

О. П. Павленко,  
старший викладач кафедри фінансів,  
Дніпропетровський державний аграрний університет

# АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**В цій статті автором розглянуто наявність і стан техніки в сільському господарстві, визначено оцінку вартості основних засобів, наявності та стану їх використання, а також зроблено аналіз ефективності використання основних засобів аграрних підприємств та напрямів її підвищення. Визначено джерела фінансового забезпечення відтворення основних фондів.**

**In this article, the author considered the existence and state of technology in agriculture, defined valuation of fixed assets, the availability and condition of their use and effectiveness of the analysis of fixed assets of enterprises and agricultural areas of improvement. The sources of financial support reproduction of fixed funds.**

*Ключові слова: техніка, основні засоби, ефективність, відтворення, фінансове забезпечення.*

## ВСТУП

Нелегким для аграрних товаровиробників Дніпропетровської області став 2009р. Їх виробнича діяльність здійснювалась в умовах світової фінансово-економічної кризи, а обсяги виробництва сільськогосподарської продукції протягом року фіксували сталу тенденцію падіння відносно минулорічного рівня. Підсумком роботи

сільського господарства за 2009р. стало зниження темпів виробництва.

## ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

На сучасному ринку вкрай недостатньо виробничих ресурсів, особливо в сфері аграрного сектора економіки. Цей дефіцит призводить до втрати виробничого

**Таблиця 1. Наявність тракторів і сільськогосподарських машин у сільськогосподарських підприємствах України, одиниць**

Види техніки	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2009 у % до 2008	Відхилення 2009 до 2000 рр.
Трактори всіх марок з них	318927	216875	201310	186767	177401	168532	95,0	-150395
трактори (без тракторів на яких, змонтовані машини)	281650	196080	182552	169953	161800	153791	95,1	-127859
трактори, на яких змонтовані машини	37277	20795	18758	16814	15601	14741	94,5	-22536
Тракторні причепа	207766	125989	112849	100037	91562	84968	92,8	-122798
Сівалки всіх видів	131972	96970	91043	85155	81810	77807	95,1	-54165
Картопледжалки	7116	4037	3615	3207	2885	2664	92,3	-4452
Комбайни:								
зернозбиральні	65240	47150	44252	41032	39091	36783	94,1	-28457
кукурудзозбиральні	7874	4750	4179	3637	3174	2857	90,0	-5017
кормозбиральні	24939	14627	12960	11300	9978	8967	89,9	-15972
льонозбиральні	1685	1032	918	820	716	631	88,1	-1054
картоплезбиральні	3574	1947	1738	1547	1360	1257	92,4	-2317
Бурякозбиральні машини (без гичкозбиральних)	12982	8478	7701	6583	5774	5083	88,0	-150395
Жатки валкові	34768	23105	21110	18926	17571	16332	92,9	
Сінокосарки тракторні	18878	13714	12586	11351	10618	9983	94,0	-18436
Дошувальні машини та установки (без поливних)	12991	5339	4643	4314	4295	4145	96,5	-8895
Дойльні установки та агрегати	33498	16783	14705	12650	11367	10547	92,8	-8846
Роздавачі кормів:								-22951
для великої рогатої худоби	15755	7870	6921	6099	5542	5219	94,2	
для свиней	2960	1315	1233	1201	1007	1043	103,6	-10536
Транспортери для прибирання гною	84717	43159	37984	32362	28825	26387	91,5	-1917

потенціалу галузі, зниження конкурентоспроможності як виробників, так і їх продукції через високу виробничу собівартість, і, як наслідок, ціни реалізації. Тому вважаємо, що необхідно зробити аналіз економічної ефективності використання основних засобів підприємств АПК, розглянути напрямки її підвищення та визначити джерела фінансового забезпечення відтворення основних фондів.

## РЕЗУЛЬТАТИ

Аналізуючи забезпеченість господарства різними видами техніки і обладнання, враховують, що один з них універсального призначення і може використовуватися на різних роботах (трактори, автомо-

білі тощо), інший — обмеженого використання, а ще інший — спеціального призначення.

Забезпеченість тракторами обчислюють у фізичних одиницях за марками і в умовних еталонних, вантажними автомобілями за їх вантажопідйомністю, технікою обмеженого і спеціального призначення — у фізичних одиницях. Визначаючи достатність техніки універсального призначення, враховують нерівномірність проведення сільськогосподарських робіт, зокрема орієнтуються на обсяг робіт найбільш напруженого періоду.

Однією з найважливіших складових техніки є енергетичні (силові) засоби. До енергетичних (силових) засобів виробництва в сільському господарстві відносяться трактори, мотори комбайнів, самохідні машини й автомашини, стаціонарні двигуни (за винятком тих, котрі використовуються для виробництва електроенергії) електромотори, робоча худоба, електрогенератори електростанції господарства, потужність джерел енергії з боку (понижувальних трансформаторів). У процесі аналізу вважаємо доцільним вивчити динаміку наявних видів техніки. В якості джерел даних для аналізу можна використати: бізнес-плани підприємств, плани технічного розвитку, звітний бухгалтерський баланс підприємства, додатки до балансу, звіт про наявність та рух основних засобів, дані про переоцінку основних засобів, інвентарні картки обліку основних засобів, акти інвентаризації, технічну документацію [4].

Як видно з аналізу табл. 1, за останні 5 років стан технічного оснащення в сільському господарстві України дещо погіршився. Так, дані таблиці свідчать про щорічне зменшення кількості одиниць наявної сільгосптехніки за 2005—2009 рр. В Дніпропетровській області, на жаль, така ж ситуація. Так, наявність тракторів, зернозбиральних комбайнів зменшилась за 2003—2009 рр. відповідно на 2586 і 1358 одиниць.

**Таблиця 2. Наявність сільськогосподарської техніки в аграрних підприємствах Дніпропетровської області**

Вид техніки	2003	2004	2005	2006	2007	2009	Відхилення 2009 до 2003 рр. (+,-)
Трактори, зокрема змонтованих землерийними, меліоративними машинами, шт.	12196	11637	11240	10818	10654	9610	-2586
У розрахунку на 1000 га ріллі	8	7	7	7	7	6	-2
Зернозбиральних комбайнів, шт.	2205	2229	2163	2160	2264	847	-1358
У розрахунку на 1000 га посівної площі зерових (без кукурудзи), шт.	4	3	3	3	3	1	-3
Кукурудзозбиральних комбайнів, шт.	277	272	248	231	204	159	-118
Картоплезбиральних комбайнів, шт.	7	8	8	12	21	24	17
Бурякозбиральних машин, шт.	327	307	282	258	241	191	-136
Установок та агрегатів для доїння корів, шт.	765	607	519	451	432	338	-427

Отже, потребу в машинах обмеженого і вузькоспеціалізованого використання можна визначити діленням обсягу робіт на добуток денної (змінної) їх продуктивності (норми) і планової кількості днів (змін) періоду використання машин. Порівнявши наявні машини з визначеною потребою в них, оцінюють рівень забезпеченості ними підприємства. Для визначення потреби в техніці на перспективу враховують найбільш прогресивну технологію виконання робіт, а також технічну характеристику окремих машин і обладнання, які планується придбати.

Для оцінки процесу відтворення основних засобів вважаємо доцільним розглянути систему економічних

**Таблиця 3. Наявність техніки в аграрних підприємствах Дніпропетровської області в 2009 році**

Вид техніки	Сільськогосподарські підприємства – всього		Недержавні сільськогосподарські підприємства		З них фермерські господарства		Державні сільськогосподарські підприємства	
	одиниць	у % до 2008	одиниць	у % до 2008	одиниць	у % до 2008	одиниць	у % до 2008
кукурудзозбиральних комбайнів	159	88,3	143	89,4	38	86,4	12	80,0
кормозбиральних - комбайнів	246	89,8	221	89,1	27	96,4	18	94,7
картоплезбиральних комбайнів	24	96,0	23	95,8	8	100,0	-	-
бурякозбиральних машин (без гичкозбиральних)	191	90,1	184	90,2	66	82,5	2	100,0
жаток валкових	1130	98,5	1072	98,5	373	100,0	37	102,8
сінокосарок тракторних	356	100,3	315	103,3	130	108,3	23	71,9
дошувальних машин та установок (без поливних)	286	95,0	254	94,4	19	59,4	26	104,0
зернозбиральних комбайнів	2247	97,0	2142	97,6	847	97,1	80	87,0
тракторів, на яких змонтовані машини	564	93,7	460	95,6	72	92,3	67	88,2
тракторних причепів	4461	97,1	4090	97,6	1304	100,6	255	89,8
сівалок усіх видів	5295	98,7	5034	99,3	1854	100,4	176	100,5
картоплесаджалок	66	95,7	60	93,8	27	84,4	6	у 1,5 р.б.
тракторів усіх марок (без тракторів на яких, змонтовані машини)	9610	97,2	8956	97,9	3358	98,4	426	88,9
Всього	24635	-	22954	-	8123	-	1128	-

**Таблиця 4. Вартість основних засобів за класифікаційними групами бухгалтерського обліку в сільському господарстві Дніпропетровської області, тис. грн.**

Група основних засобів	2005	2006	2007	2008	2009	Відхиленн я 2009 до 2005рр., +/-
Всього	3528417	3788928	4514625	4789362	5367776	1260945
Земельні ділянки	28218	10418	21959	110013	83739	81795
Капітальні витрати на поліпшення земель	582	585	782	318	... <sup>1</sup>	-582
Будинки, споруди та передавальні пристрої	2233433	2246200	2702910	2712300	2933463	700030
Машини та обладнання	862912	1061704	1349682	1424020	1695239	832327
Транспортні засоби	175848	216630	247738	317699	371736	195888
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	92701	98697	103051	134303	176545	83844
Тварини <sup>2</sup>	71329	75147	13	705	831	-70498
Багаторічні насадження	12285	21236	18211	18992	26841	6707
Інші основні засоби	44384	45001	57473	59462	61386	15078
Бібліотечні фонди	... <sup>1</sup>	14	63	30	51	51
Малоцінні необоротні матеріальні активи	4309	9055	7511	8778	13916	9607
Тимчасові (нетитульні) споруди	... <sup>1</sup>	1181	101	... <sup>1</sup>	179	179
Природні ресурси	-	-	-	-	-	-
Інвентарна тара	63	29	27	19	49	-14
Предмети прокату	-	174	-	-	-	-
Інші необоротні матеріальні активи	2333	2856	5104	2722	3745	1412

<sup>1</sup> Дані в цьому розділі наведено без урахування вартості основних засобів у індивідуальному секторі та суб'єктів малого підприємництва.

<sup>2</sup> У 2004—2006 рр. наводилась вартість робочої і продуктивної худоби, з 2007р. — вартість тварин.

показників, яка надасть можливість здійснити глибокий економічний аналіз та розробити рекомендації щодо удосконалення управління процесом відтворення основних фондів. Необхідне обґрунтоване методологічне дослідження стосовно розрахунку показників вимірювальної системи. Кожен з них повинен мати чітку економічну інтерпретацію, а їх кількісна і якісна визначеність мають бути достатнім для всебічного вивчення стану відтворення основних засобів [3].

Методологічно вимірювальну систему слід формувати таким чином, щоб вона була здатна з усією повнотою розкрити дві взаємопов'язані сторони процесу відтворення основних фондів — реновацію і нагромадження.

Основні засоби займають, як правило, основну питому вагу в загальній вартості основного капіталу підприємства. Від їх кількості, вартості, технічного рів-

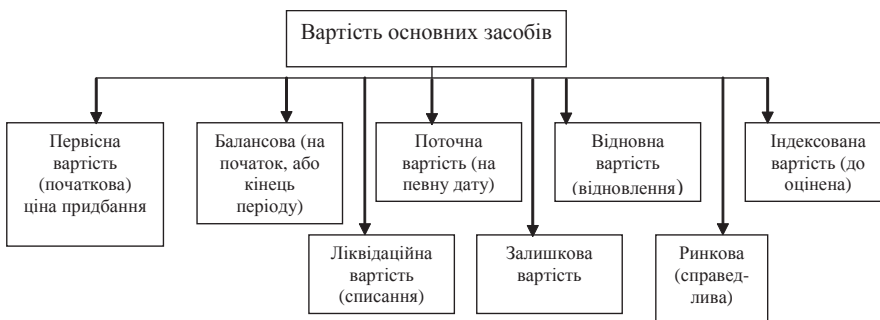
ня, ефективності використання значною мірою залежать кінцеві результати діяльності підприємства: випуск продукції, її собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового стану [2].

Найбільш економічно ефективними об'єктами основних фондів аграрних підприємств, які використовуються у виробничому процесі, є активна їх частина. Саме ці засоби праці більш інтенсивно і швидко зношуються, переносять свою вартість на новостворений продукт внаслідок чого потребують відновлення відпрацьованих частин. Розглянемо наявність основних засобів у сільському господарстві за класифікаційними групами бухгалтерського обліку (табл. 4).

Як видно із даних табл. 4, в структурі основних фондів сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області найбільшу питому вагу мають будівлі, споруди та передавальні пристрої. У 2008 р. питома вага цієї групи основних засобів становила 56,62%, що свідчить про перевищення пасивної частини основних засобів в їх структурі. На другому місці знаходяться машини та обладнання, частка яких складає майже 30%, а земельні ділянки — 2,3%. На транспортні засоби в цьому ж періоді припадає лише 6,57% і майже 4,9% — на всі інші види основних фондів.

У 2008 р. порівняно з 2003 загальна вартість основних фондів сільськогосподарських підприємств Дніпропетровщини зменшилася на 1676,168 млн грн., тобто на 54,21%. Збільшення вартості основних фондів відбулося здебільшого за рахунок таких видів основних фондів, як, земельні ділянки (майже в 2,3 рази), транспортні засоби (в 2,23 рази), багаторічні насадження — на 73,6%, машини та обладнання — в 2,5 рази. Необхідно також зазначити, що в 2008 р. порівняно з 2003 р. зменшилась частка вартості робочої та продуктивної худоби на 5%, а малоцінних необоротних матеріальних активів стало більше на 118,4%, вартість групи будівлі, споруди та передавальні пристрої підвищилась на 29%.

Використавши вартісну оцінку, визначимо структуру основних засобів, узагальнені показники потреби і забезпеченості ними аналізованого підприємства, а також зміну і відтворення основних засобів. При цьому слід враховувати, що засоби можуть оцінюватися за початковою вартістю, тобто в цінах, які були в момент придбання



**Рис. 1. Види вартості основних засобів\***

\* розроблено автором.

Таблиця 5. Визначення справедливої вартості

Об'єкт для визначення справедливої вартості	Визначення справедливої вартості
1. Земля	Ринкова вартість
2. Споруди	Ринкова вартість
3. Машини	Ринкова вартість. У випадках відсутності даних про ринкову вартість – відновна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки
4. Обладнання	Ринкова вартість. У випадках відсутності даних про ринкову вартість – відновна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки
5. Інші основні засоби	Відновна вартість за вирахуванням суми зносу на дату оцінки

(будівництва) даного об'єкта; відновною — вартість їх відтворення в умовах сьогоднішнього дня; залишковою, яку визначають різницею між балансовою (початковою або відновною) і сумою амортизаційних відрахувань (зносу); ліквідаційною — вартість реалізації фізично або морально застарілих основних засобів, які виводять з виробничого процесу; ринковою — ціна можливої реалізації з врахуванням попиту і пропозиції на них та інше (рис. 1).

Вартість основних засобів впливає на кінцевий результат діяльності підприємства, внаслідок цього облік основних засобів є найважливішим розділом в обліковій політиці підприємства. Також вартість основних засобів характеризує потужність господарства, визначає фондодідачу, фондоємність продукції, фондооснащеність праці та інші показники. Збільшення основних засобів та їх ефективне використання сприяють росту обсягів виробництва, підвищенню продуктивності праці.

Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є використання єдиного принципу їх грошової оцінки за первісною, залишковою вартістю.

Натуральний облік дає змогу здійснювати контроль за збереженням і використанням коштів. Облік у вартісній оцінці дозволяє визначати потребу коштів на придбання основних засобів, аналізувати їх структуру, динаміку, суму амортизаційних відрахувань.

У господарстві розрізняють оцінку основних засобів за первісною і залишковою вартістю. Визначення первісної вартості основних засобів дане в самому П(С)БО 7 — це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, оплачених (переданих), використаних для придбання (зведення) необоротних активів.

Таким чином, собівартість основних фондів визначається в момент їх придбання або спорудження (виготовлення) в залежності від способу розрахунків за них із двох оцінок:

- суми сплачених грошових коштів (їх еквівалентів);
- справедливої вартості переданих активів.

Під первісною вартістю основних засобів розуміють ту вартість, що показує фактичні витрати підприємства щодо їх формування на дату введення об'єкта в експлуатацію, на доставку і монтаж обладнання. Визначення вартості основних фондів враховується при розрахунку прибутку підприємства, точніше сума зносу від вартості основних фондів у вигляді амортизації є непрямыми витратами і частиною собівартості продукції, що зменшує валовий дохід (виручку) підприємства і, як наслідок, зменшує суму податку на прибуток. Отже, чим більше амортизація і зношення основних засобів, тим менше підприємство

отримує прибуток і сплачує податок на нього. Але водночас сума амортизаційних відрахувань повертається на підприємство, якому вигідно збільшувати цей показник. За податковим законодавством до вартості основних фондів, які не включаються до складу валового доходу при розрахунку прибутку підприємств, відносяться: безоплатно отримані платником податку з метою здійснення їх експлуатації у випадках, передбачених законодавством: якщо такі основні фонди отримані за рішенням органів центральної виконавчої влади; у разі отримання спеціалізованими експлуатуючими підприємствами об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, прийнятих у межах їх повноважень; у разі отримання підприємствами комунальної власності об'єктів соціальної інфраструктури, що перебували на балансі інших підприємств та утримувалися за їх рахунок. На формування повної балансової і залишкової вартості основних фондів у сучасних умовах неоднозначне впливає багато факторів, до яких слід віднести методи і порядок проведення індексації основних фондів, нарахування і відшкодування цінних податків, амортизації і зносу, списання витрат на ремонти тощо.

Можна зробити висновок, що основні фонди, що отримуються у таких випадках, приймаються на баланс за ринковою (оціночною) вартістю і з метою оподаткування не підлягають амортизації [1].

Для визначення реальної вартості на кожний конкретний період обчислюють залишкову вартість, яка є



Рис. 2. Характерні ознаки структури основних засобів \*

\* розроблено автором.

різницею між первісною вартістю і сумою зносу за період експлуатації об'єкта. Оцінка за залишковою вартістю використовується при розрахунку коштів відтворення основних засобів.

При оцінці заново придбаних основних засобів у їх первісну оцінку не включаються реєстраційні збори, державне мито та аналогічні

платежі, здійснювані в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів, що є порушенням діючих правил первинної оцінки основних засобів.

Протягом функціонування основних засобів зрівнюють оцінку різних конструкцій з її початковим рівнем. Це пояснюється тим, що інфляційні процеси зумовили невідповідність розмірів амортизаційних відрахувань на відновлення окремих видів основних засобів, введених у дію в різні періоди і це може вплинути на формування показників витрат і рентабельності.

Тому використовують оцінку основних засобів за їх відновною вартістю, під якою розуміють вартість об'єкта за діючими цінами. Відновну вартість основних засобів встановлюють періодично з дати їх переоцінки згідно з рішеннями уряду [9].

Згідно з п.п 8.3.3 ст. 8 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" підприємства мають право застосовувати щорічну індексацію балансової вартості основних фондів на коефіцієнт, що визначається за формулою:  $K_i = (I_{(a-1)} - 10) : 100$  (1),

де  $I_{(a-1)}$  — індекс інфляції року, за результатами якого проводиться інфляція (1).

З моменту кожної переоцінки основних засобів до її проведення, відображають в обліку за відновною вартістю, тобто відновлена вартість вважається первісною, а основні засоби обліковуються після останньої переоцінки за первісною вартістю. Отже, фактор інфляції та

**Таблиця 6. Наявність та рух основних засобів у сільському господарстві у фактичних цінах\* Україна**

Показник	2001	2004	2005	2006	2007	2008	Відхилення 2008 до 2001 р., (+,-)
Вартість основних засобів, млн грн.	92510	74362	74880	74274	77471	103187	10677
Індекси основних засобів до попереднього року, %	99,6	101,5	102,8	98,4	105,7	133,2	33,6
Ступінь зносу, %	50,0	51,1	50,6	49,0	46,1	39,6	-10,4
Амортизація, млн грн.	2533	2409	2978	3134	2266,3	2855,7	322,7
Основних фондів на 100 га посівної площі, грн.	33	28	29	29	29	28	-5

\*Включаючи вартість довгострокових біологічних активів тваринництва і рослинництва та інвестиційної нерухомості.

кож впливає на вартість основних фондів.

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за якою визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно справедливій вартості окремо об'єкта основних засобів. Згідно з П(С)БО№7 первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їхньої справедливої вартості на дату одержання [2].

Первісною вартістю основних засобів, внесених у статутний капітал підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їхня справедлива вартість. Первісна вартість об'єктів, переведених в основні засоби з оборотних активів, товарів, готової продукції і т.п., дорівнює її собівартості. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, виявляє справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці у витрати звітного періоду. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, зв'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добування, дообладнання, реконструкція і т.п.), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, спочатку очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується в зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Витрати, здійснювані для підтримки об'єкта в робо-

**Таблиця 7. Наявність та стан основних засобів у сільському господарстві Дніпропетровської області**

Показники	2003		2004		2005		2006		2007		2008		2009		Відхилення 2009 р. до 2003р., (+,-)
	млн грн.	%	млн грн.	%	млн грн.	%	млн грн.	%	млн грн.	%	млн грн.	%	млн грн.	%	
Вартість основних засобів	3958	86,8	4363	110,2	4454	102,1	4566	102,5	5440	119,1	6268	115,2	6498	103,7	2540
Вартість введених у дію нових основних засобів	261	95,9	376	144,1	486	129,2	397	81,7	535	134,8	761	142,2	701	92,1	440
Вартість ліквідованих основних засобів	174	91,6	212	121,8	236	111,3	55	23,3	74	134,5	95	128,8	52	54,7	-122
Залишкова вартість основних засобів	2176	85,7	2346	107,8	2258	96,1	2358	104,4	2702	114,6	3180	117,7	3407	107,1	1231

\*(у відсотках до попереднього року).

\*\* Основні засоби Дніпропетровської області за 2009 рік // Статистичний бюлетень Держкомстат України. Головне управління статистики у Дніпропетровській області. — Дніпропетровськ. — 12 с.

чому стані й одержання спочатку визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу валових витрат. Переоцінена первісна вартість і сума зносу об'єкта основних засобів визначається шляхом множення відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається розподілом справедливої вартості об'єкта, що переоцінюється, на його залишкову вартість.

Зведення про зміни первісної вартості й суми зносу основних засобів заносяться у реєстри їхнього аналітичного обліку. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат, за винятком наступних випадків:

— у випадку наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і витрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більш зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) направляється на збільшення іншого додаткового капіталу;

— у випадку наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більш зазначеного перевищення, направляється на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається у витрати звітного періоду.

Справедлива вартість — це сума, за якою може бути здійснений обмін чи оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств" дає більш конкретне представлення про те, що варто розуміти під справедливою вартістю для різних об'єктів. Так, для основних засобів визначення справедливої вартості приведено в табл. 5.

Відповідно до пункту 3.1 Міжнародного стандарту оцінки основних засобів, ринкова вартість — це розрахункова величина, рівна грошовій сумі, за якої передбачається перехід майна з рук у руки на дату оцінки в результаті комерційної справи між добровільним покупцем і добровільним продавцем після адекватного маркетингу; при цьому передбачається, що кожна зі сторін діяла компетентно і без примусу. З цього визначення випливає, що ринкова вартість залежить не від фактичної угоди, що відбулася на дату оцінки. Ринкова ціна є величиною розрахунковою, яка приблизно буде досягнута в угоді на дату оцінки в умовах активного ринку [3].

Під відновною вартістю розуміється

**Таблиця 8. Стан та відтворення основних засобів в сільському господарстві Дніпропетровської області\***

Роки	Показники основних засобів, %				
	Коефіцієнт індексації	Коефіцієнт оновлення	Коефіцієнт ліквідації	Ступінь зносу	Норма амортизації
2009		10,8	0,8	47,7	6,8
2008	100,7	12,1	1,7	49,4	6,8
2007	107,3	9,8	1,5	50,5	5,5
2006	100,6	8,7	1,3	48,4	6,0
2005	103,3	10,5	5,5	49,5	11,2

\* За даними Головного управління статистики у Дніпропетровській області.

сума витрат на відтворення точно такого ж об'єкта, тобто об'єкта, аналогічного за функціями, з тих же матеріалів, за таким же архітектурним проектом.

При вибутті основних засобів, що раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

При формуванні основного стада продуктивної і робочої худоби за рахунок власного молодняка оцінку проводять за фактичною собівартістю вирощування тварин. Куплених тварин оцінюють за фактичною сумою придбання, включаючи витрати, пов'язані з придбанням. Затрати по переміщенню основних засобів у межах господарства (інвентар і обладнання, якому не потрібен монтаж, транспортні засоби, сільськогосподарські машини) включають до затрат виробництва і обігу. Суми по доставці до міста будівництва нового об'єкта і назад, монтаж і демонтаж пересувних будівельних машин і механізмів включають у затрати на експлуатацію машин і механізмів та в їх первісну вартість не входять.

Таким чином, можна зробити висновок, що основні засоби оприбутковуються і обліковуються за первісною вартістю.

Структура основних фондів на будь-якому підприємстві залежить від рівня науково — технічного процесу, форм і методів організації виробництва і праці, концентрації і спеціалізації виробництва. Структура основних засобів — це питома вага їх процентного співвідно-

**Таблиця 9. Показники ефективності використання основних засобів сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області**

Показник	2005	2006	2007	2008	2009	Відхилення 2009р. до 2005р. (+/-)
Фондомісткість	1,60	1,45	1,85	1,60	1,70	0,1
Фондоозброєність	27,7	31,1	42,2	57,8	60,4	32,7
Фондовіддача	0,62	0,69	0,54	0,63	0,58	-0,04
Рентабельність, %	11,5	9,9	12,5	9,2	9,5	-2,0
Коефіцієнт зносу, %	49,5	48,4	50,5	49,4	47,7	-1,8
Коефіцієнт придатності, %	50,5	51,6	49,5	50,6	52,3	-1,8
Коефіцієнт оновлення, %	10,5	8,7	9,8	12,1	10,8	-0,3
Коефіцієнт ліквідації, %	5,5	1,3	1,5	1,7	0,8	-4,7
Коефіцієнт приросту, %	5,2	7,5	7,1	6,2	6,0	4,0
Норма амортизації, %	11,2	6,0	5,5	6,8	6,8	-4,4
Коефіцієнт індексації	103,3	100,6	107,3	100,7	102,0	-1,3

\* Розраховано за статистичними даними автором.

**Таблиця 10. Джерела фінансового забезпечення відтворення основних фондів сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області, млн грн.**

Джерела	2005	2006	2007	2008	2009	Відхилення 2009 до 2005 рр., +/-
Вхідний грошовий потік (власні джерела), всього	793,1	682,1	887,4	795,5	976,9	183,8
у тому числі - амортизація	282,2	232,6	247,8	221,6	258,0	-24,2
- фінансовий результат до оподаткування (прибуток)	510,9	449,5	639,6	573,9	718,9	208
Інвестицій в основний капітал, млн грн.	389	454	648	974	674	285
Рівень рентабельності операційної діяльності, %	24,4	14,6	25,8	19,0	17,5	-6,9

\*Статистичний щорічник Дніпропетровської області за 2008 рік.

**Таблиця 11. Структура витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в аграрних підприємствах Дніпропетровської області, %**

Показник	2004	2005	2008	2009	Відхилення 2009 до 2004 рр., % п.
Всього витрат	100	100	100	100	0
Витрати на оплату праці	12,4	12,5	9,4	8,3	-4,1
Відрахування на соціальні заходи	0,3	1,5	2,2	2,5	2,2
Матеріальні витрати	67,9	68,1	69,3	71,0	3,1
В т.ч. на корми	32,9	34,2	34,6	32,2	-0,7
насінина і посадковий матеріал	11,7	9,0	9,6	8,5	-3,2
іншу продукції с.г.	4,7	6,3	6,4	12,8	8,1
Міндобрива	9,7	9,8	12,2	10,8	1,1
Нафтопродукти	15,4	15,5	14,6	11,4	-4
Електоренергію	2,6	2,4	2,3	2,5	-0,1
Паливо	2,4	1,9	2,4	3,3	0,9
запасні частини, рсмонтні і будівельні матеріали	8,5	7,9	6,1	6,2	-2,3
оплату послуг і робіт	12,1	13,0	11,8	12,3	0,2
Амортизація основних засобів	4,7	6,4	5,2	5,1	0,4
Інші витрати	14,7	11,5	13,9	13,1	-1,6

шення за певними ознаками в загальній вартості. Розрізняють структури основних засобів: за власністю на них, за призначенням і за їх використанням. За власністю основні засоби можуть бути: в індивідуальній власності (особиста і приватна трудова власність), колективній і державній, що передбачає різний рівень реалізації функцій розпорядження, володіння і користування ними. Крім того, вони характеризуються такими структурами, як: вікова — питома вага окремих вікових груп у загальній вартості основних засобів; галузева — питома вага ос-

**Таблиця 12. Показники економічної ефективності виробництва аграрних підприємств Дніпропетровської області**

Показники	2005	2006	2007	2008	2009	Відхилення 2009 до 2005 рр.	Темпи приросту, %
Прибуток, млн грн.	510,9	449,5	639,6	573,9	718,9	208	140,7
Рентабельність, %	23,3	14,2	22,0	19,0	19,1	-4,2	82,0
Вироблено с/г продукції, всього, млн грн.	5651,8	5937,2	5117,7	6690,7	6361,2	709,4	112,6
с/г підприємствами	2778,2	3136,3	2759,7	3921,1	3762,2	984	135,4
фермер. господарствами	368,5	428,5	325,6	567,6	473,8	105,3	128,6
на одну особу, кг	1633	1729	1500	1976	1890	257	115,7
Урожайність, ц/га - зернові культури	28,5	24,8	16,3	34,0	26,1	-2,4	91,6
- соняшник	12,9	15,1	12,9	15,7	15,3	2,4	118,6
- цукрові буряки	206,6	246,0	172,0	247,6	344,5	137,9	166,7

новних засобів, що обслуговують окремі галузі; функціонально-технологічна — як питома вага основних засобів для виконання окремих технологічно-відособлених етапів (наприклад, з основних засобів галузі рослинництва — засоби для основного обробітку ґрунту, сівби, догляду за посівами, збирання врожаю та ін.) у загальній вартості виробничих основних фондів. Основні засоби певного функціонально-технологічного призначення можуть класифікуватись, виходячи з вузькоспеціалізованого їх призначення (рис. 2).

Рівень забезпеченості підприємства основними засобами показує його потенційні можливості для подальшого підвищення продуктивності праці, збільшення виробництва продукції. Найактивнішою частиною засобів праці є машини і обладнання. Аналіз забезпеченості технікою допомагає встановити: відповідність її наявності потребі в ній; якою мірою склад машин і обладнання задовольняє виробництво; чи забезпечує наявна техніка виконання необхідного обсягу робіт, відповідно до прийнятої технології виробництва в установлені строки та інше [5].

Стан технічного забезпечення сільськогосподарського виробництва свідчить про скорочення кількості наявної техніки з усіх її видів. Існуючий машинно-тракторний парк сільськогос-

подарських підприємств морально та фізично застарів і призводить до збільшення експлуатаційних і виробничих витрат. При цьому надто негативною є ситуація у пропорціях між окремими складовими структури основних фондів. [4]

У складі основних засобів сільськогосподарських підприємств відбуваються зміни в результаті:

- придбання або будівництва вступають в експлуатацію нові основні засоби;
- фізичного та морального зносу, аварій, реалізації

основні засоби вибувають з експлуатації.

У сільському господарстві України зосереджена значна частина основних засобів; так, в 2008 р. їх вартість становила 103187 млн грн.

Вартість основних засобів аграрних підприємств Дніпропетровської області станом на 1 січня 2010 р. становила 6498 млн

Таблиця 13. Аналіз динаміки наявності, структури та формування основних засобів Дніпропетровської області за групами, тис. грн.

Групи основних засобів	2003		2004		2005		2006		2007		2008		2009		Темпи зростання 2008 р. до 2003р. %		Відхилення 2009 р. до 2003р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	р. до 2003р. %	+,-	в.п. %	
Земельні ділянки	48242,1	1,56	22347,1	0,70	28218,2	0,8	10418,0	0,28	22000,0	0,49	110013	2,31	83739	0,02	228,04	35496,9	173,58	
Капітальні витрати на поліпшення земель	913,9	0,03	6,0	...	582,2	0,02	584,9	0,02	800,0	0,02	318	0,01	...	0,0	34,80	-913,9	0,00	
Будинки, споруди та передавальні пристрої	2090268,0	67,60	2152635,0	67,4	2220678,3	63,5	2233198,1	59,73	2689200	59,94	2699597	56,62	2933463	0,55	129,15	843195	140,34	
Машини та обладнання	566655,6	18,33	626247,0	19,6	860677,9	24,6	1059367,6	28,33	1347100	30,03	1421212	29,81	1695239	0,32	250,81	1128583,4	299,17	
Транспортні засоби	138710,1	4,49	142262,7	4,45	172953,8	4,94	212857,9	5,69	240300	5,36	313378	6,57	371736	0,07	225,92	233025,9	267,99	
Інструменти, прилади, інвентар (мебелі)	98871,4	3,20	97743,2	3,06	91514,2	2,6	84614,9	2,26	99400	2,22	133453	2,80	176545	0,03	134,98	77673,6	178,56	
Тварини	74196,8	2,40	75147,6	2,35	71326,0	2,04	67314,3	1,80	0,0	0,00	703	0,01	831	0,00	0,95	-73365,8	1,12	
Багаторічні насадження	10934,9	0,35	21035,0	0,66	12083,6	0,3	12514,4	0,33	18000,0	0,40	18982	0,40	26841	0,01	173,59	15906,1	245,46	
Інші основні засоби	57003,4	1,84	44920,7	1,41	44307,6	1,3	32068,1	1,39	57400	1,28	59366	1,25	61386	0,01	104,14	4382,6	107,69	
Бібліотечні фонди	87,1	0,00	13,5	0,00	10,4	0,0003	12,3	0,00	100	0,00	30	0,00	51	0,08	34,44	-36,1	58,55	
Малоцінні необоротні матеріальні активи	3935,4	0,13	8906,8	0,28	4219,5	0,12	2877,4	0,08	7000,0	0,16	8595	0,18	13916	0,0	218,40	9980,6	353,61	
Тимчасові (не титульні) споруди	64,0	0,00	1180,8	0,04	10,1	0,0003	64,3	0,002	100	0,00	0	0,00	179	0,0	0,00	115	279,69	
Природні ресурси	0,0	0,00	0,0	0,00	0,0	0,0	0,0	0,00	-	0,00	0	0,00	0,0	0,0	0,00	0	0,00	
Інвентарна тара	65,0	0,00	29,1	0,001	63,1	0,002	64,4	0,002	0,0	0,00	19	0,00	49	0,0	29,23	-16	75,38	
Предмети прокату	0,0	0,00	173,8	0,01	0,0	0,0	0,0	0,00	-	0,00	0,0	0,00	0,0	0,0	0,00	0	0,00	
Інші необоротні матеріальні активи	1949,9	0,06	2559,3	0,08	2102,0	0,6	3033,4	0,08	4900	0,11	2400	0,05	3745	0,0	123,08	1795,1	192,06	
Всього	3091897,6	100	3195207,6	100	3496663,3	100	3738990,0	100	4486300	100	4768066	100	5367776,0	100	0,0	2275878,4	173,61	

\* За даними Головного управління статистики у Дніпропетровській області. (без вартості худоби).



грн., при цьому залишкова їх вартість становила 3407 млн грн. Більша частина основних засобів області зосереджено на підприємствах Дніпропетровського та Криворізького району. В результаті проведеної суб'єктами господарської діяльності вартість введених у дію основних фондів склала 701 млн грн., яка збільшилась на 440 млн грн. порівняно з 2003 р.

В той же час повільно йде вибуття застарілих та зношених основних засобів. Вартість ліквідованих основних фондів у 2009 р. становила 52 млн грн., тоді як в 2003 ліквідовано на суму 174 млн грн. Звертає на себе увагу той факт, що основні засоби, які використовуються аграрними підприємствами Дніпропетровської області, майже повністю зношені.

Повільне оновлення та вибуття призводять до накопичення фізично і морально застарілих основних засобів, про що свідчить збільшення ступеня їх зносу. Так, на кінець 2009р. по області норма амортизації основних засобів становила 6,8%, проти 2005р. вона збільшилась на 4,4 в.п. Коефіцієнт оновлення основних засобів сільськогосподарства у 2009р. становив 10,8%, коефіцієнт ліквідації — 0,8%. Проте показник оновлення більше середнього по області, а коефіцієнт ліквідації на рівні обласного показника.

Незважаючи на перевищення коефіцієнта оновлення над коефіцієнтом ліквідації, в аграрних підприємствах області продовжується процес накопичення фізично і морально застарілих основних фондів, про що свідчить ступінь їх зносу. Так, на кінець 2009 р. він становив 47,7% проти 58,1% у цілому по області.

За результатами, одержаними з табл. 9 визначено, що за досліджуваний період показники фондомісткості та фондоозброєності основних фондів підвищились відповідно на 0,1 і 32,7 грн. На "позитивні" зміни цих показників вплинуло ряд факторів, таких як кризове становище економіки, а це означає неефективне використання основних фондів.

Проведений аналіз показав тенденцію до зниження рентабельності основних фондів — в 2009 році в порівнянні з 2005 роком на 2,0 відсоткових пункти. Протягом останніх 6 років фондовіддача також дещо зменшилась і досягла 0,58 грн., що свідчить про зменшення випуску товарної продукції та збільшення вартості основних фондів. За період 2005—2009 рр. значно змінився коефіцієнт індексації, особливо в 2007 р. він склав 107,3%, що пов'язано з високими темпами інфляції в економіці країни.

Джерела фінансового забезпечення відтворення основних фондів сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області, на нашу думку, формуються в залежності від таких показників, як фінансовий результат до оподаткування (прибуток), сума амортизаційних відрахувань здійснених аграрними підприємства, рівень рентабельності операційної діяльності (табл. 10) та інших обсягів коштів аграрних підприємств, а саме державних асигнувань.

Структура витрат сільськогосподарських підприємств на виробництво продукції свідчить про значний обсяг використання грошових коштів на прямі матеріальні витрати, тоді як частка амортизації в 2004—2009 рр. складає лише 4,7%, 6,4%, 5,2% та 5,1%. Так, видно, що в структурі витрат амортизаційні відрахування в 2009 р. зросли на 0,4 відсоткові пункти, порівняно з

2004 р., а в порівнянні з 2005 р., навпаки, зменшились на 1,3.

Цілком очевидно, що аграрна сфера економіки відчуває хронічний дефіцит техніки, хоча пропозиція на ринку техніки повноцінно здатна задовольнити потребу. Це пояснюється тим, що потреби покупців значно перевищують їх платоспроможність. Вирішення цієї проблеми полягає у підвищенні рівня рентабельності та прибутків аграрних господарств [4].

Так, рентабельність операційної діяльності в сільському господарстві по Україні становить в 2010 р. 2,7%, в 2009 — 14,7, 2008 — 12,9 %. Рентабельність операційної діяльності сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області в 2009 р. складає 17,5%, тоді як в 2005 і в 2007 р. цей показник був на рівні 24,4%, 25,8%.

Показники економічної ефективності виробництва аграрних підприємств Дніпропетровської області, наведені в таблиці 12, вказують на підвищення обсягів виробництва за 2005—2009 рр. та, як наслідок, зростання прибутків в сільськогосподарській галузі на 208 млн грн., тобто в 1,4 рази. Але показники рентабельності за досліджений період знизились на 18%.

### ВИСНОВКИ

Основні фонди є основною ланкою будь-якого матеріального виробництва, у тому числі й сільськогосподарського. Від їхньої наявності та структури залежать обсяги і кінцевий результат виробництва. Саме умови ринкової економіки вимагають від підприємств одержання максимального прибутку, насамперед шляхом ефективного використання в процесі виробництва наявних основних фондів, що забезпечує здешевлення продуктів харчування, поліпшення їхньої якості, підвищення продуктивності праці, створення додаткових робочих місць у підприємствах, а загалом — підвищують матеріальний добробут народу. Тому доцільно своєчасно визначати, в якому стану знаходяться ці засоби праці, а також здійснювати оцінку їх вартості.

### Література:

1. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28 грудня 1994 року N 335/94-ВР.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7.
3. Міжнародний стандарт оцінки основних засобів
4. Гилка М.Д. Ефективність використання основних фондів сільськогосподарських підприємств // Економіка АПК. — 2008. — № 1. — С. 110—111.
5. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз сільськогосподарських підприємств: навч. посіб. — К.: КНЕУ. — 2004. — 365 с.
6. Савицькая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: учебное пособие. — Минск. — М. И.П. "Экоперспектива", 1998. — С. 409—410.
7. Статистичний збірник "Основні засоби Дніпропетровської області". — Д.: Головне управління статистики у Дніпропетровській обл, 2009
8. Статистичний збірник "Інвестиції у Дніпропетровській області у 2000—2009 рр." — Д.: Головне управління статистики у Дніпропетровській обл. — 2009.
9. Статистичний щорічний України за 2008 рік. — Київ: "Техніка", 2008.