуванням корисних копалин
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності	<ul style="list-style-type: none"> - незавершені роботи за будівельними контрактами - фінансові активи - поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи	- гудвіл

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи	- сільськогосподарську продукцію, що зберігається після її первісного визнання; - продукти переробки сільськогосподарської продукції; - біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю; - плодоносні рослини, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності	- питання, урегульовані Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»

Зрештою, щоб характеризувати капітальні інвестиції як інвестиції чи вкладення, до них мають застосовуватися загальні стандарти визнання активів.

Порядок оцінки капітальних вкладень законодавчо ще не врегульований і залежно від їх виду може змінюватися. При цьому початкові витрати (первісна вартість) капітальних вкладень у різні форми відтворення, можуть формувати різні вартісні складові та характеристики. Крім того, доцільність оцінки різних капітальних інвестицій за справедливою вартістю залишається невирішеною.

Методи оцінки капітальних вкладень відіграють важливе значення у системі бухгалтерського обліку. Об'єктивність відображення витрат, доходів і прибутків (збитків) підприємства залежить від правильної оцінки таких інвестицій.

Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку первинний облік капітальних інвестицій відображають за первісною вартістю в балансі. Спосіб визначення первісної вартості об'єкта капітальних вкладень залежить від способу його придбання підприємством. Як бачимо, під час переведення капітальних вкладень до складу активів здебільшого необхідно визначити справедливу вартість, і навіть при застосуванні історичного методу (оцінка за первісною вартістю) провести індексацію вартості, тобто визначити справедливу вартість даних. Також, для кожного об'єкта капітальних

вкладень встановлено обмеження щодо віднесення витрат на первісну вартість.

Не менш вагомим є питання віднесення витрат до витрат певного періоду або капітальних витрат, що ще більше збільшить балансову вартість.

Стандартами бухгалтерського обліку встановлено, що витрати на підтримання об'єкта в працездатному стані включаються до складу витрат, а витрати, пов'язані з поліпшенням його функціональних характеристик, капіталізуються (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Критерії визнання активу відповідно до об'єктів капітальних вкладень

Об'єкти	Нормативні акти	Критерії
Основний засіб Інші необоротні матеріальні активи	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	- якщо існує ймовірність того, що підприємство / установа отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання; - вартість його може бути достовірно визначена
Нематеріальні активи	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»	- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, в якому він придатний для реалізації або використання; - можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу; - інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу
Довгострокові біологічні активи	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»	- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив; - підприємство здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням; - є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності; - вартість біологічного активу може бути достовірно визначена
Об'єкти інвестиційної нерухомості	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»	- якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому від її використання економічні вигоди у вигляді орендних платежів та / або збільшення власного капіталу; - її первісна вартість може бути достовірно визначена

Отже, проаналізувавши умови капіталізації інвестицій, можна виділити загальні умови, властиві всім активам:

- ✓ Витрати можуть бути достовірно визначені;
- ✓ Можливість отримання економічної вигоди в майбутньому;
- ✓ Компанії можуть управляти активами;
- ✓ Бізнес володіє всіма перевагами та ризиками, які притаманні активу.

Після вивчення специфічних умов кожного об'єкта капітальних вкладень, з'ясовано ідентифікаційні характеристики капітальних вкладень:

- ✓ Подовження терміну корисного використання активів;
- ✓ Змінити або оновити основні частини;
- ✓ Значне покращення технічних та економічних характеристик об'єкта;
- ✓ Балансова вартість об'єкта збільшується більш ніж на 50%.

2.4. Особливості первинного обліку капітальних інвестицій

Основним документом, що регламентує загальні норми використання основних первинних документів, є Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24 травня 1995 року [40]. Положенням передбачено такі процедури: створення, прийняття, облік, та зберігання оригіналів первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності (Додаток Б).

Основна база первинного обліку капітальних інвестицій залежить від таких факторів:

- ✓ вид капітальних вкладень;
- ✓ способи проведення будівельно-монтажних робіт;
- ✓ канали та методи придбання техніки, устаткування та обладнання;
- ✓ способи формування основного стада;
- ✓ інакші причини.

При підрядному способі будівництва господарські операції оформляються наступними документами:

- Договір на підряд,
- Титульні списки,
- Проектна кошторисна документація,
- Акти відведення земельної ділянки під будівництво,
- Внутрібудівельний титульний список,
- Акти приймання виконаних робіт,
- Довідки про об'єм виконання робіт,
- Платіжні доручення, платіжні вимоги.

При господарському способі будівництва господарські операції оформляються такими документами:

- Проектна документація.
- Акти відведення земельних ділянок.
- Лімітно-забірні картки.
- ТОВАПНО-транспортні накладні.
- Табелі обліку робочого часу.
- Наряди на відрядну роботу.
- Облікові листи тракториста-машиніста.
- Подорожні листи вантажного автомобіля.
- Подорожні листи трактора.
- Відомості нарахування амортизації.
- Відомості списання послуг допоміжних виробництв.
- Рахунки-фактури.
- Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

При купівлі необоротних активів використовуються такі документи:

- Рахунки-фактури, рахунки, товарно-транспортні накладні.
- Довіреність або доручення.
- Податкові накладні.

- Авансові звіти (звіти про використання коштів виданих на відрядження або підзвіт).
- Наряди на відрядну роботу для бригади або Наряди на відрядну роботу індивідуальні.
- Акти приймання-передачі необоротних активів.

При закладання багаторічних засаджень використовуються такі документи з обліку витрат:

- Обліковий лист тракториста.
- Обліковий лист праці і виконаних робіт.
- Лімітно-забірна картка.
- Накладна.
- Акти витрат садивного матеріалу.
- Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив.
- Подорожні листи вантажного автомобіля.
- Акт приймання багаторічних насаджень і передачі їх в експлуатацію.

При формуванні основного стада використовуються такі документи:

- Акти на переведення з групи в групу тварин.
- Рахунки-фактури, накладні, ттн.
- Податкові накладні.
- Племінні, ветеринарні свідоцтва.
- Подорожні листи вантажного автомобіля.
- Наряд на відрядну роботу.
- Авансові звіти (звіти про використання коштів виданих на відрядження або підзвіт).
- Інші документи.

2.5. Основні засади аналітичного і синтетичного обліку капітальних інвестицій

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, яка затверджена наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291, витрати на придбання матеріальних необоротних активів обліковуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», який має такі субрахунки:[14]

151 «Капітальне будівництво»;

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;

153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;

154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Збільшення витрат на придбання матеріальних необоротних активів відображають по дебету синтетичного рахунка 15 «Капітальні інвестиції», зокрема субрахунків 151, 152, 153. А фактично понесені витрати після введення в експлуатацію об'єкта основних засобів обліковуються на дебеті відповідних субрахунків рахунків 10 «Основні засоби» або 11 «Інші необоротні матеріальні активи». По кредиту рахунка 15 «Капітальні інвестиції» обліковують зменшення витрат.

Витрати на капітальне будівництво в ПАФ «Винниківська» обліковуються на субрахунку 151 «Капітальне будівництво». На субрахунку 151 ведеться облік будівельних робіт за господарським і підрядним способами. На цьому субрахунку також обліковується обладнання, встановлене під час будівництва.

Будівельні роботи включають:

- будівництво нових виробничих потужностей;
- реконструкція, збільшення та модернізація існуючих виробничих приміщень;

- будівництво житлових будинків та їх обладнання, будівництво культурно-побутових закладів;
- встановлення та монтаж будівельних конструкцій;
- обладнання та інсталяція санітарно-технічних вузлів, споруд водопостачання та водовідведення;
- оснащення тваринницьких приміщень автоматичними годівницями та іншими пристроями;
- будівництво різних іригаційних та дренажних споруд.

Облік будівельних робіт здійснюється за видами і способами робіт (комерційні, підрядні, змішані). Капітальні роботи розпочинаються після перевірки титульних списків, кошторисів та наявності коштів для виконання будівельних робіт.

При підрядному способі весь комплекс будівельно-монтажних робіт виконується спеціалізованою будівельно-монтажною організацією (агенцією) згідно з договором, укладеним між замовником і забудовником до початку будівництва. Підрядник виконує будівельні роботи та виставляє рахунок за виконану роботу, які клієнт приймає. Підрядник розраховує вартість за підрядною методикою об'єкта будівництва, а компанія-замовник лише відображає загальну вартість виконаного об'єкту за договірною ціною, без вказівки статей витрат та оплати за підписаним договором.

Причиною для віднесення витрат на будівництво на субрахунок 151 «Капітальне будівництво» є видані та прийняті платіжні довідки Про вартість виконаних робіт і витрат за технологічними етапами і комплексами робіт (форма 3). Довідка складається представниками підрядної організації в присутності представника замовника і підписується обома сторонами. Вартість виконаних робіт, зазначена в довідці, повинна відповідати сумі рахунку-фактури, наданого до оплати. При цьому за дебетом відображають субрахунок 151 «Капітальне будівництво», а за кредитом субрахунок 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Відповідно до умов договору будівельного підряду замовник ПАФ «Винниківська» може перераховувати підряднику аванс, сума якого зараховувалась з каси (кредит) та оприбутковувалась на субрахунок 371 «Розрахунки за авансами, виданими» (дебет). Подальші розрахунки за виконані роботи здійснюються згідно з Актом приймання-передачі робіт з урахуванням попередньо нарахованих авансових платежів. Ця господарська операція відображається за дебетом субрахунка 631 і за кредитом рахунка 371. Решта заборгованості за виконану роботу виплачується з поточного рахунку банку або іншого поточного рахунку.

При будівництві господарським способом всі будівельно-монтажні роботи підприємство виконує самостійно, залучаючи власні будівельні та трудові ресурси.

Статті калькуляції для обліку будівництва господарським способом наступні: матеріали; витрати на заробітну плату; відрахування на соціальні заходи; експлуатація будівельних машин і механізмів; інші витрати, які виникають в процесі будівництва; накладні витрати.

Спеціальний облік будівельно-монтажних робіт, проведених господарським способом, здійснюється для підприємств стаціонарних підприємств по кожному об'єкту. Аналітичний облік ведеться у виробничих звітах

У статті «Матеріали» вказується фактична вартість різних будівельних матеріалів, що використовуються в будівельно-монтажних роботах - цементу, цегли, плит, а також конструкцій і комплектуючих, малоцінних і зношуваних предметів. Вартість використаних будівельних матеріалів списується на дебет субрахунку 151 «Капітальне будівництво» (відповідний аналітичний рахунок) і кредитується на субрахунок 205 «Будівельні матеріали». За кредитом рахунку 22 списують на дебет субрахунка 151 «Капітальне будівництво» малоцінні та швидкозношувані предмети зі строком корисного використання до одного року.

Стаття «Витрати на оплату праці працівників» включається до складу основної заробітної плати та додаткової заробітної плати безпосередньо зайнятих на будівельно-монтажних роботах (крім осіб, зайнятих обслуговуванням та керуванням будівельними машинами та устаткуванням). Нарахована сума оприбутковується на дебет субрахунку 151 «Капітальне будівництво» і списується з кредиту рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Стаття «Експлуатація будівельних машин і механізмів» включає: витрати на оплату праці, витрати на ремонт і технічне обслуговування виробників, які працюють з будівельною технікою; паливо та мастила, електроенергію, запасні частини, що використовуються під час експлуатації, витрати на поточний ремонт і технічне обслуговування будівельної техніки; відрахування на амортизацію, орендну плату за користування супутнім обладнанням, інші витрати на експлуатацію машин і механізмів. При цьому по дебету відображається субрахунок 151 «Капітальне будівництво», а по кредиту рахунки 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 23 «Виробництво» та субрахунки 203 «Паливо», 207 «Запасні частини», 131 «Знос (амортизація) основних засобів», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» та ін.

Якщо будівельні машини і будівельні механізми одночасно зайняті на будівництві кількох об'єктів, витрати на їх експлуатацію попередньо обліковують на окремих аналітичних рахунках і щомісяця списують у зведений проект, розподіляючи виконану машиною роботу пропорційно часу використання або обсягу [55].

До статті «Інші витрати» враховуються витрати на послуги власного та орендованого транспорту, землерийних тракторів тощо, які відображаються за дебетом субрахунка 151 «Капітальне будівництво» та кредитом рахунка 23 «Виробництво» та субрахунків 234 «Допоміжні виробництва» - при залученні

власного транспорту; 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» - при використанні транспорту учасника.

У статті «Накладні витрати» розглядаються загальновиробничі витрати, пов'язані з обслуговуванням та управлінням будівництвом. Накладні витрати нараховуються і збираються забудовником на окремому субрахунку і групуються за наступними статтями: витрати на утримання і обслуговування будівельних робіт, витрати на облаштування будівельного майданчика та організацію на ньому робіт, інші загальновиробничі витрати.

Накладні витрати на кінець звітної періоду розподіляються на відповідні об'єкти будівництва пропорційно до прямих витрат на ці будівлі при умові, що будується кілька об'єктів одночасно.

Типові господарські операції з капітального будівництва подано в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12

Типові господарські операції з капітального будівництва

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Списано будматеріали на будівництво	151	205
Списано МШП для потреб будівництва	151	22
Нараховано зарплату працівникам капітального будівництва	151	66
Відраховано на соціальні заходи	151	65
Списано паливо на роботу будмашин	151	203
Списано запчастини на ремонт будмашин	151	207
Нарахована амортизація на будівельну техніку	151	131
Списано послуги допоміжних виробництв	151	234
Списано роботи тракторів на будівництво об'єктів в	151	235
Віднесена вартість послуг підрядних організацій на будівництво	151	631
Списано послуги сторонніх організацій на будівництво	151	685
Розподілено витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів на об'єкти будівництва	151	151
Введено в експлуатацію побудовану будівлю	103	151

Схема обліку витрат капітального будівництва підрядним методом, яку використовують в ПАФ «Винниківська» наведена на рисунку 2.3.

З моменту прийняття стандартів бухгалтерського обліку, облік відновлення та поліпшення необоротних активів контролюється П(С)БО 7. Згідно пункту 14 П(С)БО 7, збільшення первісної вартості основних засобів відбувається за рахунок витрат, пов'язаних із покращенням об'єкта шляхом добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації, якщо це призведе до збільшення економічного доходу в майбутньому від використання об'єкта необоротних активів.

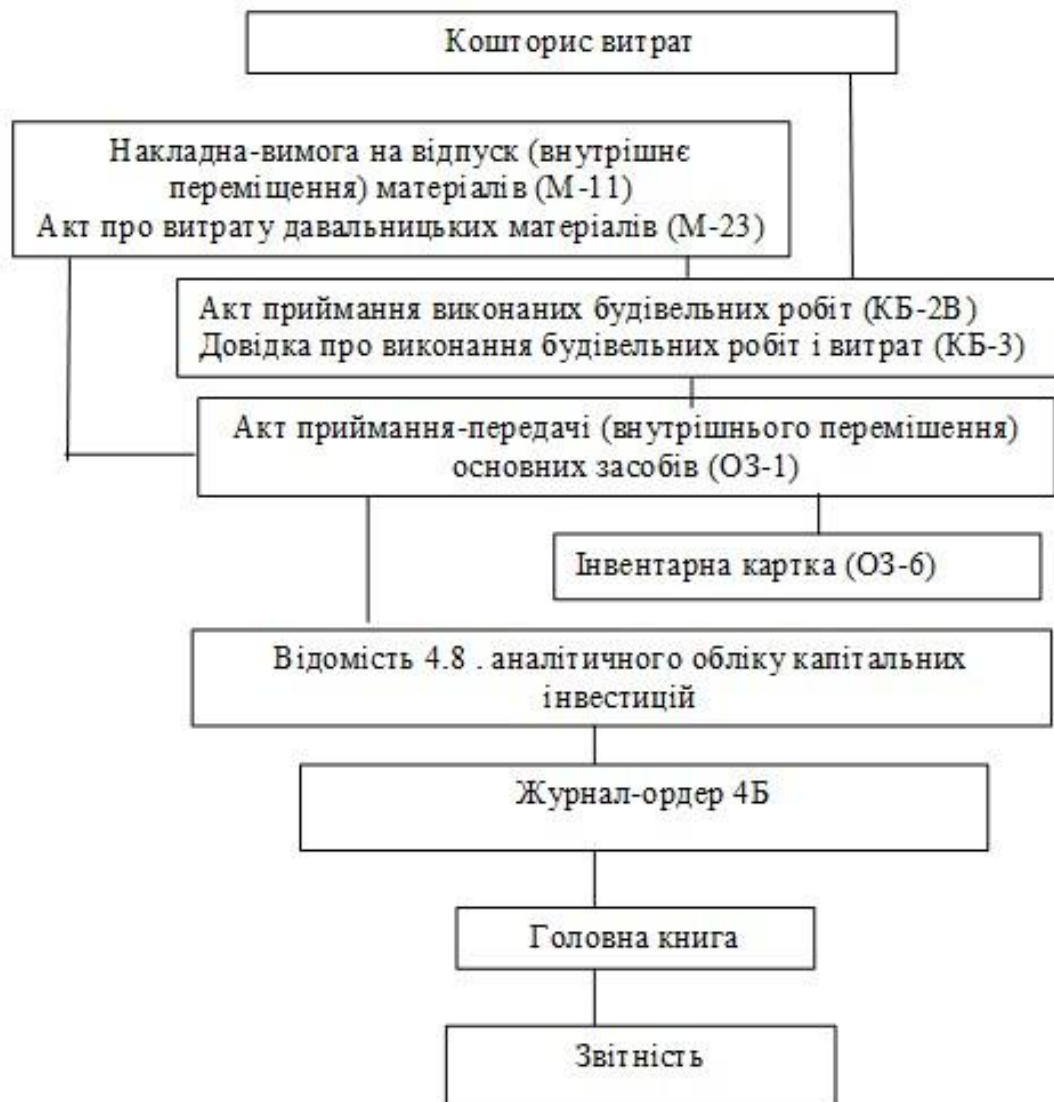


Рис. 2.3. Загальна схема обліку витрат на капітальне будівництво виконане підрядним способом в ПАФ «Винниківська».

Економічна сутність процесу вдосконалення основних фондів наведена на рисунку 2.4.

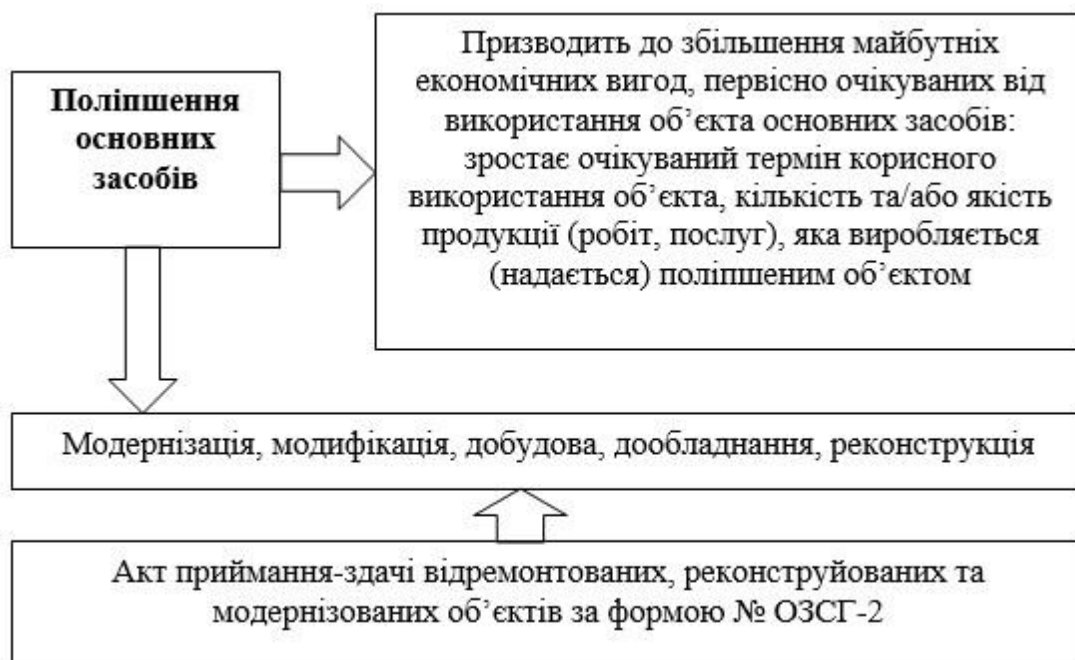


Рис. 2.4. Економічна суть процесу поліпшення основних засобів.

Під поліпшенням основних фондів, згідно зі статтею 14 П(С)БО 7, слід розуміти підвищення показників розвитку основних фондів (модернізація, добудова, оновлення, реконструкція), які призводять до підвищення майбутнього економічного ефекту. Вартість поліпшення основного засобу використовується для збільшення його первісної вартості та додавання амортизації до всієї вартості основного засобу (первісна вартість плюс сума покращення) [56].

Збільшення економічної вигоди досягається за рахунок:

- 1) збільшення грошових коштів, викликане збільшенням виробничих потужностей необоротних активів;
- 2) зменшення затрат на застосування основних засобів.

Капітальний ремонт проводиться з метою відновлення працездатності основних засобів, підвищення їх технічних можливостей, а також передбачає заміну або ремонт вийшовших з ладу вузлів чи деталей обладнання. Базові

витрати на капітальне технічне обслуговування обліковуються окремо для кожного типу обладнання.

Об'єкти капітального будівництва обліковуються за фактичною вартістю. Для визначення фактичної собівартості кожного об'єкта капітального будівництва, переобладнання, добудови, модернізації, видозміни, здійснених у кількох звітних періодах, використовується таблиця вкладного аркуша ф. 4.8 із записом назви об'єкта. Аналітичний облік капітальних вкладень ведеться у Відомості 4.8. Синтетичний облік - у Журналі-ордері 4Б с.г.

ПАФ «Винниківська» закуповує базове обладнання, яке може потребувати або не потребувати встановлення. Витрати на придбання машин і устаткування, що не потребують монтажу (машини, транспортні засоби тощо) та обладнання, що потребує монтажу, але призначене для постійного зберігання, обліковуються на окремому аналітичному рахунку на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Вартість придбання основних засобів включає вартість придбання, визначену на підставі рахунку-фактури постачальника (крім вартості отриманих разом з ними запасних частин, шин та іншого інструменту), витрати на доставку, консультації, посередницьку винагороду, монтаж, пусконаладжувальні витрати, вартість послуг професійних агентств і співробітників (технічних спеціалістів, програмістів і розробників), є їх первісною вартістю.

Аналітичний облік придбаної вартості основних засобів ведеться за типом або групою об'єкта придбання (автомобіль та ін.), а в середині групи - за маркою автомобіля у виробничому звіті в розрізі таких статей: ціна придбання техніки або обладнання (купівельна вартість); транспортні витрати; інші витрати (обкатка машини, витрати на паливо для власної доставки машини, витрати на оплату праці на доставку та монтаж обладнання, витрати на обслуговування професійними фірмами). Вищезгадані господарські операції відображаються по дебету субрахунка 152 «Придбання (створення) основних засобів» в кореспонденції по кредиту

наступних субрахунків: 631 - на суму закупівлі обладнання, машин (разом з вартістю запчастин, запасних шин та інструменту); 685 – на вартість послуг субпідрядника; 23 - на суму послуг доставки власним транспортом; 203 - на кількість палива, витраченого на обкатку та перегін автомобіля; 661 – на суму заробітної плати, нарахованої робітникам за доставку, монтаж і розбирання машин; 372 – на загальну суму витрат, понесених підзвітною особою під час транспортування основних засобів до підприємства.

Вартість інструментів і запчастин до автомобілів та інших складних вузлів, постачальником включені в ціну продажу автомобіля. Ці матеріальні цінності списуються в дебет на субрахунок 207 «Запасні частини» або рахунок 22 «Цінні швидкозношувані товари» за поточними цінами, що зменшує фактурну вартість та додаткові витрати, пов'язані з придбанням техніки.

Придбання транспортних засобів, машин та устаткування, інструментів та інвентарю по мірі їх здійснення відносять за фактичними витратами на дебет рахунку 152, далі їх оприбутковують на дебет субрахунків 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар» в кореспонденції по кредиту субрахунку 152 «Придбання (створення) основних засобів».

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» спочатку оприбутковується обладнання, що потребує монтажу, тобто обладнання, яке може бути введене в експлуатацію лише після того, як його частини будуть зібрані та з'єднані з фундаментами чи опорами, перекриттями та іншими несучими конструкціями будівель і споруд. При передачі на монтаж його вартість потрапляє на субрахунок 152 «Придбання (створення) основних засобів», на якому обліковуються всі витрати, пов'язані з монтажем: заробітна плата, відрахування на соціальні заходи, матеріали, обслуговування автотранспортом тощо. Вони обліковуються так само, як витрати на будівництво господарським способом.

Після встановлення устаткування, воно буде обліковуватися в складі основних засобів. При цьому дебетується субрахунок 104 «Машини та обладнання» і кредитується субрахунок 152 «Придбання (створення) основних засобів».

ПАФ «Винниківська» виготовляє основні засоби у ремонтній майстерні, що розміщена на її території. Такі витрати, пов'язані з виготовленням основних засобів, попередньо розраховуються за дебетом рахунку 23 «Виробництво» (субрахунок «Ремонтна майстерня»), а після завершення виробництва списують в дебет субрахунка 152 «Придбання (створення) основних засобів». Після складання Акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів створені основні засоби вводять до складу основних засобів: Дт субрахунка 106 «Інструменти, прилади та інвентар» і Кт субрахунка 152 «Придбання (створення) основних засобів».

У таблиці 2.13 наведено типові господарські операції з придбання основних засобів.

Таблиця 2.13

Типові господарські операції з придбання основних засобів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображено купівельну вартість основних засобів	152	631
відображено суму ПДВ	641	631
Відображено послуги сторонньої організації з транспортування основних засобів	152	685
-на суму ПДВ	641	685
Списано вартість палива на обкатку техніки	152	203
Відображено нараховану оплату праці з відрахуваннями на соціальні заходи	152	66, 65
Відображено вартість витрат на відрядження, пов'язаних з придбанням техніки	152	372
Зараховано до складу основних засобів придбаний об'єкт	104	152

На субрахунку 153 «Придбання (створення) інших необоротних матеріальних активів» накопичуються і обліковуються витрати ПАФ «Винниківська» на власне придбання або виготовлення матеріальних

цінностей, облікованих на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Як і основні засоби, необоротні матеріальні активи придбаються або виготовляються підприємствами переважно за рахунок капітальних вкладень. Первісна вартість придбаних необоротних матеріальних активів включає вартість придбання, транспортні витрати, консультаційні, інформаційні, посередницькі послуги та інші витрати, пов'язані з придбанням необоротних активів.

У таблиці 2.14 наведено типові господарські операції з придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів.

Таблиця 2.14

Типові господарські операції з придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Вартість придбаних необоротних матеріальних активів у постачальників	153	631
Відображено суми, нараховані за консультаційні, інформаційні, посередницькі послуги та ін. витрати	153	685
Вартість витрат на роботи з виготовлення необоротних матеріальних активів підрядниками	153	631
Відображено витрати з виготовлення необоротного матеріального активу господарським способом	153	66, 65, 22, 20 та ін.
Зараховано об'єкт до складу необоротних матеріальних активів	11	153

Аналітичний облік витрат на придбання (створення) інших необоротних матеріальних активів здійснюється за статтями витрат у Виробничому звіті за групами та видами придбаних необоротних активів, аналогічно придбанню основних засобів.

Субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» призначений в ПАФ «Винниківська» для обліку витрат на купівлю (створення) нематеріальних активів.

Аналітичний облік придбаних нематеріальних активів ведеться у Виробничому звіті в розрізі видів або груп нематеріальних активів.

У таблиці 2.15 наведено типові господарські операції з купівлі чи виготовлення нематеріального активу.

Таблиця 2.15

**Типові господарські операції з придбання (виготовлення)
нематеріальних активів**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Придбано право на використання програми на ЕОМ	154	631
Отримано юридичні послуги з оформлення права на програму для ЕОМ	154	685
Оприбутковане придбане право на програму для ЕОМ	123	154

На субрахунку 155 Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» ведеться такий облік:

- затрати на формування основного стада;
- затрати на створення, посадку і вирощування багаторічних насаджень.

Субрахунок 155, ПАФ «Винниківська» не використовує, оскільки не займається такими видами діяльності. Проте ми вважаємо за необхідне коротко окреслити облікові деталі цього субрахунку:

- ✓ вартість вирощеного молодняка худоби у вашому господарстві, включаючи балансову вартість на початок року та вартість вирощування тварин за рік до переведення в основне стадо;
- ✓ сума, сплачена за рахунками-фактурами постачальника на придбання дорослих тварин, вартість транспортування тварин на ферму тощо.

Об'єктом обліку вартості багаторічних насаджень є вид насадження:

- ✓ сад плодовий;
- ✓ ягідний і плодовий чагарник;
- ✓ виноградник;
- ✓ хмільник;
- ✓ полезахисна лісова смуга;
- ✓ заліснення смуг та закріплення піску;
- ✓ лісова смуга на балках.

У таблицях 2.16-2.18 наведені типові господарські операції з формування основного стада, створення та вирощування багаторічних насаджень.

Таблиця 2.16

Типові господарські операції з формування основного стада

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Придбано тварин у постачальників для формування основного стада	155	631
Відображено послуги власного автотранспорту з доставки тварин	155	2342
Відображено витрати на відрядження водія і зоотехніка, пов'язані з придбанням худоби	155	372
Оприбутковано до складу основних засобів придбаних тварин	164	155
Переведено в основне стадо телиць, вирощених у господарстві, після одержання від них приплоду	155 163	211 155

Таблиця 2.17

Типові господарські операції із закладання і вирощування багаторічних насаджень

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Списана вартість саджанців на закладання молодого саду	155	208
Нарахована зарплата з відрахуваннями на соціальні заходи	155	661,65
Списано послуги допоміжних виробництв з доставки саджанців	155	2342, 2351
Списано МШП на закладання саду	155	22
Списано пальне на роботу тракторів при виконанні польових робіт із закладання багаторічних насаджень	155	203
Оприбутковано до складу незрілих біологічних активів багаторічні насадження	166	155

Таблиця 2.18

Типові господарські операції із відображення витрат, пов'язані з вирощування багаторічних насаджень

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
а) перший рік	155	203,208,22, 234,661,65
б) другий рік	155	аналогічно
в) протягом наступних трьох років щорічно	155	аналогічно
г) протягом останнього року	155	аналогічно
Оприбутковано від молодих насаджень плоди	27	155
Збільшена вартість незрілих БА на суму витрат, пов'язаних із вирощуванням БА	166	155

Інформація про капітальні вкладення розкривається у таких звітах:

- ✓ Звіт про фінансовий стан (Баланс) – у статті «Незавершене виробництво» зазначається вартість незавершеного будівництва (включаючи монтаж обладнання) для власних потреб підприємства та сума авансових платежів для фінансування такого будівництва;
- ✓ Звіт про сукупний дохід (Звіт про власний капітал) – за статтями «Інші доходи» та «Інші витрати» включаються відповідно дохід та вартість реалізації необоротних активів;
- ✓ Звіт про рух грошових коштів – за статтю «Реалізація необоротних активів» - сума коштів, отримана від реалізації необоротних активів»; за статтю «Придбання необоротних активів» - розмір плати за придбання таких активів; за статтю «Інші надходження» - суми надходжень з інших фондів, які не можна віднести до фінансової діяльності (цільовий дохід для фінансування капітальних вкладень); за статтю «Чистий рух грошових коштів» - грошові потоки від надзвичайних подій, пов'язаних з цією діяльністю;
- ✓ Звіт про власний капітал – на підставі статті «Дооцінка незавершеного будівництва» та статті «Уцінка незавершеного будівництва» показують за зведеними даними суми, що відображають збільшення або зменшення власного капіталу внаслідок переоцінки незавершених робіт;
- ✓ Примітки до фінансової звітності – облікова політика підприємства щодо положень вартості капітальних вкладень і метод їх обліку; інформація про капітальні інвестиції, яка безпосередньо не включена у фінансову звітність, але має бути розкрита зареєстрованими П(С)БО.

2.6. Стан екологічної безпеки та заходи щодо його покращення

Стан та охорона навколишнього середовища є основними проблемами, які все більше турбують людей і привертають до себе увагу. Виникнення екологічних проблем може бути пов'язане з недотриманням вимог щодо охорони навколишнього середовища і внаслідок нераціонального використання природних ресурсів.

Основним завданням сільськогосподарського виробництва є забезпечення населення повноцінними екологічно-чистими продуктами харчування. Для цього господарство повинно відповідати вимогам індустріалізації і впровадження передових технологій виробництва, забезпечення можливості повного використання природних і трудових ресурсів.

Труднощі розв'язання екологічних проблем у сільському господарстві пов'язані з тим, що сільськогосподарські забруднення мають нечіткий характер, коли загальний стан, якість природного середовища погіршується, а конкретний винуватець відсутній. Будь-яка антропогенна діяльність неминуче призводить до погіршення стану навколишнього середовища, і насамперед – до виснаження природних ресурсів. Відбуваються процеси деградації ґрунту, посилюється водна і вітрова ерозії, погіршується мікроклімат, збіднюється рослинний і тваринний світ, забруднюється ґрунт, повітря, вода.

Підприємства, діяльність яких пов'язана із шкідливим впливом на навколишнє середовище, незалежно від часу введення в дію, повинні бути обладнані спорудами, устаткуванням і пристроями для очищення викидів і скидів, або їх знешкодження, зменшення впливу шкідливих факторів, а також приладами контролю за кількістю і складом забруднюючих речовин та за характеристиками шкідливих факторів.

Сільськогосподарські підприємства не дотримуються правил транспортування, зберігання і застосування засобів захисту рослин,

стимуляторів їх росту, мінеральних добрив і нафтопродуктів, токсичних хімічних речовин на інших препаратів з тим, щоб не допустити забруднення ними або їх складовими навколишнього природного середовища.

Слід зауважити, що у досліджуваному господарстві в процесі здійснення сільськогосподарських робіт не надають належного значення та уваги зазначеним вище вимогам щодо безпеки стану навколишнього середовища. Так, під час внесення мінеральних добрив та отрутохімікатів на транспортних засобах відсутні запобіжні пристрої щодо запобігання викидів в атмосферне повітря забруднюючих речовин.

На підприємстві допоміжним виробництвом є автомобільний та машинно-тракторний парки. При обслуговуванні техніки, постачанні пального у ПАФ «Винниківська» не розроблено необхідного комплексу заходів щодо зниження токсичності та знешкодження шкідливих речовин, що містяться у викидах та скидах транспортних засобів, переходу на менш токсичні види енергії й пального, дотримання режиму експлуатації транспортних засобів та інших заходів, спрямованих на запобігання і зменшення викидів у навколишнє середовище.

Відтворення природних ресурсів, їх охорона вимагають суттєвих матеріальних витрат. Тому важливо проводити економічну і соціальну оцінку ефективності заходів, які пов'язані з природоохоронною діяльністю, оскільки вона повинна бути достатньо високою для того, щоб суспільство могло їх дозволити. За роботи підприємства важливим є запобігання виникненню економічних збитків, пов'язаних із забрудненням природного середовища.

Основні екологічні проблеми вносять люди, тому головним завданням екології є усвідомлення людьми того, що при веденні усіх видів виробництва треба орієнтуватися не на боротьбу з наслідками, які руйнують природу, а на усунення самих причин деградації біосфери. Це означає, що основні технології вирощування сільськогосподарських культур, які включають обробіток ґрунту, використання міндобрив, хімічних засобів захисту від

шкідників і хвороб, повинні застосовуватися науково обґрунтовано та бути спрямованими на підтримання безпечного режиму функціонування АПК.

На території підприємства ґрунтовий покрив досить строкатий. Загалом рельєф досліджуваного господарства дозволяє проводити механізований обробіток ґрунту, посів сільськогосподарських культур, догляд за ними та збирання врожаю.

В повсякденній діяльності господарства трапляються випадки забруднення ґрунтів пестицидами, мінеральними добривами, розмитими паливно-мастильними матеріалами при роботі сільськогосподарської техніки і стічними водами з ферм із надмірним вмістом гноївки, а також побутовими стоками. Має місце висока забур'яненість ґрунтів, яка спостерігається в основному під посівами зернових культур. Все це приводить до деградацій ґрунту, утруднює його обробіток, знижує родючість.

Частина сільськогосподарської техніки у агрофірмі є застаріла і фізично зношена. Для зберігання техніки у ПАФ «Винниківська» є споруджена певна покрівля, але тут зберігається тільки певна її частина.

Основним забруднювачем атмосферного повітря на території господарства є вихлопні гази двигунів внутрішнього згорання. Через високий рівень зносу транспортних засобів та самохідних сільськогосподарських машин, для господарства є актуальною проблема перевищення нормативів вмісту забруднюючих речовин у вихлопних газах.

Важливим чинником погіршення стану ґрунтів є використання важкої сільськогосподарської техніки. За період від основного обробітку ґрунту до збирання врожаю сумарна площа поля, по якій рухаються ходові системи агрегатів в двоє перевищують площу поля, а на поворотних смугах в 6-20 разів. Основними забруднювачами поверхневих і підземних вод є стоки тваринницьких ферм, приватних господарств, а також змитий ґрунт. Щоправда, місця забору води розташовані на достатній відстані від складів паливно-мастильних матеріалів, тракторного парку, складів міндобрив і отрутохімікатів, тому попадання цих речовин практично виключається.

Як бачимо коштів на природоохоронні заходи виділяються дуже мало, але по роках спостерігається тенденція до їх зменшення. За природні ресурси та забруднення навколишнього середовища господарство також здійснює платежі в бюджет (табл. 2.19).

Таблиця 2.19

Структура платежів за використання природних ресурсів та забруднення навколишнього середовища у ПАФ «Винниківська»

Статті витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	грн.	%	грн.	%	грн.	%
Платежі за викиди в атмосферне повітря	11,01	56,7	11,08	59,5	11,12	58,0
Платежі за споживання води не для потреб сільського господарства	10,77	43,3	10,74	40,5	10,81	42,0
Всього	21,77	100,0	21,82	100,0	21,93	100

Провівши аналіз впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище доцільно зауважити, що впровадженню нових технологічних підходів і організаційних заходів на підприємстві приділяється велика увага. Так як основним елементом, який використовується під час виробничого процесу і найбільше впливає на навколишнє середовище є ПММ та миючі засоби, тому насамперед увагу потрібно приділити їх безпечному використанню, утилізації і регенерації.

Насамперед потрібно зменшити площу випаровування палива, шляхом закривання мийних ванн, використання захисних ковпаків з вентиляванням в замкнену посудину на пристроях для регулювання форсунок, забезпечення герметичності з'єднань паливопроводів. Для проведення миття потрібно перейти на застосування більш екологічно чистих засобів миття. Має забезпечуватися, по можливості концентрація відходів, їх повторне використання, можливі чи передбачувані технологічні шляхи видалення чи захоронення відходів. Важливу увагу потрібно приділити реконструкції пункту миття автомобілів, шляхом будівництва ям-відстійників і очисних

споруд. Під час проведення робіт по регулюванню кута впорскування палива планується встановлення фільтрів на вихлопну трубу автомобіля.

Також необхідно зменшити рівень шуму і вібрації в процесі ремонту, який поки що не відповідає вимогам природоохоронного законодавства. Досягти цього можна шляхом встановлення на регулювальні стенди безззорних з'єднувальних муфт, застосуванню конструктивних і архітектурних засобів.

Запропоноване нововведення, крім його технічної та технологічної доцільності, має бути кроком в напрямку реальної мінімізації екологічного впливу на довкілля та появи непридатних як матеріально-речовинних так і енергетичних відходів.

Екологічний результат полягає в обмеженні негативного впливу навколишнього середовища і покращення його стану, проявляється в зменшенні об'ємів забруднень, соціальний – в підвищенні рівня життя населення, ефективного виробництва, виражається у поліпшенні фізичного розвитку населення, тощо, то економічний ефект – полягає в економії або попередженні витрат природних ресурсів, живої та уречевленої праці у виробничій та невиробничій сфері народного господарства.

Шляхи покращення екологічної безпеки у ПАФ «Винниківська» розглянемо у табл. 2.20.

Таблиця 2.20

Шляхи покращення екологічної безпеки у ПАФ «Винниківська»

Шляхи вдосконалення екологічної безпеки	Суть заходів	Витрати, тис. грн.	Корисний ефект, тис. грн.
Агротехнічні заходи	Дотримання сівозмін, підвищення родючості ґрунту	3,0	4,5
Будівництво спеціальних споруд	Будівництво складу отрутохімкатів, гноєсховища	30,0	38,0
Інтенсифікація виробництва	Використання нової техніки, раціональне внесення добрив	20,0	23,0
Переведення мало продуктивних земель в екологічно стійкі угіддя	Заліснення схилів, рекультивация земель, протиерозійні заходи	8,0	10,0
Разом	х	61,0	75,5

Отже, запровадження даних заходів буде економічно ефективним.

Ефективність природоохоронних заходів на різних рівнях оцінюється за допомогою показників або результатів – екологічних, соціальних та економічних.

Екологічний результат полягає в обмеженні негативного впливу на навколишнє середовище і поліпшення його стану, проявляється у зменшенні об'ємів забруднень; соціальний – в підвищенні рівня життя населення, зниженні захворюваності, продовженні тривалості життя; економічний – полягає в економії або попередженні втрат природних ресурсів, живої та уречевленої праці у виробничій та невиробничій сферах народного господарства.

В цілому проблема захисту навколишнього середовища і раціонального використання природних ресурсів в ПАФ «Винниківська» потребує всебічного комплексного досягнення кращого фінансового забезпечення.

Будь-які екологічні заходи, що проводяться у господарстві, мають велике значення як в екологічному, так і у виробничому плані. Тому підприємство само повинно бути зацікавлене в проведенні комплексу природоохоронних заходів, які мають забезпечити: дотримання нормативних вимог до якості навколишнього середовища, що відповідає інтересам охорони здоров'я людей і охорони навколишнього середовища з урахуванням перспективних змін, зумовлених розвитком виробництва і демографічними змінами; одержання максимального народного господарського економічного ефекту від поліпшення стану довкілля, збереження і раціонального використання природних ресурсів.

Отже, на основі проведеного нами аналізу у ПАФ «Винниківська» необхідно виробити раціональний підхід до охорони високородючого гумусного шару. При цьому велику увагу слід приділити проблемі раціонального використання і охорони від забруднення водних ресурсів господарства, атмосферного повітря.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

3.1. Методичні підходи до формування облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства

Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства визначають основні положення суб'єктів підприємництва щодо самостійного визначення облікової політики підприємства відповідно до національних або міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [35]. Основним проблемним питанням лишається формалістичний підхід до розробки положень облікової політики, особливо щодо капітальних інвестицій. У цій проблемі важливу роль відіграє принцип інформаційної важливості.

Основні методи оцінки, обліку та відображення капітальних інвестицій, які необхідно визначати в обліковій політиці для сільськогосподарського підприємства, визначаються Методичними рекомендаціями щодо облікової політики для підприємства. Вони включають [35]:

- 1) методика оцінки списання запасів;
- 2) цикл визначення середньозваженої собівартості одиниці запасу;
- 3) розподіл транспортно-заготівельних витрат та їх облік, ведення самостійного субрахунку для обліку ТЗВ;
- 4) методи, за якими нараховується амортизація за первісною вартістю на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи та інвестиційна нерухомість;
- 5) методи переоцінки необоротних активів підприємства;
- 6) перелік і склад загальновиробничих витрат (змінних і постійних), підстави для їх віднесення і розподілу;
- 7) порядок визначення рівня завершеності робіт за договором будівельного підряду;

8) критерії класифікації об'єктів операційної та інвестиційної нерухомості;

9) терміни і об'єкти здійснення інвентаризації;

10) підходи до включення витрат, пов'язаних з покращенням основних засобів, до початкових витрат (первісної вартості), до витрат звітних періодів.

На сьогоднішній день єдиної директиви щодо облікової політики немає. Це неможливо априорі, оскільки кожен господарюючий суб'єкт має свої особливості і свою галузеву специфіку.

Формування та функціонування ефективної амортизаційної політики має базуватися на наступних принципах: світовий досвід застосування методів відтворення основних засобів; прийняті в країні методи амортизаційної політики; аналіз фізичного стану майна підприємства; вплив амортизації нормативи та методи амортизації на показники інвестиційної привабливості у фінансовій звітності При амортизації вартості враховується рівень інфляції.

Формування та проведення ефективної амортизаційної політики повинно бути ґрунтоване на принципах: світового досвіду використання способів відтворення основних засобів; підходів до політики щодо амортизації, які функціонують в державі; аналізу стану майна на підприємстві; впливу методів нарахування амортизації на формування фінансової звітності під впливом інвестиційної привабливості; врахування рівня інфляції при визначенні амортизованої вартості.

Амортизаційна політика є одним із провідних показників, що впливає на ефективність та інвестиційну привабливість сільськогосподарських підприємств і галузі в цілому. Вона має значний вплив на створення сприятливого інституційного та інвестиційного клімату, вдосконалення виробництва з використанням інновацій.

Основні елементи амортизаційної політики підприємства на макро- та на мікрорівні відображені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Складові амортизаційної політики на макрорівні та мікрорівні*

Макрорівень	
Амортизація як джерело власних інвестиційних ресурсів	Правильна амортизаційна політика дозволяє створювати значні власні інвестиційні джерела, завдяки яким можна здійснювати оновлення виробничих засобів
Встановлення нових нормативів щодо строків амортизації	У період інтенсивного розвитку інноваційних технологій досить швидко змінюється моральний строк експлуатації, тому необхідно переглянути встановлені норми фізичного зносу щодо багатьох груп об'єктів
Податкова політика	Віднесення нарахованої амортизації до валових витрат дозволяє впливати на обсяг оподаткованого доходу
Взаємозв'язок з інвестиційною політикою	Амортизація впливає на показники ліквідності, платоспроможності, ділової активності, фінансової стійкості, що за правильного управління дає змогу залучати зовнішніх інвесторів
Мікрорівень	
Переоцінка основних засобів	Нарахована амортизація є показником, за яким встановлюється межа необхідності зміни вартості
Відтворення основних засобів	Процент співвідношення нарахованої амортизації та вартості, що амортизується, є індикатором для проведення капітального ремонту, реконструкції, дообладнання, переоснащення
Вибір методів амортизації	Відповідно до чинних стандартів обліку підприємство самостійно може обирати найбільш оптимальний метод амортизації

*сформовано автором на основі [26]

Зарубіжні науковці погодилися, що амортизаційна політика повинна: покращити використання методів прискореної амортизації, переглянути правила списання основних засобів, створити позитивні умови для розвитку галузі.

На мікрорівні (на рівні підприємства) ефективність амортизаційної політики заключається у виборі найкращого методу амортизації, максимальному зниженні витрат виробництва та отриманні більш високого рівня доходу. Крім того, важливе значення має ефективне управління фондом амортизаційних відрахувань і належний контроль, що, як показала практика, в бізнесі майже не використовується.

Ефективна амортизаційна політика на мікрорівні, тобто на рівні підприємства, полягає у виборі оптимального методу амортизації, що

дозволяє максимально знижувати собівартість виробництва та отримувати більший рівень доходу. Також, важливе значення має ефективне управління величиною амортизаційних відрахувань і відповідний контроль, що в бізнесі майже не використовується.

При капітальних інвестиціях правильно організований первинний облік дозволить своєчасно і достовірно знати всі види капітальних витрат, дозволить контролювати їх виконання, економно витратити кошти, найкращим чином використовувати робочу силу та обладнання. В такому випадку, первинний облік в сучасних умовах господарювання повинен відповідати підвищеним вимогам, тобто бути розумно організованим; надавати обґрунтовану, своєчасну та достовірну інформацію, а первинних документах повинні бути проставлені всі необхідні реквізити, з метою отримання повної та ґрунтовної інформації.

Операції з капіталовкладень здійснюються на основі відповідних первинних документів, перелік яких затверджено наказом Мінстату України № 352 від 29.12.1995 року «Про затвердження типових форм первинного обліку». Впровадження в господарський обіг об'єктів права інтелектуальної власності, їх контроль, зняття з господарського обігу та їх аналітичний облік здійснюються за типовою формою первинних документів, які затверджені наказом Мінфіну України № 732 від 22.11.2004 р.

Ці основні типові форми первинних документів також можуть використовуватися для аналітичного обліку та іншої реєстрації операцій з нематеріальними активами. У цьому випадку зазначаються найменування та реквізити форми, що відноситься до нематеріальних активів.

Документальне оформлення капітальних вкладень у довгострокові біологічні активи регламентується таким нормативним документом, як Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах, які затверджено Наказом

Мінагрополітики України. №73 від 21.02.2008р. А за Методичними рекомендаціями щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356 підприємства узагальнюють всю отриману інформацію про капітальні вкладення з необоротними активами.

Ефективне управління інвестиціями вимагає своєчасної та повної інформації, достовірність якої підтверджена первинними документами, що на сьогодні ускладнено внаслідок недоліків методологічного характеру в документуванні цієї ланки бухгалтерського обліку. Недооцінка їх важливості та актуальності привела до відсутності окремої канонічної форми первинного обліку капітальних вкладень, які здебільшого розглядаються як похідні від документів бухгалтерського обліку неліквідних активів.

У сільськогосподарському виробництві інвестиційна діяльність пов'язана з формуванням основного стада дорослої продуктивної худоби. Основним напрямком такої діяльності є формування популяції тварин з молодняку, вирощеного у власних господарствах. Ці операції № 15 рекомендовано відображати у спеціально виділеному для цього № 155 «Придбання (утворення) довгострокових біологічних активів». Найважливіше оцінити молодих телят після переведення їх в основне стадо.

У сільському господарстві капітальні інвестиції тісно пов'язані з процесом формуванням основного стада дорослої і продуктивної худоби. Основним напрямком такої діяльності є формування популяції (поголів'я) тварин з молодняку, вирощеного у власному господарстві.

Рекомендується ці операції на рахунку 15 відображати на субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів», виділивши його спеціально для цього. Найважливіше оцінити молодих телят після переведення їх в основне стадо.

У зв'язку з цим пропонується запровадити в документообіг підприємств Внутрішню відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій. (додаток В)

Це надасть можливість прослідкувати капітальні вкладення на купівлю і виробництво в розрізі наступних субрахунків:

- 1521 «Капітальний ремонт та модернізація активів»,
- 1522 «Придбання основних засобів»,
- 1523 «Створення основних засобів»,
- 1541 «Придбання прав на користування»,
- 1542 «Придбання об'єкту інтелектуальної власності»,
- 1543 «Створення об'єкту інтелектуальної власності»,
- 1551 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів в рослинництві»,
- 1552 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів в тваринництві».

Вважаємо, що суб'єктам господарювання варто подбати про створення власного внутрішнього формату документів обліку капітальних інвестицій, покликаною звести в одному документі основну інформацію про надходження та використання інвестиційних ресурсів.

Відповідно, відображення вищезазначених рекомендацій у Наказі про облікову політику, дозволить надійно та ефективно вести облік капітальних вкладень суб'єктів господарювання.

3.2. Відображення капітальних інвестицій у фінансовій звітності підприємства

Система обліку капітальних інвестицій за роки незалежності України перейшла трансформацію «витратного» методу, згідно з яким капітальні інвестиції стосуються витрат на нове будівництво, розширення, реконструкцію та купівлю основних засобів.

Показники у звіті ґрунтуються виключно на інформації про понесені витрати, а саме: за об'єктом будівництва або придбання, видом витрат (технічним складом), напрямком витрат (структурою виробництва), співвідношенням встановлених планових завдань, формою та джерелом фінансування капітальних вкладень» [34]. Позитивним явищем є детальне обліково-аналітичне забезпечення джерел фінансування капітальних вкладень, які обліковуються на зведених, синтетичних та аналітичних рахунках за розділами: бюджетні асигнування, власні кошти підприємства за рахунок розподілу прибутку, амортизація, спеціальні фонди, кредити банків та інші кредитні ресурси.

Поява нових методів обліку інвестицій зумовлена розвитком приватної власності, де інвестиції поділяються на фінансові та капітальні. Методологія почала відображати напрямок обліку різних суб'єктів у своєму складі, в тому числі: інвесторів, акціонерних товариств, інвестованих компаній, створення дочірніх компаній, акціонування тощо. Більшість методів обмежується введенням нових акаунтів і статей у звіт. На сьогоднішній день багато питань щодо визначення вартості капітальних вкладень залишаються невирішеними, особливо після запровадження таких специфічних об'єктів обліку, як нематеріальні активи та довгострокові біологічні активи. Суттєвого вдосконалення потребує не лише облікове та аналітичне забезпечення обліку, а й бухгалтерський облік і сама фінансова звітність.

Інформація у звітності представляється за напрямками діяльності підприємства: операційна діяльність, інвестиційна діяльність, фінансова діяльність. В НП(С)БО 1 дається роз'яснення поняття «інвестиційна діяльність» як купівля та продаж необоротних активів і тих фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів [34].

На даний момент інформація про інвестиційну діяльність у звітності виглядає наступним чином (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Відображення інформації про капітальні інвестиції у фінансовій звітності*

№	Форма звітності	Показники	Код
1	2	3	4
1	БАЛАНС (Звіт про фінансовий стан) (№ 1)	Незавершені капітальні інвестиції	1005
		Цільове фінансування	1525
2	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (№ 2)	Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400
3	Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) (№ 3)	Надходження від реалізації необоротних активів	3205
		Витрачання на придбання необоротних активів	3260
4	Звіт про власний капітал (№ 4)	Капітал у дооцінках	4
5	Примітки до річної фінансової звітності (№ 5)	Капітальні інвестиції	р. III
		Будівельні контракти	р. XI
		Використання амортизаційних відрахувань	р. XIII

*Примітка: * узагальнено автором на основі НП(С)БО 1 [34].*

У статистичних звітах також слід надавати інформацію про капітальні вкладення. Залишаються невирішеними питання неузгодженості та непорівнянності показників для фінансової та статистичної звітності, пов'язані з різними методами формування показників. Саме такий момент утруднює аналіз та оцінку рівня інвестиційного забезпечення бізнесу, оскільки потенційні інвестори очікують від фінансової звітності достовірної інформації. Відповідно, мають бути вдосконалені форми звітності з урахуванням специфіки запитів на інформацію про інвестиційну діяльність підприємства.

Важливим етапом є представлення цільового фонду, для чого призначено рахунок 48 «Цільове фінансування й цільові надходження». За даними аналітичного обліку, сума цього рахунку відображена в Журналі-ордері № 12 с.-г. і в подальшому відображається в Балансі за статтею 1525

«Цільове фінансування». Також ця сума включається у склад дебіторської заборгованості за рахунком обліку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» з одночасним записуванням її у 1140 рядок «Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів» в Балансу. Крім того, цільове призначення частини неамортизованої вартості активу має бути записано в статті 1665 «Доходи майбутніх періодів».

Багато вчених акцентують свою увагу на необхідності контролю за надходженням інвестицій через джерела фінансування, створення спеціальних фондів для накопичення коштів. Це призводить до необхідності введення нового облікового запису (рахунку) «Фінансування капітальних вкладень».

Для демонстрації операцій, пов'язаних з інвестиційною діяльністю, можуть бути задіяні елементи, перелічені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Перелік додаткових статей фінансової звітності в ході здійснення капітальних інвестицій*

№	Назва статті	Код рядка
1	2	3
1	Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016
2	Знос інвестиційної нерухомості	1017
3	Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021
4	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022
5	Незавершене виробництво	1102
6	Інвестиційні контракти	1535
7	Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121
8	Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181
9	Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522
10	Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111

Примітка: * узагальнено автором на основі НП(С)БО 1 [34].

При формуванні фінансової звітності бухгалтерам, крім бухгалтерської звітності, приміток і різноманітних довідок, доводиться працювати з вхідними рядками, які необхідно заповнювати від руки в окремих звітах. Компанії мають право додавати статті, зберігаючи назву та код рядка в наявному списку додаткових статей, які можна використовувати у фінансових звітах у додатку 3 до НП(С)БО 1. Такі правки можна робити у випадку, коли інформація, яка показана в статті є суттєвою та оцінка статті може бути правдоподібно визначена.

Рядки у формі 5 цілком доречно назвати резервами, тому пропонуємо їх застосовувати для розкриття додаткових даних щодо капітальних інвестицій. Приклад: розділом 13 «Використання амортизаційних відрахувань» Приміток до фінансової звітності, не заплановано виділення окремої суми амортизації, використаної на купівлю (виготовлення) інших основних необоротних активів та купівлю (вирощування) довгострокових біологічних активів. Однак цей розділ містить два зарезервованих рядки – 1316 і 1317. Тому їх можна налаштувати для відображення заданих показників.

3.3. Автоматизація обліку необоротних активів

Сьогодні, в умовах розвитку ринкових відносин, суб'єктам господарювання України необхідно оперативно реагувати на зміни економічної ситуації, що пов'язані з управлінням основними засобами та їх впливом на фінансову і господарську діяльність.

Для того, щоб ефективно управляти бізнесом, користувачі шукають обґрунтовану та правдиву інформацію про стан основних засобів та їх використання. Сьогодні найкращим способом забезпечення правдивої та обґрунтованої інформації є використання на підприємствах сучасних інформаційних систем бухгалтерського обліку. Тому для вітчизняних підприємств особливо актуальним є використання інформаційних систем

бухгалтерського обліку та вдосконалення організації праці.

Продуктивне керівництво основними засобами неможливе без ефективного обліку, контролю за їх надходженням та витрачанням, неможливе без використання комп'ютерної техніки в обліку. Щодо розвитку систем бухгалтерського обліку, дуже актуальним є питання інтеграції господарського та автоматизованого обліку. Застосування комп'ютеризованих систем бухгалтерського обліку на підприємствах сприяє підвищенню якості роботи бухгалтерів, тим самим підвищує ефективність організації роботи підприємства. Програми для автоматизації бухгалтерського обліку містять усі необхідні засоби, системи та вбудовані механізми для забезпечення ефективності бухгалтерського обліку та продуктивності праці бухгалтерів. До згаданих комп'ютерних програм відносяться: «1С: Бухгалтерія», «Парус-Підприємство», «Дебет+», тощо. Для автоматизованого обліку необоротних активів вищевказані програми повинні рішення забезпечувати наступні кроки:

- створити інвентарні картки основних засобів;
- заповнювати первинні документи, нараховувати амортизацію за відповідним методом амортизації, проводити переоцінку основних засобів;
- розрахувати витрати на утримання та поліпшення об'єкта обліку основних засобів;
- формувати окремий звіт з обліку основних засобів на підприємстві;
- складати договір оренди, розраховувати лізингові платежі, контролювати стан розрахунків з клієнтами (дебіторами і кредиторами).

Мета автоматизованого облікового процесу основних засобів і нематеріальних активів характеризується відносно рівномірним виконанням по кожній організації і постійністю в часі. Отже, це передбачає вирішення таких поставлених завдань:

- 1) Облікувати кількість, наявність, запровадження в експлуатацію та рух основних засобів у натуральному і вартісному вираженні за

- об'єктами, структурними підрозділами та основними відповідальними особами;
- 2) Розраховувати наявність та зміни вартісного виміру нематеріальних активів за об'єктами обліку;
 - 3) Розраховувати амортизацію основних засобів та амортизацію нематеріальних активів за різними методами;
 - 4) Узагальнювати та аналізувати формування та друк регістрів бухгалтерського обліку, звітності основних засобів та нематеріальних активів.

Найбільш поширеними та популярними для виконання бухгалтерських завдань є такі автоматизовані програми: «1С:Підприємство», «Галактика», «Парус», «БЕСТ» та інші.

Основним інструментом у типовій конфігурації «1С:Бухгалтерія 8.1» є об'єкт для запуску. Саме під час виконання пусконаладжувальних операцій визначаються всі параметри обліку основних засобів. Пооб'єктні переліки основних засобів та інших необоротних активів зберігаються в каталозі «Основні засоби», а всі облікові параметри автоматично фіксуються системою в регістрах відомостей.

Основним принципом обліку основних засобів у підсистемі є пооб'єктний облік, тобто кожен об'єкт основних засобів необхідно розглядати окремо як самостійний елемент у каталозі «Основні засоби». Для пооб'єктного обліку основних засобів застосовуються бухгалтерські рахунки плану рахунків, зокрема в цьому випадку використовуються всі субрахунки, які відкриваються до рахунка 10 «Основні засоби».

Слід врахувати, що ведення аналітичного обліку в програмі здійснюється з використанням спеціально розробленого механізму «субконто». Під «субконто» розуміється сукупність подібних об'єктів аналітичного обліку. Прикладом може бути два створених субконто «Необоротні активи» та «Місця їх зберігання», які відкриваються до рахунку 10 «Основні засоби» [49].

Ключова інформація про об'єкт основних засобів (його облікові параметри) зберігається в реєстрі відомостей, а не в довіднику. Дана інформація записується користувачем у форму файлу введення залишків або балансового запису введення в експлуатацію, а інформаційний реєстр автоматично заповнюється при виконанні файлу. Ця інформація вноситься користувачем у формі документів введення в експлуатацію або введення залишків, а реєстр відомостей автоматично заповнюється при подачі документів. Дані обліку про необоротні активи, які належать до конкретної податкової групи, визначаються лише при введенні основного засобу в експлуатацію. Аналіз та аналітичний облік необоротних активів здійснюють в розрізі матеріально-відповідальних осіб і підрозділів.

При оприбуткуванні основного засобу зазначаються назва рахунку, назва рахунку амортизації, головна відповідальна особа, метод нарахування амортизації та термін корисного використання основного засобу.

Нарахування амортизації основного засобу відбувається в бухгалтерському документі «Нарахування амортизації». Слід пам'ятати, що для обліку амортизаційних відрахувань призначений рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Він ведеться на субkonto «Необоротні активи». Відбір об'єктів і рахунків зносу здійснюється під час виконання налагоджувальних операцій введення в експлуатацію основного засобу і фіксується системою в довідкових реєстрах інформації.

Для автоматизації розрахунку вартості ремонту основних засобів необхідно використовувати електронний файл «Модернізація необоротних активів». Для введення в програму інформації про списання та продаж основних засобів використовується файл «Ліквідація необоротних активів». При створенні документа спочатку необхідно засвідчити причину вибуття об'єкта (списання чи продаж).

Для отримання аналітичних та узагальнених даних, а також складання фінансової та податкової звітності на основі введеної інформації

використовуються стандартні та регламентовані звіти, які можна сформувати, перейшовши в головне меню «Звіти».

Таким чином, використовуючи автоматизацію обліку основних засобів підприємства, можна отримати наступні переваги: обробка великого обсягу інформації, отриманої через бухгалтерію, зниження ризику облікових помилок, підвищення ефективності обліку основних засобів.

Радимо ПАФ «Винниківська» використовувати програму «1С:Підприємство» для автоматизації обліку основних засобів підприємств. Застосувавши останню версію програми, компанія отримає всі необхідні інструменти та механізми для швидкого, легкого та ефективного обліку основних засобів.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1 Аналіз стану охорони праці

Державна політика щодо охорони праці ґрунтується на конституційних права кожного громадянина на належні, безпечні та нешкідливі умови праці та пріоритету життя і здоров'я працівника відносно результатів виробничої діяльності підприємства. У практичній реалізації цієї політики велике значення має постійне поліпшення умов та гігієни праці, удосконалення технічних засобів та організаційних заходів, навчання, підвищення кваліфікації з питань охорони праці тощо.

У ПАФ «Винниківська» головну відповідальність за організацію роботи з охорони праці несе директор підприємства. Він забезпечує функціонування системи управління охороною праці, розробляє за участю всіх сторін колективний договір і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів і підвищення існуючого рівня охорони праці, забезпечує виконання необхідних профілактичних заходів, належний стан будівель і споруд, виробничого устаткування, забезпечує усунення причин, що приводять до нещасних випадків, професійних захворювань.

Крім того організацію охорони праці на підприємстві та контроль за дотриманням техніки безпеки здійснюють головний інженер та керівники виробничих підрозділів. Робота із створення безпечних умов праці і виробництва у досліджуваному підприємстві здійснюється відповідно до Законів України «Про охорону праці» [43], «Про пожежну безпеку», а також на основі «Положення про роботу по охороні праці і техніки безпеки на підприємствах, організаціях і сільськогосподарських підприємствах». З новими працівниками, які приймаються на роботу, на підприємстві проводять інструктаж, про що роблять записи в «Журналі реєстрації інструктажу з техніки безпеки». Регулярно (через кожні 6 місяців) у

господарстві проводяться повторні інструктажі, своєчасність яких контролює керівник господарства.

При перевірці стану охорони праці у виробничих, адміністративних, допоміжних і складських приміщеннях у ПАФ «Винниківська» було виявлено наступні недоліки:

1) порушення санітарних норм у робочих приміщеннях, зокрема недостатнє освітлення та опалення адміністративних та виробничих приміщень, підвищений рівень вологості повітря у них; надмірна загазованість повітря на тваринницьких фермах через несправні системи вентиляції, запиленість на складах та у ремонтній майстерні.

2) недостатня кількість засобів індивідуального захисту при роботі з пестицидами і отрутохімікатами та недотримання окремими працівниками елементарних правил техніки безпеки при роботі з ними; відсутність спеціальних режимів праці, харчування і відпочинку в шкідливих умовах;

3) спрацьованість частини самохідних та стаціонарних машин і механізмів та їх несвоєчасне технічне обслуговування Це підвищує ризик аварій з незалежних від працівників причин. Щоправда всі робочі органи машин та небезпечні зони закриті кожухами та іншими захисними засобами;

4) використання при виконанні робіт пошкодженого інструменту;

5) недостатня кількість попереджувальних написів та захисних огорож на потенційно небезпечних об'єктах.

6) Неналежне обладнання санвузлів та некомплектність аптечок.

У господарстві дотримані основні вимоги щодо здійснення протипожежних заходів. Зокрема, на кожному об'єкті визначені відповідальні за дотримання протипожежної безпеки особи, обладнані протипожежні щити, по території встановлені ящики з піском. Але недоліком є те, деякі вогнегасники на щитах відслужили свій термін і потребують заміни.

Стан охорони праці на підприємстві аналізують за допомогою системи відповідних показників, які фактично характеризують рівень фінансування заходів з охорони праці та рівень виробничого травматизму. Для

досліджуваного господарства номенклатура та значення цих показників наведені у табл. 4.1.

Таблиця 4.1

**Основні показники з охорони праці у ПАФ «Винниківська»,
2019-2021 рр.**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021 р. до 2019 р.,%
Середньоспискове число працюючих, осіб	53	52	40	75,5
Витрати на заходи з охорони праці, тис. грн.	13,7	15,1	17,2	194,6
в т.ч. на придбання спеодягу	11,4	11,7	12,3	164,3
на придбання миючих засобів і медикаментів	2,2	2,3	2,6	В 3,0 р.
Ремонтні роботи	12,1	13,1	14,3	В 2,0 р.
Витрати з розрахунку на одного працівника, грн.	505	555	525	109,8
Кількість випадків виробничого травматизму	-	-	1	-
Кількість днів непрацездатності в результаті виробничого травматизму	-	-	28	-
в результаті профзахворювань	21	-	36	171,4

Дані таблиці свідчать про те, що у ПАФ «Винниківська» впродовж 3-х останніх років був лише один випадок виробничого травматизму. Але незадовільні умови праці в окремих виробничих приміщеннях, постійні шуми та вібрація, призводять до професійних та загальних захворювань.

Рівень фінансування в розрахунку на одного працівника у 2021 р. збільшився до 525 грн. і порівняно з 2019 р. зріс на 9,8%. Можна зробити висновок, що стан охорони праці у ПАФ «Винниківська» потребує покращення як у фінансовому відношенні, так і у напрямі підвищення дисципліни працівників щодо дотримання правил техніки безпеки.

**4.2. Планування заходів з покращення охорони праці
та їх фінансування**

На даний період у ПАФ «Винниківська» з метою покращення стану охорони праці потрібно впровадити наступні заходи:

- створення комфортного мікроклімату шляхом влаштування відповідних систем опалення, вентиляції, кондиціонування повітря; теплоізоляція конструкцій будівель; зниження рівнів шуму та вібрації; установлення раціонального освітлення.
- впровадження нового безпечного устаткування та ремонт існуючого, регулярне проведення технічного огляду сільськогосподарської техніки, підвищення рівня механізації та автоматизації виробничих процесів; впровадження нових технологій, використання запобіжних пристосувань, забезпечення усіх транспортних засобів аптечками першої допомоги тощо
- покращення рівня забезпечення працівників засобами індивідуального захисту та своєчасна їх заміна;
- правильна організація роботи, навчання, контролю та нагляду з охорони праці, дотримання нормативних актів про охорону праці; впровадження безпечних методів та наукової організації праці; проведення технічних оглядів та випробування машин і механізмів тощо.
- встановлення достатньої кількості попереджувальних знаків на особливо небезпечних ділянках роботи;
- своєчасна заміна на пожежних щитах вогнегасників, встановлення по два вогнегасники різних типів (пінні і порошкові)
- відновлення в господарстві роботи кімнат відпочинку, душових, покращення санітарно-побутові умови

Також, керівник товариства зобов'язаний за свої кошти організувати проведення попередніх (при прийнятті на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах із шкідливими чи небезпечними умовами.

Відповідно, у табл. 4.2 вказані витрати на придбання спецодягу, а також інші додаткові заходи із створення безпечних умов праці, здійснення яких матиме позитивне значення для здоров'я працівників, рівня їх продуктивності

праці та дозволить зекономити кошти господарства на оплату листків непрацездатності.

Таблиця 4.2

Заходи з охорони праці та кошти, необхідні для їх реалізації у

ПАФ «Винниківська»

Зміст заходів	Вартість, тис. грн.	Строки виконання	Відповідальний за виконання
Покращення санітарного стану виробничих приміщень	18,2	протягом року	голова підприємства
Впровадження елементів нової технології	20,1	протягом року	голова підприємства
Закупівля засобів індивідуального захисту	14,2	протягом року	голова підприємства
Ремонт обладнання	16,8	протягом року	головний інженер
Покращення протипожежної безпеки	14,2	протягом року	голова підприємства
Проведення технічних оглядів	15,8	протягом року	головний інженер
Облаштування території	12,2	протягом року	голова підприємства
Всього коштів	111,5	х	Х

Із наведеної таблиці видно, що на покращення умов з охорони праці господарству необхідно виділити 111,5 тис. гривень. Звичайно, цих заходів та коштів не достатньо для повної оптимізації роботи з охорони праці, однак суттєвий вплив вони матимуть.

Джерелами фінансування заходів по покращенню стану охорони праці в аналізованому підприємстві є його власні кошти.

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

У результаті реалізації заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається: з одного боку підвищенням продуктивності праці, збільшенням обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів; з іншого – зниженням матеріальних затрат внаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності [43].

Економічна ефективність здійснюваних заходів залежить від співвідношення покращення умов праці (оцінених у грошовому виразі) та суми витрат підприємства на охорону праці. Для оцінки ефективності заходів з покращання умов і охорони праці потрібно порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати на ці заходи до і після їх впровадження.

Матеріальні наслідки від травматизму визначають як суму вартостей невиробленої продукції в результаті нещасних випадків, витрат на оплату лікарняних листків та інших матеріальних витрат. Останні враховують увівши коефіцієнт 2.

Тобто формула для розрахунку має вигляд:

$$M_T = D_T \times S \times \Phi \quad (4.1)$$

де D_T — кількість людино-днів непрацездатності в потерпілих з втратою працездатності на 1 день і більше, тимчасова непрацездатність яких закінчилась у звітному році;

S – середня денна заробітна плата одного працівника;

Φ – коефіцієнт матеріальних наслідків (страхові внески, штрафи, матеріальні втрати); $\Phi = 2$.

Крім того, в зв'язку з нещасним випадком потерпілий позбавлений можливості виробляти матеріальні цінності.

Умовні річні втрати додаткового продукту Y_B можуть бути визначені

$$Y_B = (D_T + D_1 + D_c) \times S \quad (4.2)$$

де D_1 — кількість людино-днів непрацездатності за рік внаслідок інвалідності;

D_c – кількість людино-днів у році, які недопрацьовані через смертельні випадки.

Загальна сума матеріальних наслідків від нещасних випадків з урахуванням умовних витрат додаткового продукту за рік:

$$M_H = D_T \times S \times \Phi + S(D_T + D_1 + D_c) = S[D_T (\Phi + 1) + D_1 + D_c] \quad (4.3)$$

Дані про матеріальні втрати від травматизму наведені у табл. 4.3.

Таблиця 4.3

**Показники матеріальних наслідків травматизму у
ПАФ «Винниківська», 2021 р.**

Показник	Значення показника
Втрати в результаті виробничого травматизму, дні	28
Середньоденна заробітна плата працівника, грн.	277,00
Витрати на оплату лікарняних листів, грн.	7756
Вартість недоотриманого додаткового продукту в результаті виробничого травматизму, грн.	4156

Матеріальні витрати внаслідок захворювань визначають за формулою

$$M_3 = 0,25 \times (S \times D_3 + S' \times D_3) \quad (4.4)$$

де 0,25 – коефіцієнт, який враховує питому вагу трудозатрат, пов'язаних з несприятливими умовами праці в загальному числі втрат через захворювання;

S – середня оплата листків непрацездатності за день, грн;

S' – оплата праці працівника, що заміняє вибулого

D₃ – число робочих днів, витрачених в результаті захворювань, днів;

Якщо впроваджені заходи з охорони праці дозволять уникнути випадків травматизму і профзахворювань, то ця сума якраз становитиме економічний ефект від поліпшення охорони праці.

Термін окупності вкладень на покращення стану охорони праці визначають за формулою:

$$T = K / Q \quad (4.5)$$

де T – термін окупності вкладень, років

K – обсяг вкладень, грн.

Q – економічний ефект від впроваджених заходів, грн.

Витрати, що їх додатково рекомендується витратити на запобігання нещасним випадкам і захворюванням (K), згідно з даними табл. 4.2, становлять 111,5 тис. грн.

Отже вкладені кошти окупляться господарству приблизно через 5,3 роки. Закон передбачає неприпустимість керуватись суто економічними міркуваннями при проведенні заходів з охорони праці. Адже поряд із

економічним ефектом більше значення має соціальний ефект, тобто збереження здоров'я і життя працівників. Тому необхідно докласти зусиль, щоб заплановані витрати на охорону праці у перспективі були профінансовані.

4.4. Безпека у надзвичайних ситуаціях

Закон «Про захист населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру» визначає надзвичайну ситуацію як порушення нормальних умов життя та діяльності людей на об'єкті чи території, спричинених аварією, катастрофою, стихійним лихом, епідемією, епізоотією, великою пожежею, використання засобів ураження, що призвели чи можуть призвести до людських чи матеріальних втрат.

Тенденція зростання кількості природних і особливо техногенних НС, складність цих наслідків змушують розглядати їх як серйозну загрозу безпеці окремої людини, суспільству та навколишньому середовищу, а також стабільності розвитку економіки країни чи регіону.

Система захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій (НС) в Україні, здійснюються відповідно до Закону України «Про цивільну оборону України», положення про цивільну оборону, концепцій про захист населення та територій від надзвичайних ситуацій, постанов Кабінету Міністрів.

Життєзабезпечення населення в разі виникнення надзвичайної ситуації організовується центральними та місцевими органами державної виконавчої влади, структурними підрозділами у їх складі, що безпосередньо відповідають за захист населення, адміністраціями підприємств, установ і організацій з метою задоволення життєвих потреб громадян, які потерпіли від наслідків НС.

Тому, крім формування внутрігосподарських умов безпеки праці та виробництва, керівництво досліджуваного підприємства повинно брати

активну участь у забезпеченні захисту цивільного населення прилеглих сіл від надзвичайних ситуацій природно-техногенного характеру. В останні роки ці явища набули досить руйнівного характеру і призводять до значних людських жертв та матеріальних збитків.

Відповідальність за організацію цивільної оборони у Львівській області лежить на голові облдержадміністрації. За організацію цивільної оборони на обласному та районному рівні персонально відповідають голови відповідних адміністрацій. Відповідальність за організацію та стан цивільної оборони на об'єктах господарювання несе власник (керівник) господарства. У його обов'язки входить забезпечення працівників засобами індивідуального і колективного захисту, створення сили для ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та забезпечення їх готовності до практичних дій.

До ймовірних природних надзвичайних ситуацій на території господарства слід віднести урагани, грози, снігові заметілі, підтоплення водами річки Зубра і забруднення території міськими стоками тощо, до техногенних – аварії на фермах, електричному господарстві, аварії пов'язані із витіканням хімічних речовин, паливно-мастильних матеріалів, викиди промислових підприємств м. Львова, тощо. Також у ПАФ «Винниківська» існує велика ймовірність пожеж, обумовлена наявністю на його території цистерн із нафтопродуктами, складів легкозаймистих матеріалів, значних площ посівів злакових культур.

Основні заходи щодо захисту населення від надзвичайних ситуацій плануються та здійснюються завчасно і мають випереджувальний характер. Це стосується, перш за все, підготовки, підтримання у постійній готовності індивідуальних та колективних засобів захисту, їх накопичення, а також підготовки до проведення евакуації населення із зон підвищеного ризику.

У системі цивільної оборони Львівської області передбачається захист населення такими способами:

- управління діяльністю робітників та службовців, всього населення при загрозі та виникненні НС;

- захист населення та територій від наслідків аварій, катастроф, стихійного лиха;
- санітарна обробка та знезараження території, споруд, транспортних засобів, обладнання, сировини, матеріалів і готової продукції;
- підготовка сил та засобів і ведення рятувальних операцій в районах лиха і осередках ураження;
- забезпечення населення питною водою, продовольчими товарами і предметами першої необхідності;

Що стосується комплексу організаційних заходів на рівні господарства, то з метою попередження, запобігання та проходження надзвичайних ситуацій, необхідно:

- збирати та аналізувати інформацію про надзвичайні ситуації;
- створити та раціонально використовувати резерви матеріальних і фінансових ресурсів;
- проводити з працівниками інструктаж та навчання способів захисту в разі виникнення надзвичайної ситуації.
- забезпечити захист продовольства, харчової сировини, фуражу, вододжерел від радіаційного, хімічного та біологічного зараження (забруднення);
- здійснювати знезараження території, споруд, транспортних засобів, обладнання, сировини, матеріалів і готової продукції;

При організації захисних заходів необхідно забезпечити злагоджені дії державних служб реагування працівників підприємств та населення, а також розумно застосовувати всі засоби і способи захисту населення (евакуація, укриття у спеціальних приміщеннях, обмеження перебування на відкритій місцевості та споживання води із криниць тощо) відповідно до конкретних надзвичайних ситуацій.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На підставі проведеного нами дослідження обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій в ПАФ «Винниківська» Львівської області зробимо наступні висновки:

1. Капітальні інвестиції – це вкладення різноманітних ресурсів, які в перспективі призведуть до формування активів, дозволяючи приносити додатковий дохід в економіку у процесі господарської діяльності, не призначені для реалізації та підлягають амортизації. Вони включають витрати на: будівельні роботи і монтажні роботи; купівлю машин, устаткування, інструментів та інвентаря; придбання (виготовлення) нематеріальних активів; закладку та розведення багаторічних насаджень; формування основного стада та інші типи капітальних вкладень.

Загальна вартість капітальних інвестицій в Україні у 2020 році в порівнянні з 2016 роком зросла у 2,6 рази, що є позитивним моментом, і становила 526341,8 млн. грн. Найбільшого зростання зазнали за досліджуваній період капітальні інвестиції у транспортні засоби. Їх вартість зросла в 5,3 рази і становила 63814,4 млн. грн. Найменше інвестицій за 2016-2020 рр. було вкладено в землю (1360,5 млн.грн в 2020 р).

2. Центральна садиба ПАФ «Винниківська» знаходиться в селі Чишки. Відстань від центральної садиби до центру міста Львова - 10 км, до найближчої залізничної станції в селі Підбірці - 12 км. В ПАФ «Винниківська» працює 40 штатних працівників. Загальний річний фонд оплати праці за 2021 рік становить 480,3 тис. грн. Заборгованості по заробітній платі в 2021 році немає. Станом на 1 січня 2022 року загальна земельна площа становить 566 га. За звітний період виручка від реалізації сільськогосподарської продукції зросла вдвічі, підприємство залишається рентабельним.

Виробничий напрямок ПАФ «Винниківська» - вирощування картоплі, зернових культур та овочів на відкритому ґрунті.

Сума дебіторської заборгованості зменшилась на 34 тис. грн. і становила в 2021р. – 1319 тис. грн., а сума кредиторської заборгованості (1396 тис. грн. в 2021 р.), навпаки, має тенденцію до зростання на 355 тис. грн. в період 2019-2021 рр.

В ПАФ «Винниківська» відбулося збільшення вартості майна на 2188 тис. грн. за звітний період 2019-2021 рр. Цей факт знаменує зміцнення майнового потенціалу досліджуваного господарства. Це відбулося за рахунок збільшення вартості матеріальних ресурсів, особливо необоротних активів на 408 тис. грн та оборотних активів на 1780 тис. грн.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності нижчий за нормальний, тоді як коефіцієнт швидкої ліквідності та коефіцієнт загальної ліквідності знаходяться на задовільному рівні.

Для ведення бухгалтерського обліку у ПАФ «Винниківська» створено бухгалтерію в кількості чотирьох чоловік на чолі з головним бухгалтером. Є розробленим Наказ про облікову політику та графік документообороту.

3. Витрати на придбання матеріальних необоротних активів обліковуються на синтетичному рахунку 15 «Капітальні інвестиції», який має такі субрахунки:

151 «Капітальне будівництво»;

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;

153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;

154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Доцільно відмітити, що в досліджуваному підприємстві, для обліку капітальних вкладень використовують субрахунки 151, 152, 153, 154. Субрахунок 155 не використовують, оскільки не займаються такими видами діяльності як вирощування багаторічних насаджень і формування основного стада.

Збільшення витрат на придбання матеріальних необоротних активів

відображають по дебету синтетичного рахунка 15 «Капітальні інвестиції». По кредиту рахунка 15 «Капітальні інвестиції» обліковують зменшення витрат.

Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку первинний облік капітальних інвестицій відображають за первісною вартістю в балансі. Спосіб визначення первісної вартості об'єкта капітальних вкладень залежить від способу його придбання підприємством.

Аналітичний облік капітальних вкладень ведеться у Відомості 4.8. Синтетичний облік - у Журналі-ордері 4Б с.г.

Головними шляхами покращення обліку капітальних інвестицій в ПАФ «Винниківська» є наступні:

1. У сільському господарстві капітальні інвестиції тісно пов'язані з процесом формуванням основного стада дорослої і продуктивної худоби. Рекомендується ці операції на рахунку 15 відображати на субрахунку 155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів», виділивши його спеціально для цього.
2. Пропонується запровадити в документообіг підприємства Внутрішню відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій. Це надасть можливість прослідкувати капітальні вкладення на купівлю і виробництво в розрізі наступних субрахунків: 1521 «Капітальний ремонт та модернізація активів», 1522 «Придбання основних засобів», 1523 «Створення основних засобів», 1541 «Придбання прав на користування», 1542 «Придбання об'єкту інтелектуальної власності», 1543 «Створення об'єкту інтелектуальної власності», 1551 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів в рослинництві», 1552 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів в тваринництві».
3. Рядки у Примітках до фінансової звітності (форма 5) цілком доречно назвати резервами, тому пропонуємо їх застосовувати для розкриття додаткових даних щодо капітальних інвестицій. Зокрема, розділом

13 «Використання амортизаційних відрахувань» не заплановано виділення окремої суми амортизації, використаної на купівлю (виготовлення) інших основних необоротних активів та купівлю (виращування) довгострокових біологічних активів. Однак цей розділ містить два зарезервованих рядки – 1316 і 1317. Тому їх можна налаштувати для відображення заданих показників.

4. Використовуючи автоматизацію обліку підприємства, можна отримати наступні переваги: обробка великого обсягу інформації, отриманої через бухгалтерію, зниження ризику облікових помилок, підвищення ефективності обліку. Радимо ПАФ «Винниківська» використовувати програму «1С:Підприємство» для автоматизації обліку підприємства. Застосувавши останню версію програми, компанія отримає всі необхідні інструменти та механізми для швидкого, легкого та ефективного обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамчук В. В., Грицишин М. І., Сидорчук О. В., Сергєєва Н. В. Комплектування та ефективне використання машино-тракторного парку сільськогосподарських підприємств, що функціонують у різних ґрунтовокліматичних зонах України : метод. рекомендації / ННЦ «ІМЕСГ». Глеваха, 2012. 38 с.
2. Бондар М. І. Концепція вдосконалення обліку капітальних інвестицій. *Облік і фінанси АПК*. 2007. № 11. С. 230–234.
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир : ЖІТІ, 2001. 672 с.
4. Голов С. Ф., Єфіменко В. І. Фінансовий та управлінський облік. К. : ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. 544 с.
5. Господарський кодекс України: закон України № 436-IV від 16.01.2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
6. Гуцаленко Л. В., Божок І. І. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. *Інноваційна економіка*. 2014. Вип. 1. С. 176–181.
7. Гуцаленко Л. В., Довгаль Е. О. Обліково-інформаційна система забезпечення управління сільськогосподарським підприємством. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. Вип. 8. С. 82–92.
8. Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я. Історія та еволюція обліку інвестиційних процесів. *Науковий вісник Ужгородського університету*. Ужгород, 2014. Вип. 44. С. 163–168.
9. Деньга С. М. Облік інвестицій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 12. С. 3–16.

9. Дерій В. А., Камінська Т. Г. Облік і аналіз капітальних інвестицій для забезпечення розвитку процесу виробництва. *Проблеми економіки*. 2015. № 3. С. 258–266.
10. Економічний аналіз : навч. посібник / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2003. 680 с.
11. Жук В. М., Бездушна Ю. С., Вдовенко О. С. Облікові технології у забезпеченні інвестиційної привабливості та фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств. *Облік і фінанси*. 2013. № 4 (62). С. 32–38.
12. Злупко С. М. Історія економічної теорії : підручник. К. : Знання, 2005. Вид. 2-ге. 356 с. Інноваційна діяльність в аграрній сфері: інституціональний аспект : моногр. / П. Т. Саблук, О. Г. Шпикуляк, Л. І. Курило та ін. К. : ННЦ «ІАЕ», 2010. 706 с.
13. Інноваційне забезпечення розвитку сільського господарства України: проблеми та перспективи / Ю. О. Лупенко, М. Й. Малік, О. Г. Шпикуляк та ін. К.: ННЦ «ІАЕ», 2014. 516 с.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій 291 від 30.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893->
15. Кісіль М. І. Наукові дослідження інвестиційних проблем в аграрному секторі економіки. *Економіка АПК*. 2016. № 6. С. 84–96.
16. Коляда К. Г., Пулін Т. В., Нечаєва І. А. Методика оцінки інвестиційної привабливості ІТ-компанії за допомогою показників аналізу акцій та інтегрального показника інвестиційної привабливості. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 19. С. 41–45.
17. Крупка Я. Д. Облік інвестицій : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2001. 302 с.
18. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку :

підручник. К. : КНЕУ, 2001. 334 с.

19. Лень В. С., Гливенко В. В. Облікова політика та її складові. *Облік і фінанси*. 2019. № 2. С. 26–35. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2\(84\)26-35](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2(84)26-35).

20. Лупенко Ю. О., Захарчук О. В., Могилова М. М. Наукове забезпечення техніко-технологічного оновлення аграрного виробництва в Україні. *Економіка АПК*. 2017. № 5. С. 5–12.

21. Майорова Т. В., Крук В. В., Шевчук Я. В. Капітальні інвестиції: сутність та проблеми реалізації в кризових умовах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 21. С. 12–16.

22. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.

23. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 1997 / пер. з англ.; за заг. ред. С. Ф. Голова. К. : ФПБАУ, 1998. 735 с.

24. Міжнародні стандарти оцінки 2011 / пер. з англ. К. : Авантпост-Прим, 2012. 144 с.

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 (МСБО 17). Оренда. № 929_018 від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (МСБО 16). Оренда. № 929_014 від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 (МСБО 39). Фінансові інструменти: визнання та оцінка. Оренда. № 929_015 від 17.10.2013 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#n474

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» № 929_026 від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_026

29. Мороз О. В., Карачина Н. П., Вітюк А. В., Жгун О. П. Облік реальних інвестицій та методичні основи аналізування інвестиційного процесу: проблемні питання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 8. С. 9–14.

30. Мочерний С. В., Довбенко М. В. Економічна теорія. К.: Академія, 2004. 856 с.

31. Нестеренко І. В. Актуальні проблеми обліку та аудиту інвестиційної діяльності підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 2. С. 61–68.

32. Облікове забезпечення інвестиційної привабливості та безпеки підприємства й аграрної галузі: практичне керівництво / В. М. Жук, Б. В. Мельничук, Ю. С. Бездушна та ін.; за ред. В. М. Жука. К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. 88 с.

33. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

34. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

35. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201->

36. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

37. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

38. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : Наказ Мінфіну України № 242 від 18.10.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

39. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України № 779 від 02.07.2007 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>

40. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

42. Про інвестиційну діяльність : Закон України № 1560-XII від 18.09.1991 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>

43. Про охорону праці: Закон України від 14 жовтня 1992 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

44. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкція про його застосування : практич. посібник / [упоряд. Безверхий К. В.]. К. : Центр учб. літ., 2015. 150 с.

45. Резнік Н. П., Слободяник А. М., Котляров В. О. Інвестиційне забезпечення конкурентоспроможності агропромислових формувань: монографія. К : Персонал, 2018. 214 с.

46. Резнік Н. П., Столярчук Н. М., Сергеева Н. В. Удосконалення підходів до формування облікової політики щодо капітальних інвестицій. Scientific research in XXI century: proceedings of the 2nd International scientific and practical conference (6th – 8th February 2020, Ottawa, Canada), pp. 17–21.

47. Савчук В. К., Музиченко А. О. Управління фінансовими ресурсами сільськогосподарських підприємств: інформаційно-аналітичне забезпечення. К.: ЦП Компринт, 2017. 248 с.
48. Сергеева Н. В. Поняття та економічна сутність капітальних інвестицій. *Облік і фінанси*. 2019. № 2 (84). С. 48–53.
49. Сергеева Н. В. Удосконалення підходів до визнання та обліку капітальних інвестицій. *Економіка АПК*. 2020. № 1. С. 65–74.
50. Сергеева Н. В. Удосконалення методології відображення капітальних інвестицій у звітності. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7668>
51. Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу та причини добробуту націй / пер. з англ. О. Васильєва. К.: Наш Формат, 2018. 722 с.
52. Соловій Ю. Я. Спільні та відмінні ознаки інвестицій і капітальних вкладень. URL: Lviv Polytechnic National University Institutional Repository <http://ena.lp.edu.ua>
53. Сопко В., Завгородній В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу. К.: КНЕУ, 2000. 260 с.
54. Столярчук Н. М. Об'єкти обліку і внутрішнього аудиту інноваційної діяльності. *Економіка АПК*. 2018. № 7. С. 55–63.
55. Фінансовий облік: підручник /С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Ю. Кравченко, Г. А. Ямборко. Київ: Лібра, 2005. 976 с.
56. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.
57. Фінансовий облік: навчальний посібник: [для студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти] / за ред. І. Ф. Баланюка, Н. І. Пилипів, Т. М. Гнатюка та колективу авторів. Електронне видання.

Івано-Франківськ : ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника». 2019. 650 с.

58. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник – 4-те вид., переробл. і доповн. К. : Знання. 2015. 572 с.

59. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку: монографія. Львів : Каменяр, 2002. 192 с.

60. James M. Buchanan Jr. The Demand and Supply of Public Goods. *The Collected Works of James M. Buchanan*. Chicago: Rand McNally, 1968. Vol. 5. URL: <https://www.econlib.org/library/Enc/bios/Buchanan.html>.

61. Natalia V. Sergeyeva, Nadezhda M. Stolarchuk, Valerii V. Danylenko, Zhang Hong. Improvement of methodological approaches to accounting for sources of financing of capital investments on the example of Ukraine. *International Journal of Innovative Technology and Exploring Engineering (IJITEE)*. 2020. Vol. 9. Pp. 73–80.

62. PierreLePesantde Boisguilbert. Économistes financiers du XVIIIe siècle. URL: https://data.bnf.fr/en/12182460/pierre_le_pesant_de_boisguilbert.

63. Plakhotnik O. Olena, Korenyuk I. Petro, Serhieieva V. Natalia, Juliia G. Gavryluk. Methodical Approach to Activation of Technical and Technological Component of Enterprise Innovation in the Conditions of Digital Transformation of Socio-Economic Systems. *International Journal of Recent Technology and Engineering (IJRTE)*. 2019. Vol. 8. Issue 3C. Pp. 73–80.

64. Sharp W. F. Capital Asset Prices: A. Theory of Market Equilibrium under conditions of Risk. *Journal of Finance*. 1964. Vol. 19, Sept.

65. Schumpeter Joseph A. The Theory of Economic Development: An Inquiry into Profits, Capital, Interest and the Business Cycle. Cambridge : Harvard University Press, 1934.

66. Veblen T. Why is Economics Not an Evolutionary Science. *The Quarterly Journal of Economics*. 1898. Vol. 12. No. 4. Pp. 373–397.

Трактування сутності інвестицій у нормативно-правових актах України

№	Нормативний акт	Категорія	Визначення
1	Закон України «Про інвестиційну діяльність»	Інвестиційна діяльність	Сукупність практичних дій громадян, юридичних осіб і держави щодо реалізації інвестицій
		Інвестиції	Усі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, внаслідок якої створюється прибуток (доход) та/або досягається соціальний та екологічний ефект
		Капітальні вкладення	Інвестиції, що спрямовуються на створення (придбання), реконструкцію, технічне переоснащення основних засобів, очікуваний строк корисної експлуатації яких перевищує один рік
2	Господарський кодекс України	Капітальні інвестиції	Інвестування у відтворення основних засобів і приросту матеріальновиробничих запасів здійснюється як капітальні вкладення
3	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи	Витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (зокрема необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»	Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи	Капітальні інвестиції в придбання, створення та модернізацію нематеріальних активів, використання яких за призначенням на дату балансу не відбулося
5	Податковий кодекс України	Капітальні інвестиції	Господарські операції, що передбачають придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації
6	Методика розрахунку індексу капітальних інвестицій	Капітальні інвестиції	Інвестиції у придбання або виготовлення власними силами для власного використання матеріальних та нематеріальних активів, строк служби яких перевищує один рік

Продовження додатку А

№	Нормативний акт	Категорія	Визначення
7	Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів»	Капітальні інвестиції	Інвестиції, що спрямовуються в будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання, створення необоротних активів (включно з необоротними матеріальними активами, призначеними для заміни діючих, і устаткуванням для здійснення монтажу), а також авансові платежі для фінансування капітального будівництва
8	Про затвердження форми одноразового державного статистичного спостереження № 1-амортизація	Капітальні інвестиції	Мають у своєму складі інвестиції в основний капітал (основні засоби), в інші необоротні матеріальні активи; витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первинно очікуваних від використання об'єкта, і на суму яких збільшується первісна вартість основних засобів (капітальний ремонт будівель, споруд, машин та обладнання); інвестиції в необоротні нематеріальні активи, а також витрати на формування основного стада
9	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Інвестиційна діяльність	Придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей)
10	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Незавершені капітальні інвестиції (незавершене будівництво)	Витрати з будівництва (виготовлення), придбання та поліпшення об'єктів основних засобів із початку й до закінчення зазначених робіт та введення об'єктів в експлуатацію
11	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	Незавершені капітальні інвестиції	Вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій у необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (зокрема необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу)

**Об'єкти капітальних вкладень згідно з планом рахунків
бухгалтерського обліку**

Капітальне будівництво	Основні засоби	Інші необоротні матеріальні активи	Нематеріальні активи	Довгострокові біологічні активи
10 «Основні засоби» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	100 «Інвестиційна нерухомість» 101 «Земельні ділянки» 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» 103 «Будинки та споруди» 104 «Машини та обладнання» 105 «Транспортні засоби» 106 «Інструменти, прилади та інвентар» 107 «Тварини» 108 «Багаторічні насадження» 109 «Інші основні засоби»	111 «Бібліотечні засоби» 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди» 114 «Природні ресурси» 115 «Інвентарна тара» 116 «Предмети прокату» 117 «Інші необоротні матеріальні активи»	121 «Права користування природними ресурсами» 122 «Права користування майном» 123 «Права на комерційні позначення» 124 «Права на об'єкти промислової власності» 125 «Авторське право та суміжні з ним права» 127 «Інші нематеріальні активи»	161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» 165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю» 166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю»

