

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Шляхи вдосконалення обліку основних засобів на ТОВ «Логістік»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718
спеціальності облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит на підприємствах
малого бізнесу

О.Г. Уколова

Керівник к.е.н., професор Рибалко О.М.

Рецензент: к.е.н., доцент Гринь В.П.

Запоріжжя – 2019

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Шмиголь
« _____ » _____ 2019 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Уколовій Олександрі Геннадіївні

1. Тема роботи: Шляхи вдосконалення обліку основних засобів на ТОВ «Логістік»
керівник роботи Рибалко О.М., к.е.н., професор,
затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7, № 9, 26, статистичні дані, Податковий кодекс України, облікові дані та звітність ТОВ «Логістік», а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): з'ясувати теоретичні основи обліку основних засобів та їх оцінка; виокремити особливості обліку основних засобів на ТОВ «Логістік»; визначити шляхи удосконалення обліку основних засобів на ТОВ «Логістік».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 9 рис., 14 табл. і 8 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., професор Рибалко О.М.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., професор Рибалко О.М.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., професор Рибалко О.М.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент _____
(підпис)О.Г. Уколова
(ініціали та прізвище)Керівник роботи _____
(підпис)О.М. Рибалко
(ініціали та прізвище)**Нормоконтроль пройдено**Нормоконтролер _____
(підпис)В.В. Сьомченко
(ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 103 с., 9 рис., 14 табл., 8 формули, 4 додатки, 64 літературних джерел.

Об'єктом дослідження є процес обліку основних засобів на ТОВ «Логістік» та його вдосконалення.

Метою кваліфікаційного дослідження є вивчення економічної сутності основних засобів та їх класифікації, здійснення ряду модифікацій щодо обліку основних засобів, що дає змогу знизити трудомісткість облікових робіт, скоротити документообіг і посилити контроль завдяки підвищенню рівня інформативності документів, удосконалення первинного обліку основних засобів, покращення типових форм амортизації основних засобів, проблеми і шляхи вдосконалення фінансового обліку.

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі поставлені такі завдання:

- дослідити економічний зміст і склад об'єктів основних засобів;
- визначити порядок організації та проведення облікових операцій з визначення первісної вартості об'єктів основних засобів;
- визначити місце основних засобів серед об'єктів бухгалтерського обліку;
- дослідити процес документування операцій з об'єктами основних засобів та розробити спеціальні форми первинної документації з відображенням таких операцій;
- визначити проблеми та шляхи вдосконалення фінансового обліку на підприємстві.

Методи дослідження – моделювання, аналіз та синтез, порівняння.

В процесі виконання кваліфікаційної роботи:

- визначено суть, роль і значення обліку основних засобів в умовах трансформації економічної системи в контексті підвищення ефективності

господарювання;

–запропоновано вдосконалення первинного обліку основних засобів;

–запропоновано вдосконалення типових форм амортизації основних засобів;

–запропоновано шляхи удосконалення фінансового обліку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку товарних операцій та пропонуванні шляхів збільшення прибутку торгового підприємства.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що основні положення магістерської роботи можуть використовуватися як теоретична база для удосконалення системи обліку процесу реалізації продукції і визначення фінансових результатів на промислових підприємствах.

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, АМОРТИЗАЦІЯ,
ТЕРМІН ВИКОРИТАННЯ, СИНТЕТИЧНИЙ ОБЛІК, АНАЛІТИЧНИЙ
ОБЛІК, РУХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ
ВИКОРИСТАННЯ**

SUMMARY

Qualifying work: 103 pp., 9 rice, 14 tables, 8 formulas, 4 appendices, 64 literary sources.

The object of the study is the process of accounting for fixed assets at Logistics LLC and its improvement.

The purpose of the qualification study is the economic essence of fixed assets and their classification, implementation of a number of modifications to accounting for fixed assets, which allows to reduce the complexity of accounting work, reduce document turnover and strengthen control by improving the level of information of documents, improving the primary accounting of fixed assets, improving the basic forms of fixed assets the means, problems and ways of improving financial accounting.

To achieve this goal in the qualification work set the following tasks:

- to study the economic content and composition of fixed assets;
- determine the procedure for the organization and conduct of accounting operations to determine the initial value of fixed assets;
- determine the place of property, plant and equipment among accounting objects;
- investigate the process of documenting transactions with fixed assets and develop special forms of primary documentation to reflect such operations;
- identify problems and ways to improve financial accounting at the enterprise.

Research methods – modeling, analysis and synthesis, comparison.

In the process of performing qualification work:

- the essence, role and importance of accounting for fixed assets in the conditions of transformation of the economic system in the context of improving economic efficiency are determined;
- improvement of primary accounting of fixed assets is proposed;

– improvement of standard forms of depreciation of fixed assets is proposed;

– ways of improvement of financial accounting are suggested.

The scientific novelty of the obtained results is to substantiate theoretical provisions and to develop practical recommendations for improving the accounting of commodity transactions and to offer ways to increase the profit of a trading enterprise.

The practical significance of the obtained results is that the main provisions of the master's work can be used as a theoretical basis for improving the system of accounting for the process of sale of products and determine the financial results at industrial enterprises.

ACCOUNTING, FIXED ASSETS, AMORTIZATION, TERM OF USE,
SYNTHETIC ACCOUNTING, ANALYTICAL ACCOUNTING, MOVEMENT
OF FIXED ASSETS, EYESCANE

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Перелік умовних позначень, символів, одиниць, скорочень і термінів	
Вступ.....	11
1 Теоретичні основи обліку основних засобів та їх оцінка	
1.1 Економічно-правова характеристика основних засобів як об'єкта обліку.....	14
1.2 Класифікація та оцінка основних засобів.....	21
1.3 Інформаційне забезпечення використання основних засобів.....	32
2 Облік основних засобів на ТОВ «Логістік»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	37
2.2 Документальне оформлення операцій з обліку основних засобів.....	40
2.3 Синтетичний облік основних засобів на підприємстві.....	45
3 Шляхи удосконалення обліку основних засобів на ТОВ «Логістік»	
3.1 Удосконалення первинного обліку основних засобів.....	68
3.2 Вдосконалення документального оформлення нарахування амортизації основних засобів.....	75
3.3 Шляхи вдосконалення фінансового обліку груп основних засобів.....	83
Висновки.....	87
Перелік посилань.....	91
Додаток А Затрати, які включаються до первинної вартості придбаних (споруджених) основних засобів.....	97
Додаток Б Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів.....	98
Додаток В Кореспонденція рахунків з обліку реалізації, ліквідації, безоплатної передачі та передачі основних засобів в якості внеску до	

	9
статутного капіталу.....	100
Додаток Д Пропозиції щодо змін у типових формах первинного обліку основних засобів.....	102

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

грн. – гривня

ін. – інші

м. – місто

МНМА – малоцінні необоротні матеріальні активи

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

од. – одиниці

ОЗ – основні засоби

ПДВ – податок на додану вартість

П(С)БО – положення (стандарти) бухгалтерського обліку

р. – рік

с. – сторінка

ВСТУП

Основні засоби мають визначальну питому вагу в іммобілізованих активах, тому від їх кількості, вартості, технічного рівня, ефективності використання багато в чому залежить кінцеві наслідки діяльності підприємства: випуск продукції, її собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового стану. Розвиток виробництва є невіддільним від проблем ефективного використання основних виробничих фондів.

Реформування бухгалтерського обліку в Україні на основі Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам ринкової економіки та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, привело до суттєвих змін в обліку основних засобів. В опублікованих нормативних актах – Плані рахунків, Інструкції щодо його застосування, П(С)БО 7 «Основні засоби» - не охоплено всіх без винятку питань, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів та їх зносу. У зв'язку з цим у практичній діяльності виникають проблеми, що стосуються обліку основних засобів.

Окремі публікації таких авторів, як Ф. Бутинець, Л. Чизевська, В. Завгородній, Н. Ткаченко, С. Береза, Н. Горицька, Н. Грабова, В. Сопко, Г. Партин, М. Клімовська, Л. Сук, Т. Сухорукова та інші також не можуть зарадити справі, оскільки в них, не зважаючи на наявність певного наукового доробку, не акцентується увага на суттєвих відмінностях фінансового та податкового обліку основних засобів, без чого неможливе практичне застосування цих розробок на підприємствах. Саме цим обумовлюється актуальність обраної теми.

Метою кваліфікаційної роботи є визначення економічної сутності основних засобів та їх класифікації, здійснення ряду модифікацій щодо обліку основних засобів, що дає змогу знизити трудомісткість облікових робіт, скоротити документообіг і посилити контроль завдяки підвищенню

рівня інформативності документів, удосконалення первинного обліку основних засобів, покращення типових форм амортизації основних засобів, проблеми і шляхи вдосконалення фінансового обліку.

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі поставлені такі завдання:

- дослідити економічний зміст і склад об'єктів основних засобів;
- визначити порядок організації та проведення облікових операцій з визначення первісної вартості об'єктів основних засобів;
- визначити місце основних засобів серед об'єктів бухгалтерського обліку;
- дослідити процес документування операцій з об'єктами основних засобів та розробити спеціальні форми первинної документації з відображенням таких операцій;
- визначити проблеми та шляхи вдосконалення фінансового обліку на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку основних засобів на ТОВ «Логістік» та його вдосконалення.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних і практичних питань обліку та його вдосконалення.

Методологічною основою кваліфікаційної роботи є діалектичний метод пізнання економічних явищ і процесів у їх безперервному розвитку і взаємозв'язку. У роботі використані загальнонаукові методи дослідження: моделювання (для класифікації та оцінки основних засобів), аналіз та синтез (для дослідження синтетичного обліку), порівняння (для вдосконалення документального оформлення нарахування амортизації основних засобів).

В процесі виконання кваліфікаційної роботи:

- визначено суть, роль і значення обліку основних засобів в умовах трансформації економічної системи в контексті підвищення ефективності господарювання;
- запропоновано вдосконалення первинного обліку основних засобів;

- запропоновано вдосконалення типових форм амортизації основних засобів;
- запропоновано шляхи удосконалення фінансового обліку.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що основні положення магістерської роботи можуть використовуватися як теоретична база для удосконалення системи обліку процесу реалізації продукції і визначення фінансових результатів на промислових підприємствах.

Результати дослідження та їх практичне застосування, викладені в магістерській роботі, обговорювались на Міжнародній науково-практичній конференції «Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави» (квітень 2019 року, м. Запоріжжя), VII Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції» (травень 2019 року, м. Одеса). Були надруковані тези доповідей: «Економічна сутність основних засобів», «Оцінка ефективності використання основних засобів на підприємстві».

Була надрукована стаття на тему: «Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів» у науковому журналі «Л'ОГОС. Мистецтво наукової думки» (випуск №7, жовтень 2019 року).

Кваліфікаційна робота складається з вступу, 3 розділів, висновків, списку використаної літератури.

Загальний обсяг роботи становить 103 сторінок, на яких розміщено 9 рисунків, 14 таблиць, 8 формул, 4 додатки та 64 пункти списку використаних джерел.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇХ ОЦІНКА

1.1 Економічно-правова характеристика основних засобів як об'єкта обліку

Основні засоби, знаходячись у суспільній власності, використовувалися при командно-адміністративній системі господарювання з метою підвищення матеріального стану та культурного рівня населення. В умовах дії законів ринкової економіки вартість засобів праці, що використовуються в господарській діяльності підприємства більше одного року та переносять свою вартість у частині зносу на вироблений з їх допомогою продукт з метою максимізації прибутку, отримує форму основного капіталу. При цьому речовою стороною основного капіталу як і раніше виступають виробничі основні засоби [14, С. 13-14].

Саме вони є об'єктом бухгалтерського обліку, що викликано двома причинами: застосуванням в обліку способу подвійного запису, за допомогою якого господарські засоби мають у балансі двостороннє відображення: в активі – з боку їх матеріального складу, у пасиві – з боку джерел їх формування; об'єднанням у собі не тільки вартісного, а й споживчого аспекту засобів праці. Сутність основного капіталу і його взаємозв'язок з категорією «основні засоби» схематично подано на рисунку 1.1.

Сутність основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку в певній мірі характеризується критеріями їх визнання активами підприємства [7, с. 76]. Через відносну новизну даних понять в економічній літературі відсутнє їх чітке трактування.

Для уточнення критерію принесення об'єктом економічних вигод,

доцільно в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розкрити способи надходження на підприємство майбутніх економічних вигод від використання основних засобів, а саме: участь окремо або разом з іншими активами у виробництві продукції або наданні послуг; можливість обміну на інші активи; погашення ними зобов'язань підприємства; розподіл між власниками підприємства.

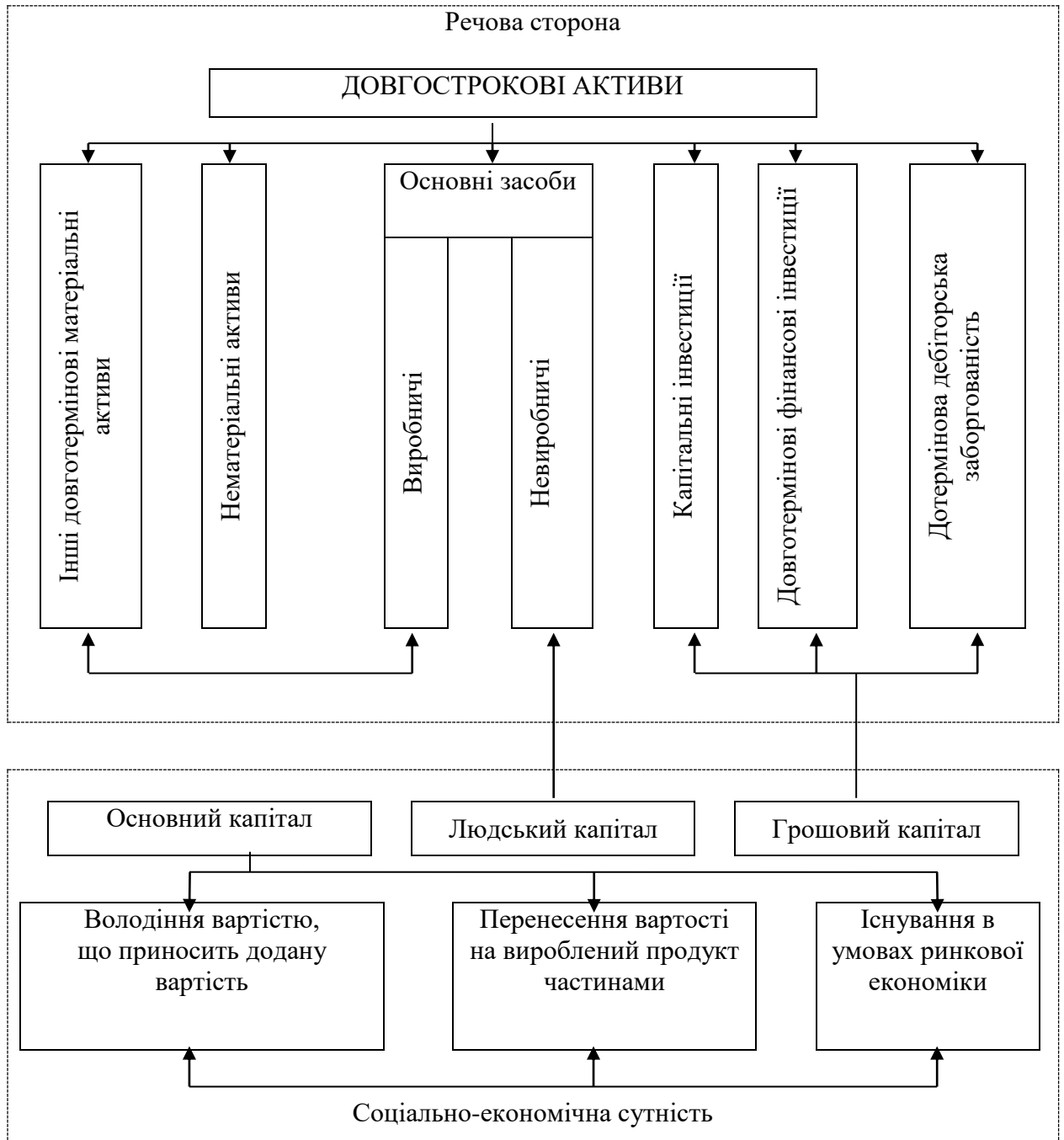


Рис. 1.1 Сутність основного капіталу

Наступною умовою визнання основних засобів є можливість їх контролю підприємством. З визначення активів, що подано у П(С)БО 2 економічних вигод від використання основних засобів, а саме: участь окремо або разом з іншими активами у виробництві продукції або наданні послуг; можливість обміну на інші активи; погашення ними зобов'язань підприємства; розподіл між власниками підприємства.

Дослідження сучасної економічної літератури дозволили уточнити концепцію контролю основних засобів, що має на увазі дотримання таких умов:

- підприємство приймає на себе ризики, пов'язані з використанням об'єкта, що можуть відрізнитися в залежності від способу надходження і призначення основних засобів;

- об'єкт, який використовується в господарській діяльності, приносить економічну вигоду;

- підприємство обмежує доступ інших осіб до одержання економічних вигод від використання даного об'єкта [8, с. 527]. До важливого питання бухгалтерського обліку основних засобів відноситься їх оцінка, оскільки від неї залежить корисність обліково-економічної інформації. Розвиток ринкових відносин в Україні суттєво змінив мету оцінки основних засобів у поточному обліку та фінансовій звітності.

Грошовий капітал переважно зовнішніх користувачів, серед яких пріоритет віддається інвесторам. Оскільки їх цікавить насамперед прибутковість своїх вкладень, вартість відображення основних засобів у балансі має сприяти виміру майбутніх надходжень економічних вигод на підприємство. А саме інформація про ринкову вартість основних засобів дозволяє їй користувачам зробити власну оцінку майбутніх грошових потоків. На користь поточного обліку основних засобів за ринковою вартістю виступає можливість відтворення основних засобів за рахунок власних коштів підприємства, а також точного визначення втрат при розкраданні майна [38, с. 578].

Сутність первісної вартості основних засобів слід трактувати як вартість зарахування об'єкта на баланс, якою в залежності від способу надходження об'єкта можуть бути або фактична собівартість, або справедлива вартість. Під фактичною собівартістю, у свою чергу, слід розуміти суму необхідних витрат, пов'язаних із придбанням (створенням), доставкою, підготовкою до використання та введенням в експлуатацію об'єктів основних засобів.

Дослідження сучасного стану ринку України, який характеризується відсутністю умов для конкурентної боротьби, дозволило зробити висновок, що ціни на ньому не завжди є справедливими. У зв'язку з цим, запропоновано, щоб у національних стандартах бухгалтерського обліку суму, за якою може бути здійснено обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції обміну між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, вважати ринковою, а не справедливою вартістю.

Немає єдності й у трактуванні поняття ліквідаційної вартості. Відповідно до Методики оцінки вартості майна при приватизації ліквідаційна вартість дорівнює вартості продажу придатних до експлуатації об'єктів при надзвичайних обставинах, що призводять до порушення ринкових факторів: необхідність продажу основних засобів і обмеженість терміну реалізації. На суму коштів або вартості інших активів, що підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення терміну їх корисного використання, за винятком витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією), зазначені надзвичайні фактори не впливають. Оскільки ця вартість є очікуваною та застосовується при вибутті об'єкта в звичайних умовах господарювання, її слід називати не ліквідаційною, а очікуваною вартістю вибуття основних засобів.

Одним з елементів облікової політики та об'єктів аналізу є вартісний критерій віднесення необоротних активів до основних засобів або малоцінних необоротних матеріальних активів [12, с. 78].

Важливою ділянкою облікової роботи є формування оптимальної

облікової політики, під якою слід вважати сукупність обраних підприємством способів і процедур ведення бухгалтерського обліку, що не суперечать законодавчо встановленим принципам обліку й забезпечують отримання реальної і достовірної інформації про фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання. В основу її розробки має бути закладено принцип повноти та реальності облікових даних, а не досягнення певних цілей керівництва. Необхідність розкриття облікової політики в частині фінансового обліку пов'язана з правильним розумінням показників фінансової звітності і способів відображення в ній результатів господарських операцій [34, С. 30-34]. Оскільки на показники фінансової звітності впливають обрані підприємством способи та процедури обліку, облікова політика має розкривати саме методику, а не організацію й техніку бухгалтерського обліку.

На сьогодні відсутні наукові розробки організаційно-інформаційних аспектів формування облікової політики щодо основних засобів, а вибір елементів облікової політики здійснюється без достатнього наукового обґрунтування, що негативно позначається на реальності обліково-економічної інформації. У ході дослідження вдосконалено організаційно-інформаційну модель аналізу елементів облікової політики щодо основних засобів (рисунок 1.2).

Одним з елементів облікової політики та об'єктів аналізу є вартісний критерій віднесення необоротних активів до основних засобів або малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) [4, с. 544]. Цей критерій суттєвості впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки чим він вищий, тим більше необоротних матеріальних активів оприбутковуються як МНМА.

Це, у свою чергу, призводить до збільшення витрат підприємства шляхом списання 100% експлуатацію.

Щоб керувати розміром фінансового результату вибір вартісного ліміту має бути обґрунтований розміром суттєвості перекручування фінансового

результату через віднесення вартості МНМА на витрати одного місяця, а не пропорційного розподілу її протягом усього терміну корисного використання.

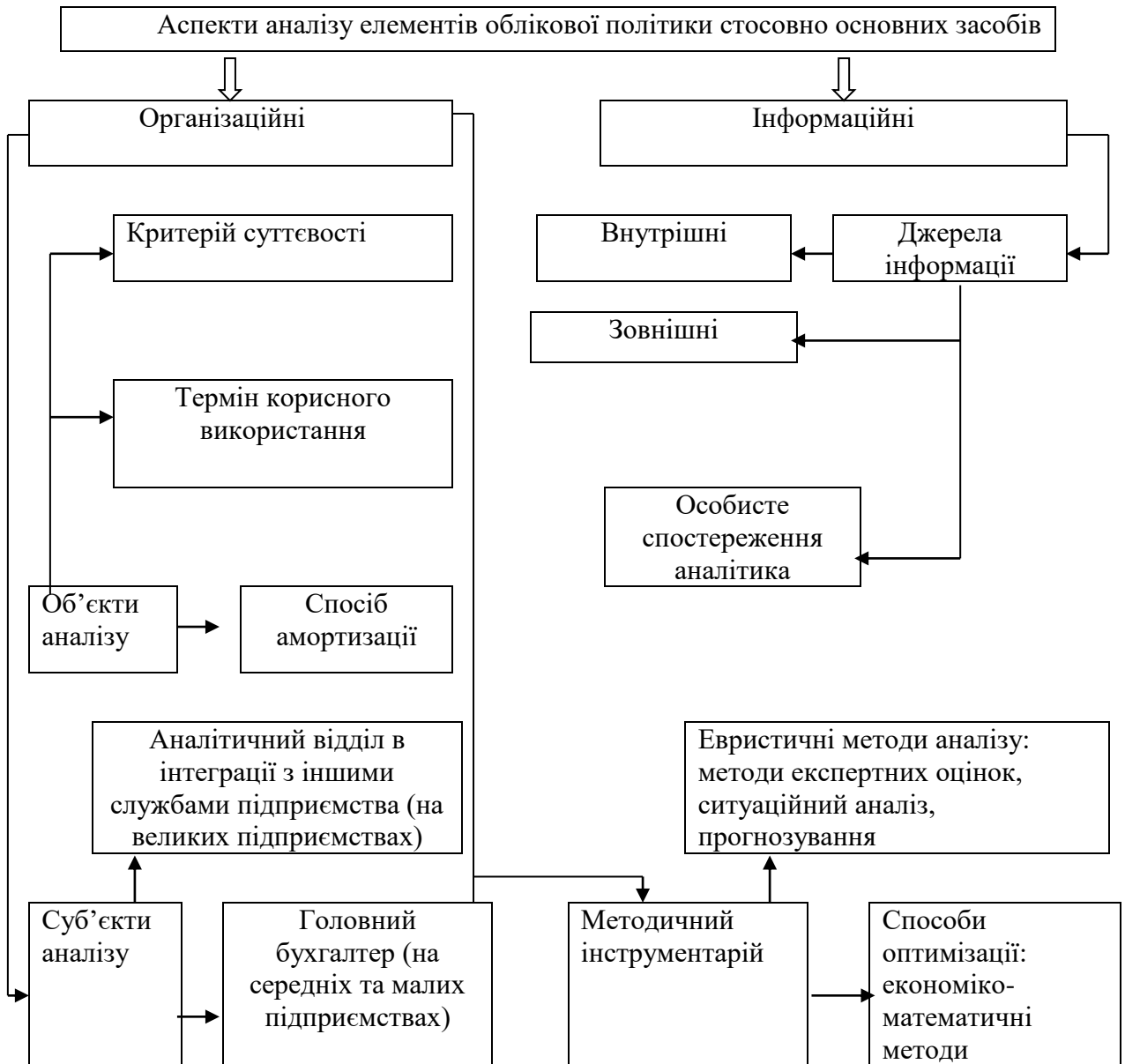


Рис. 1.2 Організаційно-інформаційна модель аналізу елементів облікової політики стосовно основних засобів

Для встановлення залежності відхилення в сумі витрат підприємства від установленого вартісного ліміту основних засобів ефективно застосувати метод регресійно-кореляційного аналізу. Задачу необхідно розділити на дві

частини: встановлення залежності суми МНМА від критерію суттєвості та визначення впливу вартості введених в експлуатацію МНМА на розмір витрат підприємства.

Критерій суттєвості витрат на відновлення основних засобів, що зазначається в наказі про облікову політику, також впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки з його ростом збільшується розмір витрат, що списуються в місяці здійснення ремонту. З метою встановлення впливу обраного підприємством критерію суттєвості на точність розрахунку фінансового результату звітного періоду необхідно послідовно вирішити такі завдання:

- визначити вплив критерію суттєвості на суму витрат, що списуються в місяці проведення ремонтних робіт; виявити динаміку витрат на відновлення основних засобів;

- визначити відхилення витрат, які списуються в повному обсязі в місяці здійснення робіт, від суми витрат, що розподіляються рівномірно протягом міжремонтного періоду;

- установити залежність суми витрат на відновлення основних засобів від їх первісної вартості;

- побудувати модель залежності суми похибки у визначенні фінансового результату підприємства від первісної вартості основних засобів та обраного критерію суттєвості.

Одним з найважливіших елементів облікової політики стосовно основних засобів є способи амортизації. При їх виборі існує ряд умовностей, що мають суб'єктивні й об'єктивні ознаки – термін корисного використання, очікуваний розмір виробленої продукції, розмір ліквідаційної вартості, темпи інфляції та науково-технічного прогресу [5, с. 607].

З метою зниження впливу зазначених факторів при виборі способу амортизації необхідно застосовувати один з евристичних способів економічного аналізу – спосіб експертних оцінок, що заснований на раціональній аргументації рішень і інтуїції експертів. З метою спрощення й

оперативності процесу прийняття рішення щодо вибору способу амортизації доречно здійснення його формалізації, тобто застосування алгоритму послідовних дій.

Таким чином, наукове обґрунтування вибору елементів облікової політики стосовно-основних засобів дасть змогу підвищити рівень достовірності та корисності облікової інформації.

1.2 Класифікація та оцінка основних засобів

В організації правильного обліку основних засобів головною є науково обґрунтована їх класифікація (групування) за найважливішими економічними і технічними ознаками (рисунок 1.3).

П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає такі групи основних засобів, однакових за технічними характеристиками, призначенням і способом використання: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди і передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби [3, с. 640].

Поняття земельної ділянки законодавством не визначено. Згідно зі ст. 2 Земельного кодексу України всі землі за цільовим призначенням поділяють на: землі сільськогосподарського призначення; землі населених пунктів (міст, селищ міського типу й сільських населених пунктів); землі промисловості, транспорту, зв'язку, оборони та іншого призначення; землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення; землі лісового фонду; землі водного фонду; землі запасу [16, с. 40]. До витрат на поліпшення земель належать витрати на меліоративні (осушувальні) та іригаційні роботи, антиерозійні заходи (терасування, зміна рельєфу ярів та ін.)

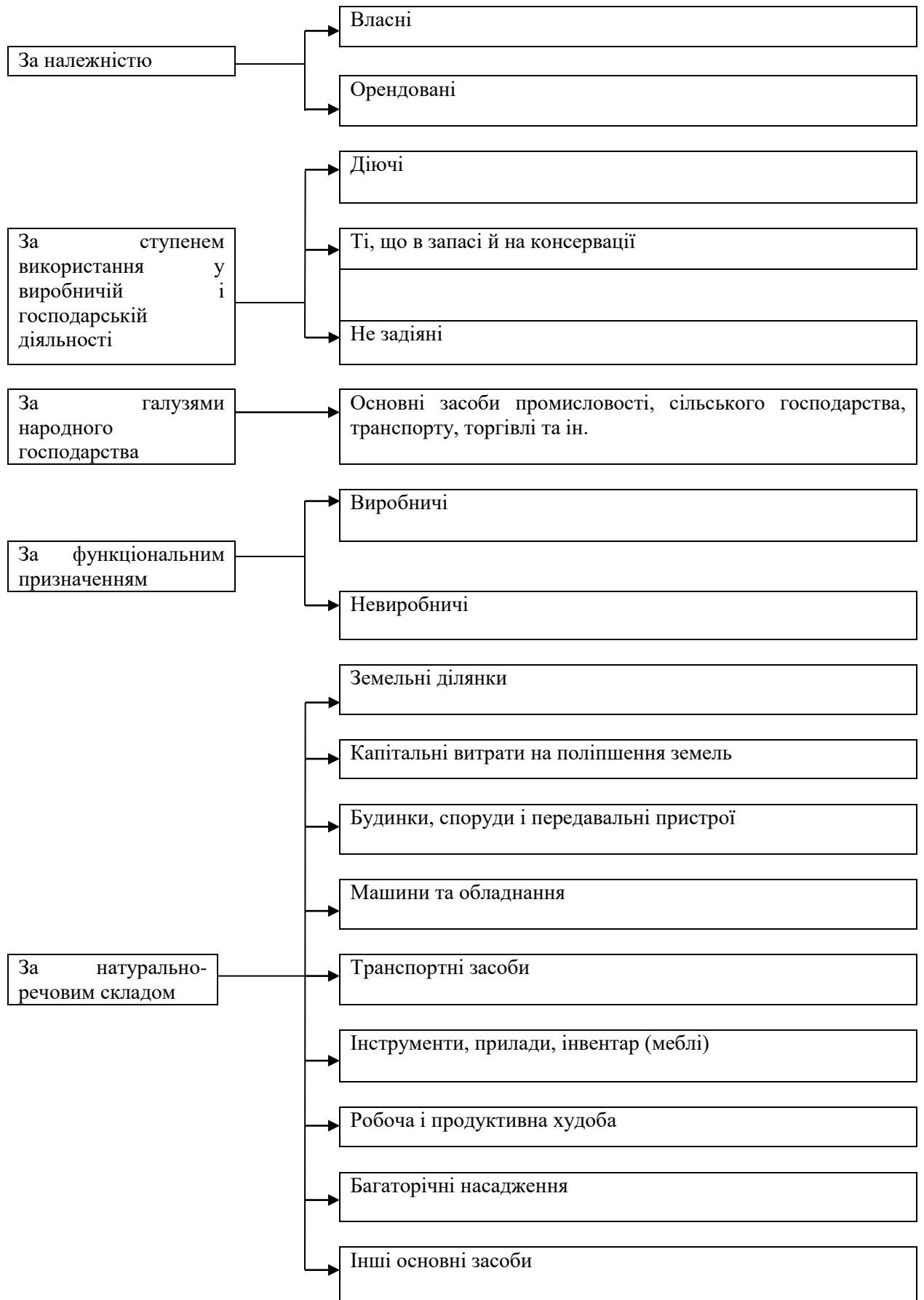


Рис. 1.3 Класифікація основних засобів

Будинки – архітектурно-будівельні об'єкти, призначені для створення умов (захист від атмосферних явищ та ін.) для праці, життя, обслуговування населення й зберігання матеріальних цінностей.

Інвентарним об'єктом цього класу є кожна окрема будівля, що має стіни й дах як конструктивні основні частини. Якщо будівлі прилягають одна до одної і мають спільну стіну, але кожна з них є самостійним конструктивним цілим, вони вважаються окремими інвентарними об'єктами. Надвірні будови, огорожі та інші надвірні споруди, які обслуговують будівлю (сарай, паркан, колодязь та ін.), становлять разом із нею один інвентарний об'єкт.

Зовнішні прибудови до будівлі, які мають самостійне господарське значення, окремо поставлені будівлі котелень, а також капітальні надвірні будівлі (склади, гаражі та ін.) є самостійними інвентарними об'єктами.

До будівель належать усі комунікації всередині будівлі, необхідні для її експлуатації.

Фундаменти під велике габаритне устаткування, споруджені одночасно з самою будівлею, входять до її складу. Фундаменти під різними об'єктами (які не є будовами), навіть якщо вони розташовані всередині будівлі, належать до інвентарних об'єктів, яким вони служать [6, с. 576].

Споруди – інженерно-будівельні об'єкти, призначені для створення умов, необхідних для здійснення процесу виробництва або забезпечення досягнення невиробничих цілей через виконання певних технічних функцій, не пов'язаних із зміною предмета праці.

Інвентарним об'єктом цього класу вважається кожна окрема споруда з усіма пристроями, що становлять із ним одне ціле, наприклад:

- резервуар (включаючи фундамент, арматуру, гарнітуру, підігрівальний пристрій);
- щогла прожекторна (включаючи фундамент, опору, мережу електропроводки з усією освітлювальною арматурою);
- дорога, естакада.

Передавальні пристрої:

- лінії електропередач, у тому числі сигналізації та зв'язку;
- трансмісії та трубопроводи (крім магістральних) з усіма проміжними механізмами, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії, переміщення трубопроводами рідких і газоподібних речовин [28, с. 308].

Інвентарним об'єктом щодо електричних ліній є лінія від розподільного пристрою електростанції (підстанції) або від клем генераторів до розподільних пристроїв приймальних підстанцій і від підстанцій до фідерних та інших службових приміщень.

Самостійними інвентарними об'єктами вважаються трубопроводи, які не є частиною машини, будівлі чи споруди, але мають самостійне значення. Так, наприклад, теплофікаційний трубопровід від бойлера до будівлі споживача теплової енергії має самостійне значення, а ввід і трубопровід системи опалення входять до складу будівлі.

Машини – технічні пристрої, за допомогою яких при виконанні певних операцій технологічного процесу здійснюється перетворення енергії, матеріалів і (або) інформації для отримання необхідного корисного результату [29, с. 623]. У такому значенні цей термін сприймається однозначно й не потребує жодних уточнень.

Обладнання – пристрій, що виробляє або перетворює енергію, матеріали та інформацію. Інвентарним об'єктом типу обладнання є кожна окрема (в тому числі така, що не належить до розглянутих раніше інвентарних об'єктів) машина (апарат, агрегат, установка, прилад), включаючи пристрої та приладдя, стаціонарно змонтовані прилади, інструменти, електрообладнання, в тому числі пристрої для її підключення до мережі енергопостачання, а також індивідуальну огорожу й фундамент (якщо об'єкт, змонтований на окремому фундаменті, що не належить до класу «будівлі»), які входять до її складу.

Відносячи інвентарні об'єкти до певного класу, слід брати до уваги,

крім конструктивних ознак, основне (переважне) призначення устаткування. Так, наприклад, до класу «енергетичного (силового) устаткування» належать пристрої, що виробляють або перетворюють теплову й електричну енергію, а також машини-двигуни, що перетворюють будь-яку енергію (води, вітру, теплову, електричну та ін.) на механічну, тобто на енергію руху.

Класифікація машин і обладнання здійснюється за функціональним принципом і за галузями виробництва:

- машини сільськогосподарські та лісогосподарські (наприклад, трактори, косарки);
- верстати (наприклад, фрезерні, свердлувальні);
- машини для металургійної промисловості (наприклад, ковші, прокатні стани);
- машини для гірничодобувної промисловості та будівництва (наприклад, бури, землерийні машини);
- машини для обробки харчових продуктів (наприклад, мукомолки, круподерки);
- машини для виробництва текстильних виробів (наприклад, машини прядильні, ткацькі верстати);
- машини для виробництва паперу й картону (наприклад, різакі гільйотинного типу);
- двигуни, генератори і трансформатори електричні (наприклад, електродвигуни, трактори, косарки);
- прилади для розподілу електроенергії та обладнання для управління;
- устаткування медичне, хірургічне та ортопедичне (наприклад, зуболікарські крісла, ультразвукова діагностика – УЗД);
- прилади й пристрої для вимірювання, перевірки, випробування і управління суднами, літальними апаратами та для інших цілей (наприклад, радіолокаційна апаратура, радіопередавачі, засоби Служби єдиного часу) [36, с. 234].

Транспортний засіб – засіб, призначений для перевезення людей і (або)

вантажу, а також встановленого на ньому обладнання чи механізму.

До цієї групи належать:

- автотранспорт;
- судна;
- залізничний транспорт;
- апарати літальні: повітряні й космічні;
- веломототранспорт;
- електротранспорт виробничий безрейковий.

До автотранспорту, крім автомобілів, автобусів і тролейбусів, відносять корпуси й причепа автомобілів (у тому числі контейнери), обладнання автомобільне, автофургони, тягачі, самоскиди, автокрани автобурові.

До суден, крім різних видів безпосередньо суден, належать платформи морські, конструкції плавучі (кофердами, плоти, баки, цистерни, буї, бакени).

До залізничного транспорту, крім локомотивів, вагонів тощо, відносять також вузли й деталі до залізничних і трамвайних локомотивів і рухомого складу, устаткування й матеріали для колій, у тому числі кріпильні вироби й арматуру, устаткування механічне (електромеханічне) сигналізації та забезпечення безпеки й управління рухом.

До літальних повітряних і космічних апаратів належать самі апарати, а також устаткування злітно-посадочне, тренажери авіаційні наземні для цивільної й транспортної авіації, планери, аеростати, дельтаплани, вертольоти, літаки, ракети-носії, супутники, наземні засоби забезпечення польотів космічних апаратів.

До веломототранспорту відносять мотоцикли, мотовелосипеди, мопеди, коляски інвалідні, обладнання для мотоциклів і велосипедів. Єдиним представником виробничого безрейкового електротранспорту є електрокар-навантажувач безрейковий.

Інструменти – знаряддя ручної праці або виконавчий механізм машини для здійснення різних робіт. Інструменти поділяють на:

- різальні (різець, свердло, фреза та ін.);
- тиснучі (штамп, накатка);
- шліфувальні (шліфувальне коло, шліфувальний брусок);
- ударні (молоток, зубило, пробійник);
- кріпильно-затискувальні (затискувальний патрон верстатів, різцевий тримач, лещата та ін.);
- вимірювальні;
- медичні та інші.

Прилади – засоби вимірювання, аналізу й обробки інформації, пристрої регулювання, автоматичні й автоматизовані системи управління.

Інвентар (меблі) – сукупність різних предметів господарського вжитку й виробничого призначення.

Продуктивна худоба – худоба, що використовується в процесі виробництва природним шляхом (у тому числі сторожові собаки), а також тварини, що не є продукцією, а використовуються для виробництва продукції: самці-плідники й самиці-годувальниці, худоба молочного, вовняного стада.

Робочу й продуктивну худобу класифікують за:

- видовою відмінністю (корови, коні та ін.);
- статеву відмінністю (бики, корови);
- функціональним призначенням (молочні, м'ясні, сторожові тварини).

Багаторічні насадження – рослини, які використовуються в процесі виробництва (наприклад, для вирощування плодів, ягід), для здавання в оренду або в соціально-культурних цілях (декоративні дерева й кущі).

Багаторічні насадження поділяють на насадження:

- ботанічних садів;
- захисні;
- декоративні;
- продуктивні.

До насаджень ботанічних садів (а також інших науково-дослідних

установ і навчальних закладів) відносять насадження, вирощені в науково-дослідницьких цілях. До захисних – насадження багаторічних культур, розведених із метою екологічного захисту земель, озер та ін. До декоративних – озеленувальні й декоративні насадження, висаджені з метою естетичного благоустрою зони життєдіяльності людини, а також насадження парків. До продуктивних – плодові, овочеві, ефіроолійні, лікарські культури, плантації чаю, виноградники та інші насадження, висаджені з метою отримання товарної продукції рослинного походження [39, с. 784].

Інші основні засоби. До них належать засоби, що не обліковуються на субрахунках 101-108 рахунка 10 «Основні засоби». Підприємство має право самостійно вирішувати, які основні засоби віднести до цієї групи. Це може бути облік меблів, офісного обладнання, інформаційних систем, а також побутових електромеханічних приладів (холодильники, вентилятори та ін.).

Нерівномірна динаміка ринкових цін на окремі елементи основних засобів призводить до спотвореного уявлення про реальну вартість основних засобів, що вже діють, а отже, до спотвореного визначення суми амортизаційних відрахувань, собівартості товарів або послуг, рентабельності, бази оподаткування. За таких умов особливої актуальності набуває питання оцінки об'єктів основних засобів. Адекватна оцінка основних засобів сприяє формуванню повної та достовірної облікової інформації щодо вартості основних засобів та обґрунтуванню прийняття управлінських рішень при побудові інвестиційно-інформаційної моделі розвитку підприємства [19, С. 379-381].

У П(С)БО 7 наведено такі види оцінки основних засобів – за первинною, залишковою, справедливою, переоціненою та ліквідаційною вартістю [1, с. 14]. Основні засоби підприємства й організації в бухгалтерському обліку відображають за первинною вартістю під якою розуміють фактичну собівартість спорудження, виготовлення або придбання об'єктів основних засобів, включаючи витрати на доставку й установку на місці використання з урахуванням страхових платежів під час перевезення,

державну реєстрацію та інші витрати, тобто фактичну собівартість, яку об'єкти основних засобів мали на час введення в експлуатацію. Згідно з Положенням (стандартом) 7 до первинної вартості придбаних (споруджених) основних засобів включаються наступні затрати (Додаток А).

У випадку, якщо об'єкт основних засобів придбано в результаті бартерного обміну (або обміну з частковою доплатою грошовими коштами), його оцінка залежить від того, відбувся обмін подібними чи неподібними активами. Подібними вважаються об'єкти основних засобів, які виконують однакову функцію і мають однакову вартість.

Первинна вартість основних засобів, придбаних в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Проте якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то такий об'єкт приймається на облік за його справедливою вартістю з включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду. При придбанні основних засобів у порядку обміну на неподібний об'єкт переданий об'єкт основних засобів приймається на облік за його справедливою вартістю, збільшеною (зменшеною) на суму доплати, яка була передана (одержана) під час обміну. Первинною вартістю безоплатно отриманих основних засобів, а також отриманих у результаті об'єднання підприємств є їх справедлива вартість на дату отримання. При цьому під справедливою вартістю розуміють суму, через яку може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язань в результаті операцій між поінформованими, заінтересованими і незалежними сторонами. Первинною вартістю об'єктів основних засобів, внесених до статутного капіталу підприємства, визнається узгоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Зміна первинної вартості основних засобів допускається тільки у разі:

- реконструкції, добудови, дообладнання, технічного переозброєння;
- переоцінки балансової вартості основних засобів;
- часткової ліквідації відповідних об'єктів.

Первинна вартість основних засобів, за вирахуванням суми зносу, нарахованої за час експлуатації їх, називається залишковою вартістю. Вона є показником реальної вартості основних засобів на звітну дату. Під відновною вартістю основних засобів розуміють вартість відтворення їх (спорудження, виготовлення, придбання) в сучасних умовах при сучасному рівні цін, норм і розцінок. Інформація про відновну вартість основних засобів має велике значення для планування подальших капітальних інвестицій.

Під ліквідаційною вартістю основних засобів розуміють суму грошових коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує одержати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з реалізацією (ліквідацією). При цьому строк корисного використання визначається як очікуваний період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися підприємством, або обсяг продукції (робіт, послуг), які підприємство очікує отримати від їх використання.

На сучасному етапі все більшого значення в системі бухгалтерського обліку набуває концепція справедливої вартості. Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Наведене визначення не дає вичерпної відповіді на те, в якому порядку варто обчислювати справедливу вартість об'єкта основних засобів.

У Національних стандартах оцінки надається наступне визначення ринкової вартості: ринкова вартість – вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу [7, с. 15]. Визначення ринкової вартості об'єкта оцінки можливе із застосуванням усіх методичних підходів у разі наявності необхідної інформації. В методології оцінки для визначення ринкової вартості використовується три методологічні підходи: порівняльний,

дохідний та витратний. Порівняльний підхід передбачає аналіз цін продажу та пропонування подібного майна з відповідним коригуванням відмінностей між об'єктами порівняння та об'єктом оцінки. Цей підхід особливо ефективний, якщо існує активний ринок подібних об'єктів обліку і застосовується для визначення справедливої вартості земельних ділянок, будівель і споруд, машин та обладнання, як правило, неспеціалізованого характеру.

При використанні дохідного підходу вартість об'єкта основних засобів визначається величиною очікуваних майбутніх вигод від володіння цим об'єктом. Він застосовується при оцінці спеціалізованих активів, які потенційно можуть генерувати дохід, а ринкові індикатори по аналогічним об'єктам відсутні. За дохідним підходом доцільно оцінювати майнові права інтелектуальної власності.

Витратний підхід – сукупність методів оцінки майна, заснованих на аналізі витрат на заміщення або відтворення об'єкта оцінки в поточних цінах з подальшим вирахуванням суми зносу (знецінення). Витратний підхід доцільно застосовувати для проведення оцінки нерухомого майна, ринок купівлі-продажу або оренди якого є обмеженим, спеціалізованого нерухомого майна, у тому числі нерухомих пам'яток культурної спадщини, споруд, передавальних пристроїв тощо. Його використовують, якщо застосування попередніх підходів є неможливим або недоцільним. Проведене дослідження показує, що оцінка ринкової вартості, розрахованої за допомогою порівняльного підходу є найбільш достовірною і об'єктивною порівняно з оцінкою за іншими підходами. Проте не завжди є можливим використання даного підходу. Якщо відсутні ринкові індикатори справедливої вартості об'єкта основних засобів доцільно застосовувати дохідний або витратний підхід залежно від специфічних характеристик оцінюваних об'єктів. На сучасному етапі багато підприємств України намагаються вийти на міжнародний ринок через європейські біржі, однією з основних вимог яких є відображення фінансової звітності у відповідності до

вимог МСБО, що в свою чергу, вимагає проведення оцінки активів підприємства у відповідності до вимог МСО.

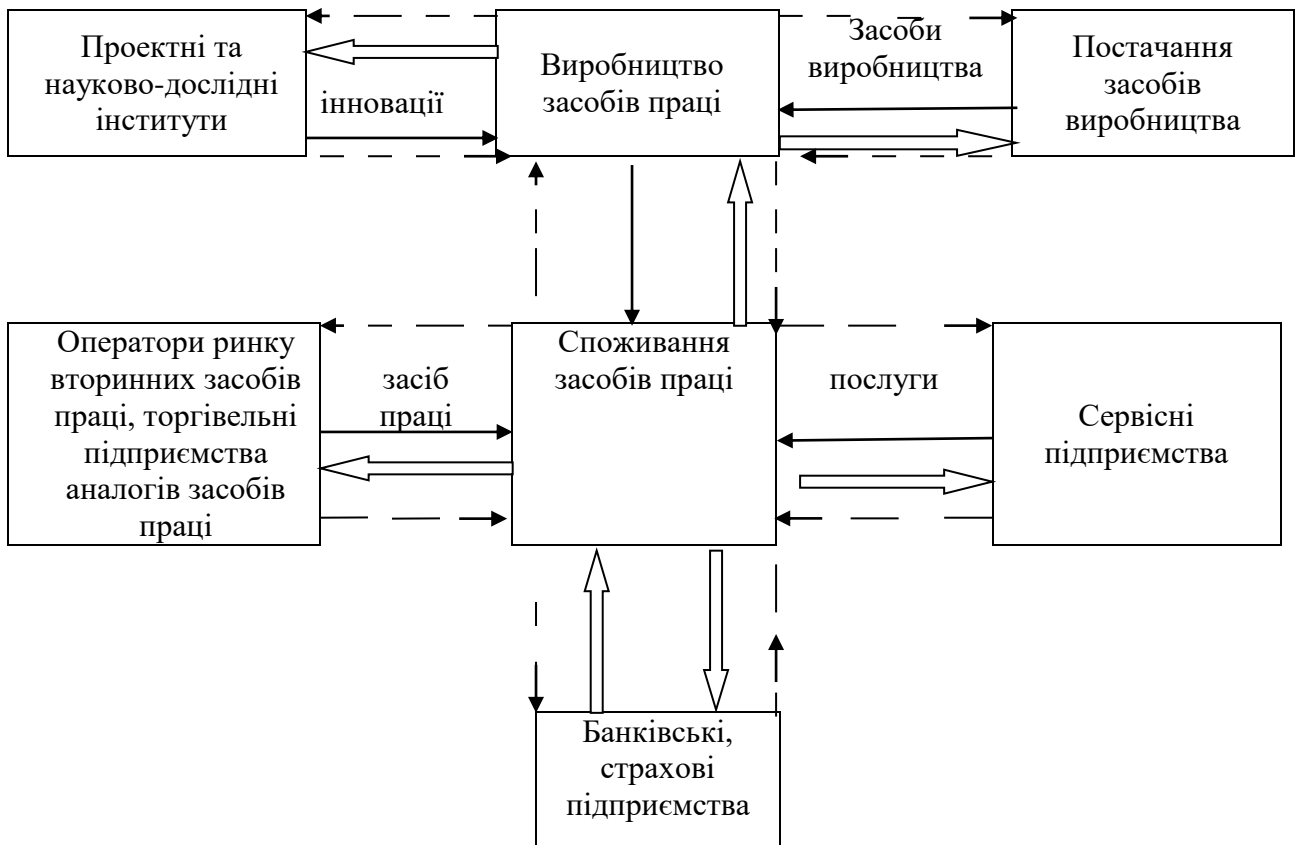
Так, в МСБО 16 зазначено, що справедлива вартість земельних ділянок і будівель, як правило, визначається на основі ринкових індикаторів шляхом оцінки, а за їх відсутності через специфічні характеристики основних засобів та якщо подібні активи рідко продаються окремо від підприємства рекомендується оцінювати справедливую вартість виходячи із доходу або амортизованих витрат на заміщення [13, С. 36-37]. Сьогодні можна говорити про досить високий професійний рівень вітчизняних оцінщиків, добре обізнаних в питаннях міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, які можуть надавати послуги з роз'яснення положень Міжнародних стандартів фінансової звітності і оцінки та виконувати практичну роботу з переоцінки основних засобів. Отже, вчасна та кваліфікована оцінка основних засобів є однією з основних вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, є необхідною умовою для цілей встановлення та аналізу реальної фінансової ситуації на підприємстві, визначення майбутніх напрямків розвитку.

1.3 Інформаційне забезпечення використання основних засобів

В умовах ринкової економіки підприємство здійснює свою діяльність при постійній зміні середовища господарювання, що, в свою чергу, вимагає постійної оперативної та гнучкої переорієнтації виробництва. Інформаційна ентропія підприємницького середовища визначається як міра невизначеності його стану для користувача інформацією. Вона максимальна, якщо про цю систему немає жодної інформації, і тоді всі стани – від найбільш сприятливого до найбільш несприятливого для користувача інформації – рівно ймовірні. З отриманням нової інформації про систему її ентропія

змінюється. За ринкових умов інформаційна система підприємств стає відкритою – в ній важливе місце посідає зовнішня інформація, утворюючи в рамках суспільного виробництва замкнений інформаційний цикл [14, с. 13].

В процесі дослідження природи ринкової ентропії встановлено, що значення інформаційного забезпечення споживання основних засобів значно зростає у зв'язку з тим, що в умовах перехідної економіки всі етапи суспільного й індивідуального відтворення основних засобів пронизують інформаційні потоки, які, постійно супроводжуючи їх споживання, обумовлюють імовірнісний вплив на його ефективність (рисунк 1.4).



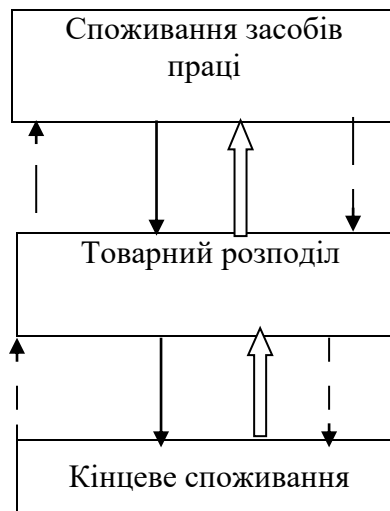
Умовні позначення:

- фінансово-інформаційні потоки;
- -→ змішані інформаційні потоки;
- ⇔ чисті інформаційні потоки

Рис. 1.4 Принципова схема організації інформаційних потоків в межах суспільного відтворення засобів праці

Тому для ефективного споживання основних засобів на підприємстві повинно існувати якісне інформаційне забезпечення, в першу чергу зовнішньою інформацією. Ринок переорієнтовує виробництво на маркетингові засади, за яких споживач диктує виробнику, який саме товар, якої якості та кількості він повинен виробляти. За таких умов вкрай необхідне постійне підтримання прямого та зворотного інформаційного зв'язку між виробником та споживачем, що дає можливість оптимізувати задоволення потреб останніх, знизити ризики проведення господарської діяльності підприємства, а, отже, забезпечити його стійку довгострокову позицію на ринку. В роботі визначено, що основним суб'єктом інформаційних відносин підприємства є споживачі продукту, створюваного за допомогою основного засобу. Оскільки від того, наскільки продукт праці буде задовольняти реальні ринкові потреби, буде залежати рівень попиту на нього, що, в свою чергу, забезпечить отримання підприємством стабільних доходів.

Даний факт вимагає формування постійного інформаційного зв'язку між підприємством-виробником продукту та його кінцевим споживачем, що забезпечить ефективне споживання основних засобів на підприємстві (рисунок 1.5). Наведена у роботі класифікація інформації стосовно споживання основних засобів дає можливість конкретизувати види інформації, які можуть проявлятися в процесі споживання основних засобів, тобто вона може існувати в трьох формах: інформація сама по собі; інформація втілена в основних засобах, продукції тощо; інформація як супровід матеріальних та фінансових ресурсів. Такий підхід дасть можливість враховувати інформацію, що стосується споживання основних засобів в повному обсязі. На основі систематизації та конкретизації інформаційних потреб зовнішніх та внутрішніх споживачів інформації стосовно індивідуального та суспільною відтворення засобів праці, було визначено, що якість інформації та її змістове наповнення можуть бути різними в залежності від виду споживача інформації.



Умовні позначення:

- фінансово-інформаційні потоки;
- -→ змішані інформаційні потоки;
- ⇒ чисті інформаційні потоки

Рис. 1.5 Принципова схема організації інформаційних потоків, що впливають на споживання основних засобів

Результати проведеного дослідження існуючих способів оцінки цінності (корисності) інформації дозволило встановити, що критерії та показники, котрі пропонуються науковцями для вирішення даного завдання, в більшості випадків не піддаються чисельному (кількісному) підрахунку через абстрактну чи значну суб'єктивну природу їх формування. Тому було запропоновано оцінювати корисність інформації для підприємства за допомогою наступних факторів:

- тезаурус споживача інформації;
- якість інформації;
- важливість рішення, для вирішення якого дана інформація буде використовуватись [41, С. 421-427].

Ряд проаналізованих обставин доводить, що об'єктивно оцінити та науково обґрунтувати вплив третього фактору на корисність інформації дуже

складно. В цих умовах важливе місце відводиться оцінюванню корисності інформації через її якість та тезаурус споживача інформації, причому якість інформації буде в першу чергу залежати від якості інформаційного забезпечення. Визначальним показником якості інформації в умовах перехідної до ринку економіки є її своєчасність, необхідний рівень якого досягається оперативністю та систематичністю збору чи формування даних, а також швидкістю їх обробки та видачі інформації. Відповідно, критичним ресурсом при формуванні якості інформації в умовах перехідної економіки є час.

2 ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «ЛОГІСТІК»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Логістік» є виробничо-торговим підприємством, яке працює у місті Запоріжжя з 2017 року. Основними напрямками бізнесу підприємства є торгівля мотоциклами та їх деталями, обслуговування та ремонт мотоциклів, надання послуг вантажних перевезень тощо.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Логістік» діє на підставі Статуту, Установчого договору, Закону України «Про господарські товариства», Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України. Деякі положення Статуту Товариства:

а) товариство є юридичною особою, має самостійний баланс, поточний та інші рахунки в банківських установах, печатки (зі своєю назвою), штампи та інші реквізити;

б) товариство може бути учасником спільних підприємств, акціонерних та інших товариств, концернів, консорціумів, асоціацій та інших добровільних об'єднань;

в) основним предметом діяльності товариства є:

- 1) торгівля мотоциклами та їх деталями, обслуговування;
- 2) обслуговування та ремонт мотоциклів;
- 3) надання послуг вантажних перевезень та ін;

г) товариство є власником:

- 1) продукції, виробленої товариством в наслідок господарської діяльності;
- 2) одержаних доходів, а також іншого майна, набутого з підстав, не заборонених законом;

д) товариство самостійно визначає перспективи розвитку, планує та

здійснює свою діяльність від свого імені, в інтересах товариства. Веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи та статистичну звітність відповідно до чинного законодавства.

На підприємстві ведеться повна документація:

- засновницькі документи, а також нормативні документи, регулюючі відносини усередині підприємства;
- всі документи бухгалтерського обліку, необхідні для проведення власних ревізій, а також перевірок відповідними державними органами;
- протоколи засідань Зборів учасників і ревізійної комісії;
- перелік осіб, що мають довіреність на представлення товариства;
- список всіх членів Зборів учасників і посадових осіб адміністрації.

Фундаментом успіху компанії є організована структура, яка будується на принципах:

- чіткого розподілу функцій управління для досягнення постійної стабільності лідируючої позиції на ринку;
- оперативної взаємодії та оперативних комунікацій зі споживачами та партнерами;
- відповідальності за дії, рішення та зобов'язання (рисунок 2.2).

Основна мета відділу продажу – максимальне забезпечення потреб клієнтів у продуктах компанії «Логістік» за принципом: те, що треба та коли треба, в будь-якому місці України. Трудовий колектив підприємства (тобто працівники, що беруть своєю працею участь у діяльності товариства) може впливати на керування підприємством за допомогою власного виборного органу – Ради трудового колективу. Порядок формування цього органу та його повноваження визначені Статутом.

Фінансово-господарська діяльність підприємства ТОВ «Логістік» характеризується насамперед кількістю і номенклатурою товарів, а також обсягом їх реалізації. Величина обсягу товарів, залежить від наявності багатьох умов і передумов, в тому числі персоналу відповідної кваліфікації, ринків збуту тощо. У свою чергу обсяг товарів та послуг впливає на всі інші

сторони фінансово-господарської діяльності підприємства – обсяг одержуваного прибутку, рентабельність, фінансовий стан підприємства.

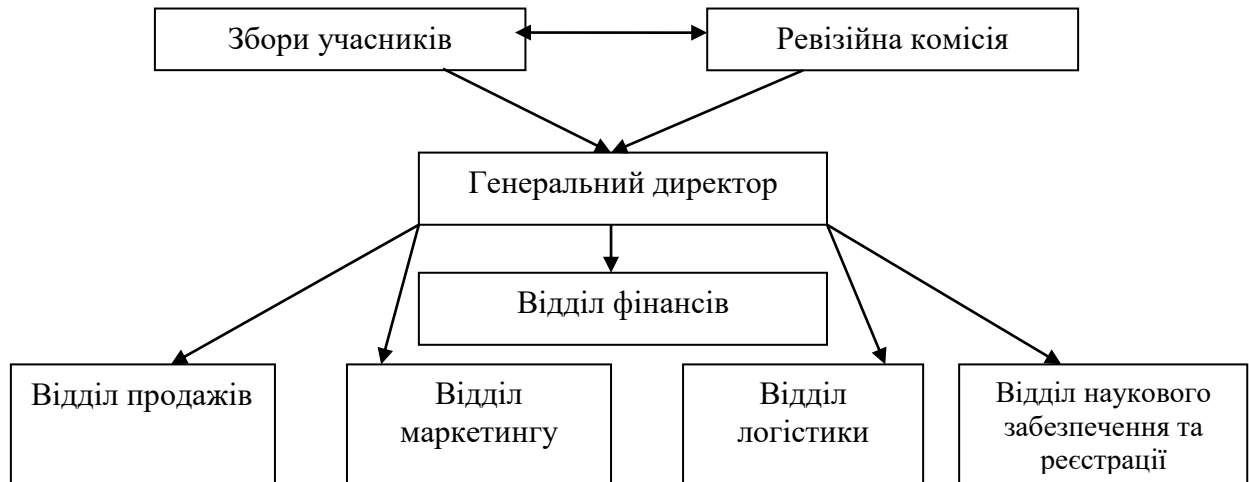


Рисунок 2.1 Організаційна структура ТОВ «Логістик»

В таблиці 2.1 наведено основні економічні показники господарської діяльності.

Таблиця 2.1

Основні економічні показники господарської діяльності, (тис. грн.)

Показники	2017 р.	2018 р.	Відхилення
Валовий дохід від реалізації товарів та послуг	11645,9	10817,5	+ 828,4
Чистий дохід від реалізації товарів та послуг	10131,4	9518,3	+613,1
Собівартість реалізованих товарів та послуг	8654,7	8078,0	+5 76,7
Валовий прибуток	1476,7	1440,3	+36,5
Фінансові результати від операційної діяльності	1009,9	803,0	+206,9
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування	1009,8	803,0	+206,8
Чистий прибуток	706,9	477,3	+229,6
Середня вартість необоротних активів	1442,2	1678,0	- 235,8
Середній розмір оборотних активів	1560,1	2419,5	-859,4
Середньосписочна чисельність працівників,	20	22	+2

З поданої таблиці видно, що підприємство у звітному періоді працювало краще, ніж у попередньому.

2.2 Документальне оформлення операцій з обліку основних засобів

Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх обліку.

На підприємство основні засоби надходять у результаті капітальних вкладень, придбання за плату в інших підприємств і осіб, отримання від інших підприємств або осіб безоплатно, внесення засновниками в рахунок їхніх внесків до статутного фонду підприємства, оприбуткування надлишків основних засобів, виявлених під час інвентаризації, а також внутрішнього переміщення.

Основні засоби вибувають із підприємства внаслідок часткової чи повної ліквідації, безоплатної передачі їх іншим підприємствам або особам, реалізації, а також нестачі, виявленої під час інвентаризації.

Приймання основних засобів в експлуатацію здійснює комісія, яка призначається наказом або розпорядженням керівника підприємства. Як правило, на підприємстві створюються постійно діючі комісії, до складу яких входять головний механік, спеціаліст з будівництва, інженер з техніки безпеки, бухгалтер, працівник, якому здають під відповідальність об'єкт основних засобів [37, с. 628].

Характеристика типових форм первинного обліку основних засобів наведено в Додатку Б.

Уведення в дію об'єктів основних засобів, а також їх купівлю комісія оформляє актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів за формою ОЗ-1, який використовують для:

- зарахування до складу ОЗ окремих об'єктів;
- обліку введення об'єктів ОЗ в експлуатацію;
- оформлення внутрішнього переміщення ОЗ з одного підрозділу (цеху, відділу, дільниці) до іншого;

– вилучення об'єктів із складу ОЗ при передачі іншому підприємству (організації) – у разі продажу (обміну) і безоплатної передачі.

Склад комісії, яка складає акт, визначається наказом з облікової політики підприємства або затверджується окремим розпорядженням керівника. Акт затверджує керівник підприємства.

Кожний об'єкт зараховують до ОЗ за окремим актом. Виняток можливий лише під час обліку інвентарю, інструментів, устаткування і подібних об'єктів, якщо вони однотипні, мають однакову вартість і приймаються в одному календарному місяці.

Перший примірник акта передають у бухгалтерію, і на його підставі робиться запис в інвентарній картці форми ОЗ-6. До акта додається необхідна технічна документація, яку згодом передають до одного з відділів (у бухгалтерії не зберігається).

При прийманні основних засобів акт складають в одному примірнику, при передачі іншому підприємству – в двох (для обох підприємств), при передачі іншому підрозділу – також у двох (на підставі другого примірника акта працівник, що передає об'єкт ОЗ, робить відповідний запис у інвентарному списку ОЗ-9).

Акт є єдиним первинним бухгалтерським документом; у ньому зазначають: склад комісії, докладну характеристику об'єкта, джерело придбання (спорудження), рік спорудження чи випуску заводом, дату введення в експлуатацію, коротку технічну характеристику, результати випробовування, відповідність технічним умовам, висновок комісії. Вказують також, хто прийняв відомості, необхідні для нарахування зносу. У разі надходження на підприємство основних засобів, які вже були в експлуатації, в акті прийняття-передачі зазначають суми зносу [35, С. 26-32].

Акти зберігають протягом усього терміну експлуатації об'єкта і протягом трьох років і одного місяця після його списання з обліку за умови, що за цей час було проведено документальну ревізію.

Введення в дію деяких об'єктів потребує складання спеціальних актів

державного приймання. У таких випадках акти за формою ОЗ-1 не складають.

Приймання закінчених робіт із добудови та дообладнання об'єкта, що проводяться за рахунок капітальних вкладень і збільшують його балансову вартість, оформляють актом приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (форма ОЗ-2).

Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, яке виконувало капітальний ремонт, реконструкцію, модернізацію.

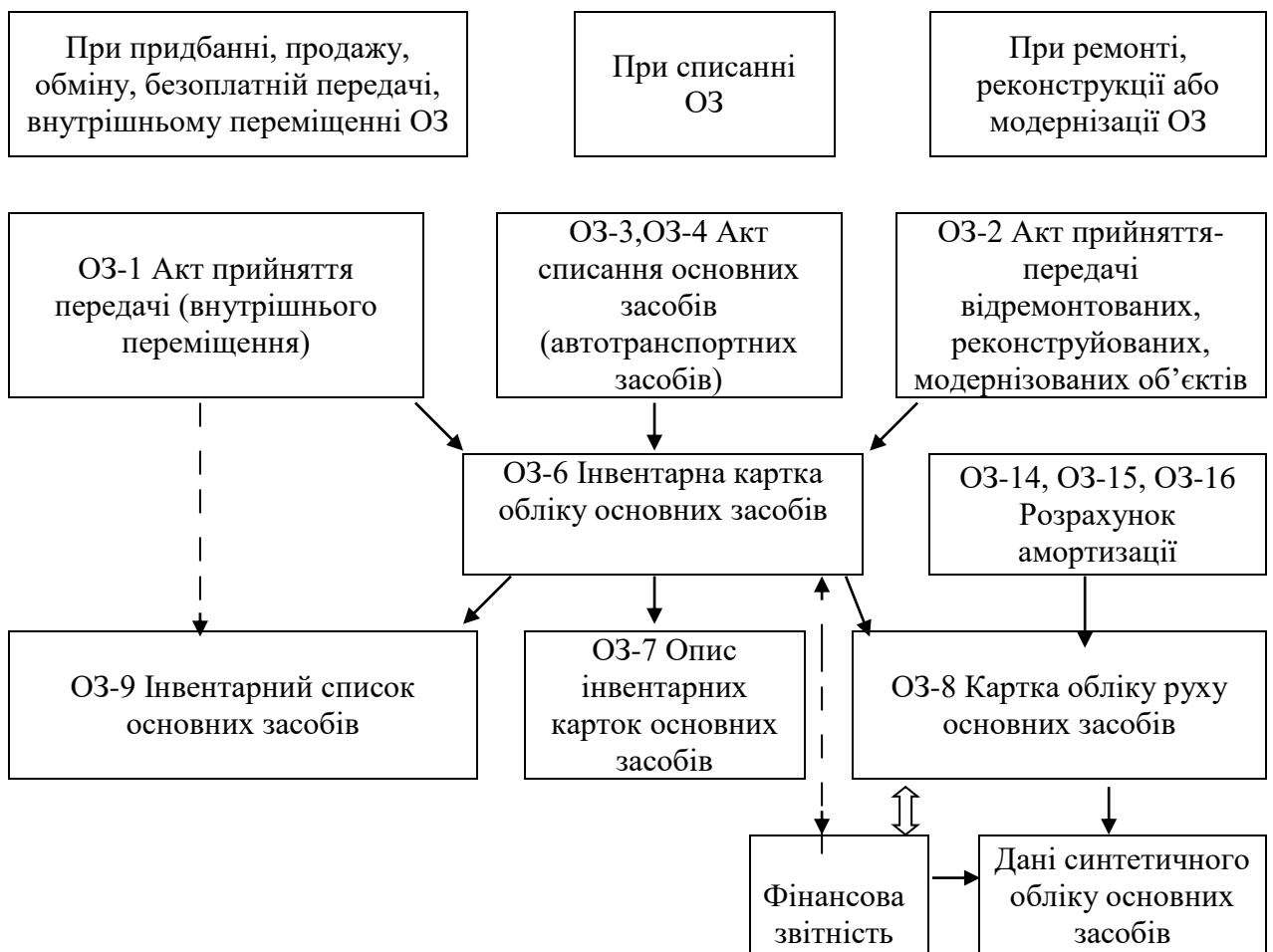
Бухгалтерія на підставі цих документів відкриває інвентарну картку, присвоює об'єкту порядковий номер, який після цього проставляють в акті приймання-передачі. Інвентарні картки є підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів.

За розташування в одній будівлі кількох структурних підрозділів підприємства, по яких витрати обліковують окремо, крім загальної інвентарної картки на об'єкт (будівлю) в цілому, відкривають довідкові інвентарні картки з позначкою «Для нарахування амортизації» окремо за кожним напрямом витрат згідно із затвердженим розподілом площі та балансової вартості між відповідними користувачами [23, С. 3-6].

Технічна документація на певний інвентарний об'єкт після відкриття на нього інвентарної картки (запису в книгу) не зберігається в бухгалтерії, а передається під розписку у відповідний підрозділ підприємства. Заповнені інвентарні картки реєструються в описах (форма ОЗ-7), які веде бухгалтерія (в одному примірнику) за класифікаційними групами (видами) основних засобів.

Облік об'єктів основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації, зберігання) здійснюється в інвентарному списку (форма ОЗ-9) в осіб, відповідальних за їхнє збереження. Підприємствам дозволено вести облік об'єктів за місцем їхнього знаходження в інвентарних картках, які в

цьому випадку бухгалтерія виписує у двох примірниках (другий примірник передається за місцем знаходження об'єкта). В разі переміщення об'єкта цей примірник разом із накладною на переміщення (форма ОЗ-1) передається за новим місцем знаходження. Накладну на внутрішнє переміщення основних засобів з одного підрозділу в інший складає у двох примірниках працівник підрозділу-здавача. Перший примірник передається в бухгалтерію, а другий залишається в підрозділі-здавачеві. Процес заповнення реєстрів обліку ОЗ зображено на рисунку 2.2.



Умовні позначення:

→ зв'язок даних;

↔ використовується лише під час переміщення ОЗ;

— → звірка даних.

Рис. 2.2 Схема процесу заповнення реєстрів обліку основних засобів

Аналогічну накладну виписують під час передачі основних засобів в експлуатацію із запасу. Якщо у процесі переміщення основного засобу здійснюють розбирання його фундаменту чи іншої частини об'єкта або демонтаж усього об'єкта, це оформляють актом за формою ОЗ-3. Витрати на новому місці в такому разі роблять за рахунок коштів фінансування капітальних вкладень і додають до балансової вартості об'єкта.

За безоплатної передачі основних засобів іншому підприємству або продажу стороннім організаціям на кожний інвентарний об'єкт складають акт за формою ОЗ-1.

Відпуск об'єкта основних засобів у порядку реалізації оформляють товарно-транспортною накладною (рахунком-фактурою), в якій бухгалтерія визначатиме первісну чи відновну вартість об'єкта, нараховуватиме знос за час експлуатації, відпускну ціну, ПДВ та ін. За необхідності до неї може додаватися технічна та інша документація, яка є на підприємстві [18, с. 399].

Для списання непридатних об'єктів основних засобів також створюють спеціальну комісію. На об'єкт, призначений для списання, комісія складає акт на списання основних засобів (форма ОЗ-3), а при списанні вантажного чи легкового автомобіля, причепа або півпричепа – акт на списання автотранспортних засобів (форма ОЗ-4).

В акті зазначають: найменування об'єкта, його інвентарний номер, дату введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісну вартість, суму нарахованого зносу за час експлуатації, обґрунтування необхідності списання з балансу. В ньому також визначаються витрати на ліквідацію об'єкта та вартість матеріалів, що мають бути оприбутковані після проведення операції. В акті робиться розрахунок результатів від ліквідації.

В акті на списання автотранспортних засобів, крім цього, зазначають пробіг автомобіля, а при списанні основних засобів, що вибули внаслідок аварії, додають копію акта про аварію, а також пояснення причин аварії і зазначають заходи, вжиті до винних осіб. Акт на списання складають у двох примірниках. Після затвердження керівником підприємства перший

примірник акта передають у бухгалтерію, другий залишають у матеріально відповідальній особі. Він є обґрунтуванням для здачі на склад матеріалів, отриманих у результаті ліквідації об'єкта. Для отримання аналітичних даних про наявність і рух основних засобів за їхніми класифікаційними ознаками бухгалтерія на підставі підсумкових даних в інвентарних картках (книгах) за звітний місяць заповнює картку обліку руху основних засобів за формою ОЗ-8 [11, с. 848]. Інвентарні картки заповнюють на підставі первинних документів з обліку руху основних засобів.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

Порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку та їхнє призначення встановлює Інструкція про застосування Плану рахунків. Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначено в П(С)БО 7 «Основні засоби».

Для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух власних чи отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, існує активний рахунок 10 «Основні засоби».

На дебеті рахунка 10 «Основні засоби» відображають:

–надходження (придбання, створення, безоплатне, отримання) на баланс підприємства основних засобів, облікованих за первісною вартістю;

–суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), яке зумовлює збільшення майбутніх економічних вигод, очікуваних на початку від використання об'єкта;

–суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів; на кредиті – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі

або невідповідності критеріям визнання активом, а також у випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів;

–суму уцінення основних засобів [10, с.736].

Рахунок 10 «Основні засоби» має субрахунки, які представлено на рисунку 2.3.

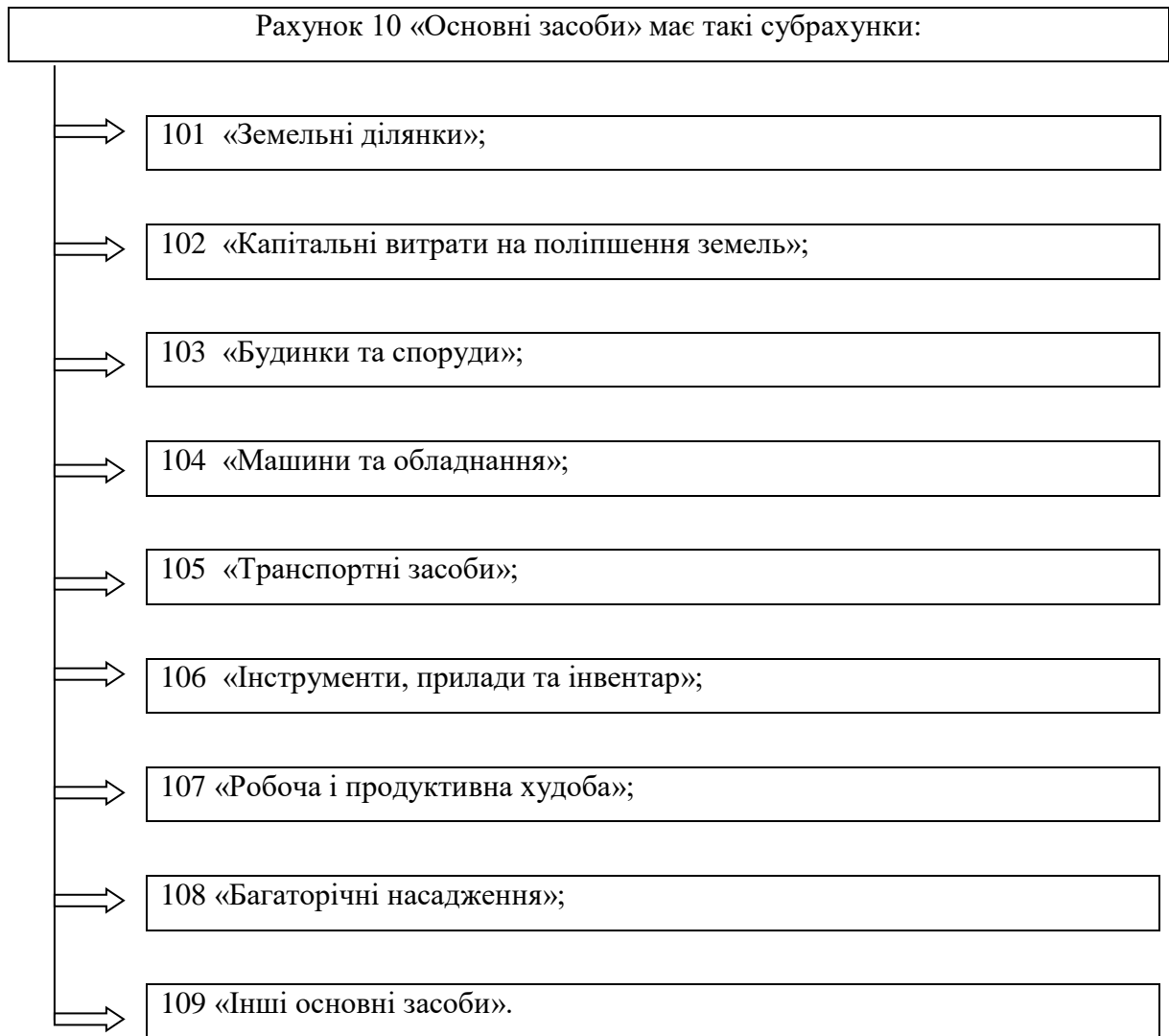


Рис. 2.3 Субрахунки рахунку 10 «Основні засоби»

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведеться облік земельних ділянок, якими володіє та які використовує підприємство у своїй операційній діяльності.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»

ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи). Такі капітальні вкладення включають до основних засобів щороку в сумі витрат, що мають відношення до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

На субрахунку 103 «Будівлі та споруди» ведеться облік наявності та руху будівель, споруд, їхніх структур, них компонентів і передавальних пристроїв, а також житлових будинків.

На субрахунках 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 107 «Робоча й продуктивна худоба», 108 «Багаторічні насадження» ведеться облік основних засобів згідно з назвами цих субрахунків [15, С. 83-84].

На субрахунку 109 «Інші основні засоби» ведеться облік основних засобів, які не включено в перелічені субрахунки.

Більшість основних засобів надходять на підприємство шляхом здійснення капітальних інвестицій. Капітальні інвестиції – це сукупність витрат на створення, придбання і поліпшення якісного стану основних засобів.

Надходження основних засобів, придбаних за плату у постачальників, буде відображатися наступним чином (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів,
придбаних за плату у постачальників**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображено вартість основних засобів за договором постачання	152 «Придбання (створення) основних засобів»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	100000

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
2	Відображено суму ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	20000
3	Відображено суму консультаційних, посередницьких, транспортних послуг та інших витрат пов'язаних з придбанням основних засобів	152 «Придбання (створення) основних засобів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	5000
4	Відображено суму ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	1000
5	Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	152 «Придбання (створення) основних засобів»	105000

Безоплатне одержання об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку розглядається як збільшення додаткового капіталу на суму, що дорівнює справедливій вартості безоплатно одержаного об'єкта основних засобів, без урахування інших обов'язкових витрат і платежів. При безоплатному одержанні об'єктів основних засобів виникає дохід в сумі амортизації таких об'єктів одночасно з її нарахуванням (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку безоплатно одержаних основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість безоплатно одержаних основних засобів	152 «Придбання (створення) основних засобів»	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»	240000
2	Зараховано до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	152 «Придбання (створення) основних засобів»	240000
3	Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»	2000

У міру виникнення доходу сума додаткового капіталу зменшується.

Надходження основних засобів, внесених засновниками до статутного капіталу, оформлюється в бухгалтерському обліку наступним чином (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	Відображено внесок до статутного капіталу	46 «Неоплачений капітал»	40 «Статутний капітал»	42000
2	Одержано об'єкт основних засобів як внесок до статутного капіталу (якщо об'єкт не потребує монтажу)	10 «Основні засоби»	46 «Неоплачений капітал»	42000

Об'єкт основних засобів може бути придбаний в результаті обміну на інший неподібний об'єкт основних засобів або інший актив; в бухгалтерському обліку це відображається наступним чином (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів в результаті обміну на інший неподібний об'єкт основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	Одержано основні засоби в обмін на готову продукцію	152 «Придбання (створення) основних засобів»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	120000
2	Зараховано до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	152 «Придбання (створення) основних засобів»	120000
3	Відображено собівартість відвантаженої готової продукції	90 «Собівартість реалізації»	26 «Готова продукція»	96000

Крім того основний засіб може бути обмінений на подібний об'єкт,

який використовується при виробництві такої ж самої продукції та має таку ж саму справедливу вартість.

Реалізація, ліквідація, безоплатна передача та передача основних засобів в якості внеску до статутного капіталу іншого підприємства оформлюється в бухгалтерському обліку наступним чином (Додаток В) [36, с. 456].

За допомогою синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду об'єктів основних засобів. Для отримання детальної інформації, необхідної для ефективного використання основних засобів за їх окремими видами і процесами, організується аналітичний облік.

Аналітичний облік основних засобів ведеться за об'єктами основних засобів. Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством [40, С. 421-427].

Якщо об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то в бухгалтерському обліку кожна з цих частин може визнаватись як окремий об'єкт основних засобів.

Кожному інвентарному об'єкту присвоюється інвентарний номер, який наноситься на об'єкт і вказується у відповідних первинних документах та реєстрах з обліку об'єктів основних засобів.

Облік ведеться також за видами основних засобів, місцями їх експлуатації, матеріально відповідальними особами. Порушення встановлених вимог ведення інвентарного обліку ускладнює процес обробки

документів в бухгалтерії і перешкоджає отриманню оперативної, повної, достовірної, неупередженої і точної інформації про наявність та рух основних засобів.

Управління основними засобами – це процес спостереження, фіксації, відтворення та впливу на основні засоби з метою найбільш ефективного їх використання в діяльності підприємства. Основною метою управління основними засобами є забезпечення умов вчасного оновлення, модернізації і підвищення ефективності їх використання. Управління основними засобами передбачає наступне: забезпечення вчасного оновлення та модернізації основних засобів в процесі їх використання; визначення розміру потреб в прирості основних засобів; забезпечення підвищення ефективності використання основних засобів; визначення форм задоволення потреб в прирості основних засобів; формування оптимальної структури джерел фінансування основних засобів.

Основну інформаційну базу для управління надає облік. Дані аналітичних рахунків, які відкриваються до відповідних рахунків класу 1 «Необоротні активи», є джерелами інформації для управління основними засобами. Аналітичний облік дозволяє здійснювати ефективний контроль за наявністю та рухом об'єктів необоротних матеріальних активів.

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечувати отримання наступних основних даних, які необхідні для успішного управління підприємством: загальна балансова вартість всіх основних засобів; балансова вартість окремих видів основних засобів (будинки, споруди, виробниче обладнання, земельні ділянки); вартість придбаних, збудованих, ліквідованих, переданих, списаних і переоцінених протягом звітного періоду об'єктів основних засобів; вартість основних засобів, переданих за договором лізингу та оренди; сума зносу основних засобів; сума витрат на створення основних засобів, які необхідні для їх розподілу по підрозділах підприємства, обліково-калькуляційних центрах витрат і видах устаткування; сума витрат від ліквідації майна; вартість повністю зношених

об'єктів основних засобів; непередбачені прибутки або збитки в результаті продажу або ліквідації основних засобів; вартість основних засобів [13, с. 36].

Отже, успішне вирішення завдань управління необоротними матеріальними активами та обґрунтування інвестиційної політики в цій частині вимагає достовірного бухгалтерського обліку необоротних матеріальних активів і всебічного використання облікової інформації.

У процесі експлуатації основні засоби поступово втрачають свої споживчі та фізичні якості й стають непридатними для використання. Матеріальний знос основних засобів має назву «фізичний знос». Виділяють також моральний знос у двох формах. Перша форма полягає у втраті місткості засобів праці внаслідок підвищення продуктивності праці. Навіть за умови, що нова техніка незмінна за техніко-економічними характеристиками, широкі її застосування має нижчу вартість і призводить до того, що придбані раніше засоби праці втрачають частку своєї вартості. Друга форма морального зносу спричинена поширенням досконаліших і продуктивніших машин і механізмів, що також призводить до втрати вартості менш економічних засобів праці. Їх доцільно замінювати новими, якщо економія коштів від такої заміни перевищує суму втрат від морального зносу, оскільки уповільнюється зростання продуктивності праці та знижується ефективність виробництва.

Однак вартість основних засобів не зникає безслідно, а переноситься у вигляді відрахувань на вироблений продукт, виконану роботу чи надану послугу, стає частиною їхньої вартості. Таким чином, за весь час експлуатації об'єкта його вартість має бути повністю перенесена на новостворений продукт. Ці щорічні відрахування є поступовим погашенням вартості зношуваних основних засобів і мають назву «амортизаційні відрахування», або «амортизація».

Амортизація (знос) – систематичний розподіл амортизованої суми активу протягом терміну його корисної експлуатації [33, С. 20-22].

У зв'язку з цим необхідно з'ясувати сутність понять «амортизована сума активу» і «строк корисної експлуатації активу». Згідно з П(С)БО 7 «Дохід» амортизована сума - це собівартість активу (або сума, яка заміняє її у фінансових звітах) за відрахуванням ліквідаційної вартості. Строк корисної експлуатації – очікуваний період використання активу підприємством або кількість вироблених одиниць продукції чи інших подібних одиниць, яку підприємство сподівається отримати від цього активу.

Ліквідаційна вартість – чиста сума, яку підприємство сподівається одержати за актив по закінченні строку його корисної експлуатації після відрахування очікуваних витрат у зв'язку з вибуттям. Згідно з П(С)БО 7 об'єкт основних фондів амортизується фактично до досягнення ним ліквідаційної вартості, яку підприємство встановлює самостійно. Наприклад, собівартість об'єкта основних засобів становить 60000 грн. Ліквідаційну вартість підприємство встановлює на рівні 5 000 грн. Отже, амортизації підлягає сума 55 000 грн. Об'єктом амортизації є всі основні засоби, крім землі.

Метод амортизації об'єкта основних засобів підприємство обирає самостійно з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигод від його використання [20, С. 19-32]. Можливість його зміни розглядається у разі зміни очікуваного способу одержання від його використання економічних вигод. Амортизація об'єкта основних засобів за новим методом нараховується, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни методу амортизації. Нарахування амортизації:

- починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів визнано активом;
- припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів;
- зупиняється (тимчасово) на період реконструкції, модернізації, добудови (переобладнання) і консервації об'єкта основних засобів.

Сума амортизації до бюджету не стягується.

Кожне підприємство має право обрати найбільш відповідний метод нарахування амортизації з тих, що передбачені П(С)БО 7:

- метод прямолінійного списання;
- метод зменшення залишкової вартості (залишку);
- кумулятивний метод або метод суми цифр років;
- виробничий метод [34, С. 30-34].

Метод прямолінійного списання. Суть цього методу полягає в тому, що амортизована сума переноситься на амортизацію рівномірно протягом строку корисної експлуатації активу (формула 2.1):

$$\text{Амортизаційні відрахування (річна сума амортизації)} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Строк корисної експлуатації}} \quad (2.1)$$

Цей метод є найбільш прийнятним для списання основних засобів, що не підвладні впливу інших чинників, крім строку корисного використання. До таких основних засобів, зокрема, належать будівлі та споруди, загальновиробниче устаткування та ін.

Таким чином, при застосуванні прямолінійного методу амортизована вартість об'єкта рівномірно списується (розподіляється) протягом строку його корисного використання. Цей метод заснований на припущенні, що сума нарахованої амортизації залежить від строку (тривалості) експлуатації об'єкта основних засобів. При застосуванні цього методу:

- річна сума амортизації однакова протягом усіх років експлуатації об'єкта;
- сума зносу накопичується рівномірно;
- залишкова вартість об'єкта основних засобів рівномірно зменшується до досягнення ліквідаційної вартості [20, С. 24-33].

Метод прямолінійного списання має свої переваги й недоліки. Переваги методу – простота розрахунку та рівномірність розподілу суми

амортизації між обліковими періодами, що забезпечують зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації. Недоліком є те, що цей метод не враховує морального зносу, різниці у використанні виробничої потужності основних засобів у різні роки їх експлуатації та необхідності збільшення витрат на ремонт в останні роки служби.

Саме прямолінійний метод амортизації основних засобів застосовує ТОВ «Логістик». Застосування методу прямолінійного списання демонструє такий приклад.

Приклад. Первісна вартість виробничого устаткування – 50 000 грн. Підприємство приймає рішення про використання цього устаткування протягом 10 років і встановлює ліквідаційну вартість у розмірі 5 500 грн.

Воно обирає метод прямолінійного списання при нарахуванні амортизації. Щорічні суми амортизаційних відрахувань, наведені в таблиці 2.6, обчислюють у такий спосіб (формула 2.2):

$$A = (50\,000 - 5\,500) / 10 = 4\,450$$

$$\text{Норма амортизації} = \frac{\text{Амортизаційні відрахування}}{\text{Амортизаційна сума}} \quad (2.2)$$

$$\text{Норма амортизації} = 4\,450 / 44\,500 \times 100\% = 10\%.$$

Таблиця 2.6

Щорічні суми амортизаційних відрахувань прямолінійним методом

Рік	Сума амортизаційних відрахувань	Нагромаджена амортизація	Балансова (залишкова) вартість
1.	4 450	4 450	45 550
2.	4 450	8 900	41 100
3.	4 450	13 350	36 650
4.	4 450	17 800	32 200
5.	4 450	22 250	27 750
6.	4 450	26 700	23 300
7.	4 450	31 150	18 850
8.	4 450	35 600	14 400
9.	4 450	40 050	9 950
10.	4 450	44 500	5 500

Метод зменшення залишкової вартості (залишку). Цей метод передбачає визначення річної суми амортизації множенням річної норми амортизації на залишкову вартість об'єкта на початок звітного року (або первісну вартість на дату початку нарахування амортизації). Річну норму амортизації (у відсотках) обчислюють як різниця між одиницею і результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість [13, с. 37].

Суму амортизації за рік визначають за формулою 2.3:

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Залишкова вартість об'єкта на початок звітного року}}{\text{Річна норма амортизації}} \times \text{амортизації} \quad (2.3)$$

Норма амортизації визначається в цьому випадку так само, як і в попередньому, в момент придбання об'єкта, її обчислюють за формулою 2.4:

$$N = \left(1 - \sqrt[m]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}} \right) \times 100\% \quad (2.4)$$

де N – норма амортизації у відсотках;

m – кількість років корисного використання об'єкта.

Норма амортизації за цього методу значно вища, ніж за прямолінійного; значення норми залишається незмінним протягом усього терміну використання об'єкта. База для нарахування амортизації постійно (з року в рік) змінюється. Це забезпечує швидку (прискорену) амортизацію об'єкта протягом перших років його експлуатації.

За цього методу залишкова вартість ніколи не дорівнюватиме нулю. Метод зменшення залишкової вартості ґрунтується на припущенні, що новий об'єкт основних засобів дасть найбільшу віддачу в перший рік його

експлуатації. Відтак його віддача (продуктивність, потужність) з року в рік зменшуватиметься. Таким чином, протягом першого року експлуатації об'єкта буде отримано більше економічних вигод, ніж у кожному наступному [20, С. 23-38].

Отже, економічне обґрунтування цього методу – нарахування більшої суми амортизації за перший рік використання об'єкта і поступове її зменшення в майбутньому. Оскільки при застосуванні цього методу суму амортизації нараховують нерівномірно, так само нерівномірно накопичується сума зносу і зменшується залишкова вартість. Останнього року експлуатації об'єкта залишкова вартість наближається до ліквідаційної вартості.

Методом зменшення залишкової вартості доцільно обчислювати амортизацію об'єктів, що піддаються швидкому моральному старінню, через що термін їхнього корисного використання можна визначити лише приблизно. До таких об'єктів належать використовувані в адміністративних цілях транспортні засоби, прилади, засоби зв'язку, меблі, комп'ютери.

Приклад. Первісна вартість виробничого устаткування – 50 000 грн.; термін його використання – 10 років; ліквідаційна вартість устаткування – 5 500 грн. Визначити амортизаційні відрахування за методом зменшення залишкової вартості.

Норма амортизації = $1 - \sqrt[10]{\frac{5500}{50000}} = 1 - 0,801935 = 0,19806481$, або 19,81%.

Використовуючи цю норму, розраховують амортизаційні відрахування за роками (таблиця 2.7).

Різновидом методу зменшення залишкової вартості є метод прискореного зменшення залишкової вартості [34, с. 32]. Згідно з ним річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та подвоєної річної норми амортизації, обчисленої, виходячи з терміну корисного використання об'єкта.

Розрахунки амортизаційних відрахувань за роками методом зменшення залишкової вартості

Рік	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань	Нагромаджена амортизація	Балансова (залишкова) вартість
1.	$50\,000 \times 19,81\%$	9 905	9 905	40 095
2.	$40\,095 \times 19,81\%$	7 943	17 848	32 152
3.	$32\,152 \times 19,81\%$	6 369	24 217	25 783
4.	$25\,783 \times 19,81\%$	5 108	29 325	20 675
5.	$206\,675 \times 19,81\%$	4 096	33 421	16 579
6.	$16\,579 \times 19,81\%$	3 284	36 705	13 295
7.	$13\,295 \times 19,81\%$	2 634	39 339	10 661
8.	$10\,661 \times 19,81\%$	2 112	41 451	8 549
9.	$8\,549 \times 19,81\%$	1 694	43 144	6 856
10.	$6\,856 \times 19,81\%$	1 358	44 502	5 498

Розрахунок прискореної амортизації здійснюють за формулами 2.5 та 2.6:

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Залишкова вартість об'єкта}}{\text{на початок звітнього року}} \times \text{Річна норма амортизації} \quad (2.5)$$

$$\text{Норма амортизації} = \frac{100\%}{\text{Термін корисного використання}} \times 2 \quad (2.6)$$

При застосуванні методу прискореного зменшення залишкової вартості річна норма амортизації являє собою фіксовану (у відсотках) величину і застосовується до залишкової вартості об'єктів основних засобів. При цьому першого року експлуатації об'єкта ОЗ нараховується найбільша сума амортизації, відтак вона щороку зменшується [20, с. 23]. Передбачувана ліквідаційна вартість не враховується при розрахунку річної норми амортизації. Тому останнього року експлуатації об'єкта річну суму амортизації обчислюють не за формулою, а як різницю між залишковою вартістю об'єкта на початок останнього року експлуатації і передбачуваною ліквідаційною вартістю.

Приклад: первісна вартість виробничого устаткування – 50 000 грн.; строк його використання – 10 років; ліквідаційна вартість устаткування – 5 500 грн. Результати розрахунків амортизаційних відрахувань за роками за методом прискореного зменшення залишкової вартості наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Розрахунки амортизаційних відрахувань за роками за методом прискореного зменшення залишкової вартості

Рік	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань	Нагромаджена амортизація	Балансова (залишкова) вартість
1.	$50\,000 \times 20\%$	10 000	10 000	40 000
2.	$40\,000 \times 20\%$	8 000	18 000	32 000
3.	$32\,000 \times 20\%$	6 400	24 400	25 600
4.	$25\,600 \times 20\%$	5 120	29 520	20 480
5.	$20\,480 \times 20\%$	4 096	33 616	16 384
6.	$16\,384 \times 20\%$	3 277	36 893	13 107
7.	$13\,107 \times 20\%$	2 621	39 514	10 486
8.	$10\,486 \times 20\%$	2 097	41 611	8 389
9.	$8\,389 \times 20\%$	1 678	43 289	6 711
10.	—	1 211	44 500	5 500

Примітка: сума амортизації 10-го року експлуатації устаткування обчислюється оберненим способом, виходячи з ліквідаційної вартості устаткування, оціненої в 5 500 грн., і його залишкової балансової вартості за підсумками 9 років експлуатації – 6 711 грн. Отже, сума амортизаційних відрахувань на десятому році експлуатації устаткування становить: $6\,711 - 5\,500 = 1\,211$ грн.

Кумулятивний метод, або метод суми цифр років. Ґрунтується на розрахунку так званого кумулятивного коефіцієнта, який, по суті, є нормою амортизації.

За такого методу річну суму амортизації визначають як добуток амортизованої вартості та кумулятивного коефіцієнта.

Розрахунок амортизації здійснюють за формулою 2.7:

$$\text{Річна сума амортизації} = \left(\frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}} \right) \times \text{Кумулятивний коефіцієнт} \quad (2.7)$$

Кумулятивний коефіцієнт обчислюють на кожний рік використання об'єкта діленням кількості років, що залишилися до кінця очікуваного терміну використання об'єкта 03, на суму кількості років його корисного використання. Сума років (або цифр років) корисної експлуатації об'єкта — результат додавання порядкових номерів років, протягом яких функціонує об'єкт [33, с. 21].

У наведеному вище прикладі термін служби устаткування становить 10 років, тому сума цифр років дорівнює:

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 = 55.$$

Якщо термін експлуатації об'єкта тривалий, сума цифр років визначається за формулою кумулятивного числа:

$$\frac{(n + 1) \times n}{2} = \frac{(10 + 1) \times 10}{2} = 55,$$

де n – термін служби (у наведеному прикладі – 10 років).

Таким чином, першого року експлуатації устаткування коефіцієнт кумуляції становить $10/55$, другого – $9/55$ і т. д., десятого – $1/55$.

Ефект від використання цього методу такий самий, як і від використання методу зменшення залишкової вартості: в перші роки експлуатації списується основна частка первісної вартості, але досягається це не за рахунок поступового зменшення бази нарахування амортизації, а за рахунок зменшення норми амортизації. Після закінчення останнього року експлуатації об'єкта його залишкова вартість дорівнює ліквідаційній [20, с. 22].

Приклад. Первісна вартість виробничого устаткування – 50 000 грн.; строк його використання – 10 років; ліквідаційна вартість устаткування – 5500 грн. Результати розрахунків амортизаційних відрахувань за роками за кумулятивним методом наведено в таблиці 2.9.

Розрахунки амортизаційних відрахувань за роками за кумулятивним
методом

Рік	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань	Нагромаджена амортизація	Балансова (залишкова) вартість
				50 000
1.	$(50000 - 5500) \times 10/55$	8 091	8 091	41 809
2.	$44\,500 \times 9/55$	7 282	15 373	34 627
3.	$44\,500 \times 8/55$	6 473	21 845	28 155
4.	$44\,500 \times 7/55$	5 664	27 509	22 491
5.	$44\,500 \times 6/55$	4 855	32 364	17 636
6.	$44\,500 \times 5/55$	4 045	36 409	13 591
7.	$44\,500 \times 4/55$	3 236	39 645	10 355
8.	$44\,500 \times 3/55$	2 427	42 073	7 927
9.	$44\,500 \times 2/55$	1 618	43 691	6 309
10.	$44\,500 \times 1/55$	809	44 500	5 500

Виробничий метод. Цей метод передбачає нарахування місячної суми амортизації як добутку фактичного місячного обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації. Це єдиний метод, за якого місячна сума амортизації визначається безпосередньо, а не діленням на 12 річної суми амортизації (або норми амортизації), як при застосуванні прямолінійного методу, методу зменшення залишкової вартості та кумулятивного.

Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням амортизованої вартості на загальний очікуваний обсяг продукції (робіт, послуг) із використанням об'єкта ОЗ (формула 2.8):

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Розрахунковий обсяг діяльності}} \quad (2.8)$$

Для визначення цієї ставки інформація про термін корисного використання об'єкта непотрібна. Однак необхідна інформація про очікуваний обсяг виробництва, який може виражатися як у натуральних

одиницях (штуках, метрах, тоннах та ін.), так і в грошових. Відповідно норма амортизації може встановлюватися на штуку, тонну, гривню та ін.

Перевага цього методу полягає в тому, що він забезпечує максимально рівномірний (справедливий) розподіл амортизаційної вартості на вироблену продукцію. Однак його використання обмежене. Він застосовується передусім для амортизації основного технологічного устаткування (машин, верстатів), за яким може бути визначено випуск продукції (обсяг робіт, послуг), і основним його недоліком є те, що нерідко важко визначити сумарний виробіток об'єкта [29, с. 612].

Застосування цього методу можливе для всіх основних засобів конкретних підрозділів (цехів, відділень, філій) із нерівномірними обсягами виробництва.

Приклад. Первісна вартість виробничого устаткування – 50 000 грн.; строк його використання – 10 років; ліквідаційна вартість устаткування – 5 500 грн. Розрахунковий обсяг роботи устаткування – 2 565 000 одиниць.

У першому році експлуатації обсяг виробництва оцінено в 350 000 одиниць, із них за місяцями:

1 – 30 000 од.; 2 – 29 000 од.; 3 – 27 000 од.; 4 – 26 500 од.; 5 – 27 500 од.; 6 – 31 000 од.; 7 – 28 000 од.; 8 – 31 500 од.; 9 – 29 500 од.; 10 – 32 000 од.; 11 – 29 000 од.; 12 – 29 000 од.; у другому році – 375 000 од.; у третьому – 380 000 од.; у четвертому – 300 000 од.; у п'ятому – 250 000 од.; у шостому – 235 000 од.; у сьомому – 225 000 од.; у восьмому – 175 000 од.; у дев'ятому – 150 000 од.; у десятому – 125 000 од.

Обчислити:

– амортизаційні відрахування за місяцями у першому році експлуатації устаткування;

– амортизаційні відрахування за всіма роками передбачуваної експлуатації устаткування.

Норма амортизації = $(50\,000 - 5\,500) / 2\,565\,000 = 0,017349$, або 1,73%.

Результати розрахунків наведено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Амортизаційні відрахування за всіма роками передбачуваної
експлуатації устаткування

Місяці	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань	Нагромаджена амортизація	Балансова (залишкова) вартість
				50 000
1.	$1,73\% \times 30\,000$	520	520	49 480
2.	$1,73\% \times 29\,000$	503	1 024	48 976
3.	$1,73\% \times 27\,000$	468	1 492	48 508
4.	$1,73\% \times 26\,500$	460	1 952	48 048
5.	$1,73\% \times 27\,500$	477	2 429	47 571
6.	$1,73\% \times 31\,000$	538	2 967	47 033
7.	$1,73\% \times 28\,000$	486	3 452	46 548
8.	$1,73\% \times 31\,500$	546	3 999	46 001
9.	$1,73\% \times 29\,500$	512	4 511	45 489
10.	$1,73\% \times 32\,000$	555	5 066	44 934
11.	$1,73\% \times 29\,000$	503	5 569	44 431
12.	$1,73\% \times 29\,000$	503	6 072	43 928

Після закінчення першого року експлуатації устаткування сума амортизації становить 6 072 грн., а залишкова вартість – 43 928 грн.

Якщо обчислювати ті самі показники множенням розрахункового обсягу першого року 350 000 од. на норму амортизації, отримують суму амортизації 6 072 грн. і залишкову вартість устаткування $50\,000 - 6\,072 = 43\,928$ грн. Таким чином, цей метод є правомірним і для розрахунку амортизаційних відрахувань за роками за заданих обсягів (таблиця 2.11).

Таблиця 2.11

Розрахунки амортизаційних відрахувань за роками за виробничим
методом

Рік	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань	Нагромаджена амортизація	Балансова (залишкова) вартість
1	2	3	4	5
				50 000
1.	$1,73\% \times 350\,000$	6 072	6 072	43 928
2.	$1,73\% \times 375\,000$	6 506	12 578	37 422

Продовження табл. 2.11

1	2	3	4	5
3.	1,73% × 380 000	6 593	19 171	30 829
4.	1,73% × 30 000	5 205	24 375	25 625
5.	1,73% × 25 000	4 337	28 712	21 288
6.	1,73% × 235 000	4 077	32 789	17 211
7.	1,73% × 225 000	3 904	36 693	13 307
8.	1,73% × 175 000	3 036	39 729	10 271
9.	1,73% × 150 000	2 602	42 331	7 669
10.	1,73% × 125 000	2 169	44 500	5 500

Різні методи розрахунку амортизації можуть застосовуватися до різних груп (об'єктів) основних засобів. Більше того, якщо окремі компоненти основного засобу мають різні терміни корисного використання, їх можна амортизувати окремо від усього об'єкта і навіть із застосуванням різних методів амортизації.

Приклад. Термін корисного використання придбаного легкового автомобіля, визначений підприємством, – 10 років. Норма пробігу двигуна – 1 000 000 км. Собівартість усього автомобіля – 15 000 грн., у тому числі двигуна – 4 000 грн. Ліквідаційна вартість усього автомобіля визначена у 3 000 грн., у тому числі двигуна – 1 000 грн. Треба визначити амортизовану вартість автомобіля.

Амортизована вартість становить: $15\,000 - 4\,000 - 3\,000 - 1\,000 = 7\,000$ (грн.)

Амортизована вартість двигуна: $4\,000 - 1\,000 = 3\,000$ (грн.)

Для автомобіля вирішено застосувати метод прямолінійного списання:

$A = 7\,000 / 10 = 700$ (грн.) – щорічна сума амортизаційних відрахувань.

Для двигуна вирішено застосувати виробничий метод:

$A = 3\,000 / 1\,000\,000 = 0,003$ (грн./км) – сума амортизації в розрахунку на 1 км пробігу.

При нарахуванні амортизації термін корисної експлуатації та ліквідаційна вартість мають переглядатися, особливо у випадку зміни первісних характеристик об'єкта (модернізація, дооцінка та ін.). Крім того, можлива й зміна методу нарахування амортизації. Такі зміни розкривають у

примітках до фінансових звітів [20, с. 33].

Для вибору економічно обґрунтованого методу амортизації слід порівняти результати нарахування амортизації для одного об'єкта.

Необхідно узагальнити дані обчислення амортизаційних відрахувань і залишкової вартості у наведених вище прикладах з метою вибору методу (методів) нарахування амортизації. Підприємство може найшвидшими темпами покрити витрати на придбання виробничого устаткування, використовуючи методи зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний метод нарахування зносу. Цей висновок впливає із швидкого зниження залишкової вартості устаткування в перші роки експлуатації. Підприємство може також розглянути варіант застосування виробничого методу нарахування амортизації, оскільки він забезпечує відповідність величини нарахованої амортизації і обсягу виробництва, однак за нестабільної роботи підприємства можливе незбігання планових і фактичних показників роботи.

Таким чином, підприємству найдоцільніше нараховувати амортизацію на виробниче устаткування або методом прискореного зменшення залишкової вартості, або кумулятивним методом, оскільки метод зменшення залишкової вартості більше підходить до основних засобів, що піддаються швидкому моральному старінню. Для відображення нарахованої амортизації у Плані рахунків передбачено рахунок 13 «Знос необоротних активів», який має такий субрахунок: «Знос основних засобів» [33, с. 23]. Нарухування амортизації в обліку відображають проводками, наведеними в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12

Нарахування амортизації

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	Нараховано амортизацію:	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Основних засобів виробничого призначення	23	131
2.	Основних засобів загально виробничого призначення	91	131

Продовження табл. 2.12

1	2	3	4
3.	Основних засобів адміністративного призначення	92	131
4.	Основних засобів, що використовуються в процесі продажу (збуту)	93	131
5.	Основних засобів соціально-культурного призначення	94	131
6.	Основних засобів, за використання рахунків класу 8	83	131

Приклад. Підприємство «Логістик» використовує одночасно рахунки класів 8 і 9. Кореспонденцію рахунків класу 8 наведено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

Кореспонденція рахунків за нарахування амортизації з використанням рахунків класу 8

№ з/п	Дт	Кт	Сума
1.	23 «Виробництво» або 91 «Загальновиробничі витрати»	83 «Амортизація»	20 000
2.	83 «Амортизація»	131 «Знос основних засобів»	20 200

Кореспонденцію рахунків класу 9 наведено в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14

Кореспонденція рахунків за нарахуванням амортизації з використанням рахунків класу 9

№ з/п	Дт	Кт	Сума
1.	23 «Виробництво» або 91 «Загальновиробничі витрати»	131 «Знос основних засобів»	12 000
2.	93 «Витрати на збут»	131 «Знос основних засобів»	2 000
3.	941 «Витрати на дослідження й розробки»	131 «Знос основних засобів»	200
4.	92 «Адміністративні витрати»	131 «Знос основних засобів»	5 000
5.	949 «Інші витрати операційної діяльності»	131 «Знос основних засобів»	1 000

На підприємстві наховано амортизацію основних засобів (у грн.):

- об'єктів виробничого призначення 12 000;
- об'єктів, що забезпечують збут продукції 2 000;
- об'єктів, що використовуються для виконання наукових розробок і досліджень 200;
- об'єктів загальногосподарського призначення 5 000;
- об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення 1 000.

Усього: 20 200.

Кореспонденція рахунків за нарахуванням амортизації:

- із використанням рахунків класу 8;
- із використанням рахунків класу 9.

3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1 Удосконалення первинного обліку основних засобів

З моменту введення нового Плану рахунків і Національних стандартів, за якими підприємства України ведуть бухгалтерський облік, пройшло не мало часу, і це дало змогу виявити їх недоліки та переваги. До переваг можна зарахувати зрозумілість вітчизняного обліку для іноземних інвесторів; узгодженість Плану рахунків з фінансовою звітністю; регламентацію основних ділянок обліку окремими положеннями, які дають змогу при його веденні використовувати різні варіанти й кожному підприємству обирати найефективніші для нього методи.

Серед недоліків можна виділити велику трудомісткість трансформаційних процесів, а також те, що низка стандартів, зрештою, як і більшість законів в Україні, написані важкодоступною мовою і є не досить зрозумілими. Досить дискусійним є визначення основних засобів у П(С)БО 7: це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше ніж один рік або операційний цикл, якщо він більший за рік [1, с. 14].

Пояснення терміна «операційний цикл» у П(С)БО 7 не наведено. Проте у п. 4 П(С)БО 2 «Баланс» зазначено, що операційний цикл – це проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

Таке визначення не зовсім підходить, оскільки треба вимірювати очікуваний термін корисного використання (експлуатації), а не вести відлік з

моменту придбання запасів. Таким чином П(С)БО 7 доцільно було б доповнити визначення цього терміна й методиками його використання. Адже підприємство може придбати активи у вигляді обладнання, інструменту, інвентарю і навіть будівлі, утримувати їх і не використовувати деякий час. До моменту введення їх в експлуатацію вони обліковуються як капітальні інвестиції й відображаються в Балансі в рядку «Незавершене будівництво», а не в складі основних засобів. Звідси випливає, що у визначення основних засобів необхідно внести доповнення такого змісту: основні засоби – це введені в експлуатацію матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше ніж один рік або операційний цикл, якщо він не більший за рік.

Потреба у внесенні корективів такого змісту зумовлена тим, що амортизація по основних засобах починає нараховуватися в бухгалтерському обліку з наступного місяця після введення їх в експлуатацію. Хоча знову ж таки, в П(С)БО 7 такої чіткості немає. У п. 29 стандарту зазначено, що «нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придбаним для корисного використання». Однак придатним для корисного використання може бути й обладнання, яке не потребує монтажу і зберігається на складі, а також інші види капітальних інвестицій. Таке визначення може спричинити формування не правильної думки на практиці стосовно того, що по капітальних інвестиціях теж можна нараховувати амортизацію.

У зв'язку із зазначеним передостанній абзац п. 29 П(С)БО 7 треба викласти в такій редакції: «Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію». Важливу роль при амортизації основних засобів відіграє вибір методу нарахування амортизації. Найбільший вплив на метод

нарахування амортизації у практичній діяльності справляють такі фактори:

- простота/складність методу та можливість його застосування;
- вплив на собівартість продукції й вартість засобів у звітності;
- кваліфікація працівника, уповноваженого вирішувати це питання;
- наявність корпоративної політики у сфері нарахування зносу.

Не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдоцільнішого з методів. Тому в питанні вибору методу нарахування амортизації пропонуємо виходити з двох позицій:

- принцип обачності;
- очікуваний спосіб отримання економічних вигод від використання об'єктів.

Принцип обачності. Найбільше принципу обачності відповідає метод зменшення залишкової вартості, який дає найбільшу суму амортизації в перші роки використання об'єкта.

За ним ідуть метод прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний метод. За рівномірного випуску продукції показники виробничого методу наближаються до прямолінійного. У перші роки такий самий результат дає податковий метод.

Очікуваний спосіб отримання економічних вигод від використання об'єктів. Як свідчить практика, при виборі методу нарахування амортизації часто відбувається нехтування цим критерієм.

Доцільним вважається законодавче закріплення запропонованого алгоритму вибору амортизації залежно від типу основного засобу, наведеного на рисунку 3.1.

Запропонований алгоритм може застосовуватись практично на всіх підприємствах, крім сільськогосподарських. В основу покладено умовний поділ основних засобів на два типи:

- безпосередньо зайняті у виробництві, допоміжні та обслуговуючі (рахунки обліку 104, 105, 106);
- інші основні засоби, які переважно становлять інфраструктуру

підприємства (рахунки обліку 102, 103, 107, 108, 109).

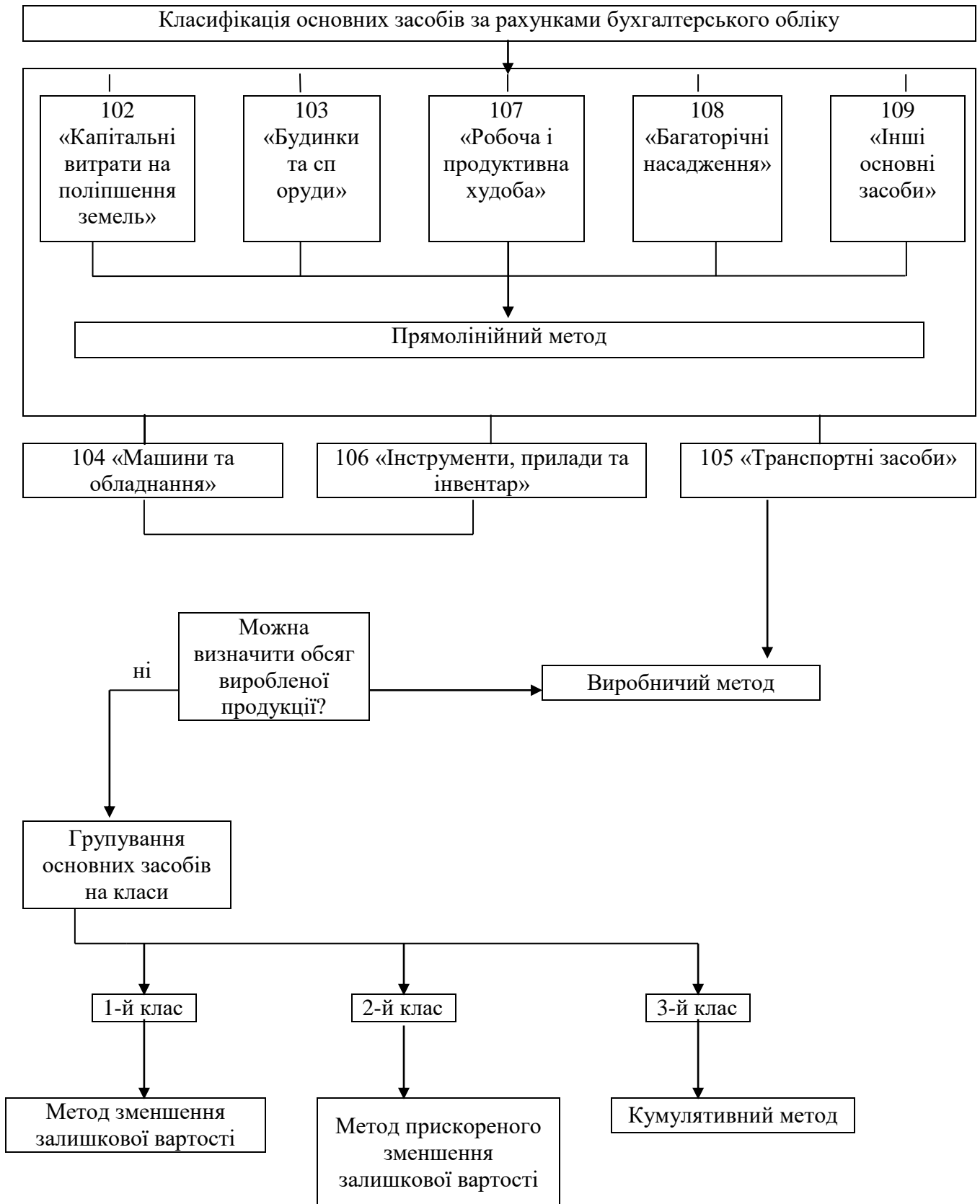


Рис. 3.1 Алгоритм вибору методу амортизації основних засобів

Для транспортних засобів цей метод пропонується в обов'язковому порядку. Якщо ж визначити фактичну потужність важко або, неможливо, то застосовується один із так званих прискорених методів, що сприятиме швидкому поверненню капітальних вкладень. Для цього всі засоби першого типу згруповано в три класи, в основу яких покладено швидкість зносу (насамперед, морального) та характер застосування. До першого класу зараховують високотехнологічні об'єкти – електронно-обчислювальні машини, периферійну техніку, інформаційні системи – та пропонують використовувати метод зменшення залишкової вартості, який показує найшвидшу динаміку амортизації. До другого класу зараховують основну масу виробничих об'єктів – різноманітні машини та устаткування, верстати двигуни, пристрої – із застосуванням методу прискореного зменшення залишкової вартості, який за обсягами нарахованої амортизації показує усереднений результат серед трьох прискорених методів. Третій клас становлять допоміжні об'єкти – інструменти, прилади, офісне обладнання – з використанням кумулятивного методу.

До другого типу основних засобів (рахунки одліку 102, 103, 107, 108, 109) зараховано специфічні об'єкти, які можуть не брати безпосередньої участі у виробничому процесі, їх фактичну потужність важко визначити, та вони не становлять питому частину основних засобів на підприємствах (крім сільськогосподарських). До цієї групи пропонуємо використовувати прямолінійний метод.

Наступним моментом, який суттєво впливає на величину нарахованої амортизації, є визначення строку корисного використання. Надана свобода в цьому питанні призводить до того, що для однакового об'єкта на різних підприємствах такий строк може суттєво відрізнитись. Дослідження процесу нарахування амортизації в інших країнах свідчить, що прогресивним підходом є законодавчий поділ основних засобів на групи із встановленням строків корисного використання.

Іншим ключовим моментом є визначення ліквідаційної вартості

основних засобів. Відсутність загальноприйнятої методики призвела до того, що цей показник оцінюється навмання і не ґрунтується на яких-небудь наукових засадах.

Виходячи з визначення ліквідаційної вартості, її можна розраховувати за формулою 3.1:

$$L = (M \times C - B) \times (I/100) \times n, \quad (3.1)$$

де L – ліквідаційна вартість;

M – кількість отриманих матеріальних цінностей від ліквідації об'єкта;

C – ціна за одиницю отриманих від ліквідації матеріальних цінностей;

I – середній річний індекс споживчих цін протягом n років;

n – кількість років корисного використання об'єкта.

Зрозуміло, що індекс споживчих цін майбутніх років можна взяти лише прогнозний або скористатись усередненим показником за декілька останніх років. Але за умов високих темпів інфляції може скластися ситуація, коли розрахункова ліквідаційна вартість перевищить первісну. Тому неприпустимо зіставляти ліквідаційну (як майбутню) та первісну вартості при розрахунку амортизації. Пропонуємо внести зміни до визначення ліквідаційної вартості, виклавши його в такій редакції: ліквідаційна вартість – це теперішня (поточна) сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліквідаційну вартість доцільно розраховувати лише для об'єктів, що знаходяться на рахунках 103, 104, 105 та мають у своїй структурі суттєву однорідну складову (метал, будівельні конструкції і т. п.). Для всіх інших

пропонуємо встановлювати ліквідаційну вартість у розмірі 1 грн (це пояснюється тим, що для розрахунку амортизації методом зменшення залишкової вартості обов'язково потрібна ліквідаційна вартість, більша за нуль).

Наведені рекомендації дають змогу встановити єдині підходи до нарахування амортизації на всіх підприємствах та підвищити якість облікової інформації.

Первинна наукова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається в численних спеціалізованих реєстрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формуванні документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків.

Так, діючі міжвідомчі форми первинної документації з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. Майже зовсім не відрізняються за змістом інвентарні картки форми ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 [12, 67]. Водночас у наявних формах обліку не передбачено відображення устаткування, придбаного підприємством для резерву, до запровадження в експлуатацію, що на практиці створює певні труднощі при розрахунку амортизаційних відрахувань. Не знайшла відображення у формах обліку й інформація про зміни первинної вартості інвентарного об'єкта після переоцінки та індексації. Порівняння інвентарних карток форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 з формою ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів» засвідчує, що в них відсутня лише інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів.

Проте сам факт складання акта і відкриття інвентарних карток свідчить про позитивний висновок комісії, адже при невідповідності технічним умовам об'єкт прийманню не підлягає й інвентарна картка не виписується. Таким чином, доповнивши інвентарну картку підписами членів комісії, можна скоротити форму ОЗ-1. А якщо ввести в неї ще й підписи здавача та

одержувача, то при внутрішньому переміщенні об'єктів можна скоротити форму ОЗ-2. Доповнення інвентарної картки підписами комісії з впровадженням основних засобів після ремонту, реконструкції, модернізації, а також графою для відображення змін після таких операцій дає змогу скоротити форму ОЗ-3. Можна також не використовувати і форму ОЗ-4, якщо доповнити її підписами ліквідаційної комісії і відобразити окремим рядком результати ліквідації об'єкта.

Здійснивши ряд модифікацій, можна одержати компактну конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не тільки зниженню трудомісткості облікових робіт і скороченню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності й наочності документів. Крім того, це дасть змогу одночасно вести облік стану об'єктів і документувати рух, починаючи з включення до складу основних засобів і завершуючи списання їх балансу підприємства.

3.2 Вдосконалення документального оформлення нарахування амортизації основних засобів

У бухгалтерському обліку інформація про основні засоби має містити дані про надходження і вибуття основних засобів, стан їх збереження і використання, правильне і своєчасне нарахування зносу (амортизації), результати реалізації, ліквідації основних засобів, обсяги витрат на ремонтні роботи і поліпшення основних засобів. Важливим моментом відображення в бухгалтерському обліку його об'єктів є первинне спостереження.

Основою для будь-якого бухгалтерського запису, що відображує в обліку господарську операцію та її наслідки, може бути лише первинний документ. Він складається безпосередньо в процесі здійснення тієї чи іншої

операції або відразу після її закінчення. Первинний документ стає найпершим письмовим свідомством її здійснення. Документи є підставою для записів на бухгалтерських рахунках, а вміщені в них дані – фундаментом всієї економічної інформації.

Первинна облікова документація про наявність, склад, рух та інші операції, що здійснюються з основними засобами, затверджена наказом Мінстату «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.95 р. № 352. Для більш загального усвідомлення розглянемо ці форми документів, порядок їх складання та взаємозв'язок [20, с. 23].

Типова форма № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» є підставою для зарахування на баланс окремих об'єктів основних засобів. Акт складає постійно діюча комісія, призначена наказом або розпорядженням керівника організації, в трьох примірниках. На великих підприємствах, де значні обсяги впровадження в експлуатацію основних засобів, можуть створюватися спеціалізовані комісії з питань зарахування їх на баланс за окремими групами (механічне й енергетичне обладнання, обчислювальна техніка тощо).

Перший примірник акта після його повного оформлення передають до бухгалтерії і він є підставою для зарахування об'єктів на баланс, другий – залишається в підрозділі, який здає об'єкт в експлуатацію, третій – передається матеріально відповідальній особі, яка приймає об'єкт на відповідальне зберігання.

До актів, що надходять у бухгалтерію, додають відповідну технічну документацію (паспорт, інструкцію з експлуатації та ін.), яку використовують для оформлення інвентарних карток обліку основних засобів та перевірки правильності зазначених технічних характеристик об'єктів. Потім цю документацію передають службі, що контролює за експлуатацією (використанням) відповідних об'єктів основних засобів (служба головного механіка, відділ капітального будівництва тощо).

Форма № ОЗ-1 використовується також для оформлення реалізації

об'єктів основних засобів і їх безоплатного передавання іншим юридичним та фізичним особам. У цьому випадку акт теж складає комісія. Доцільно скласти його також у трьох примірниках: перший – для бухгалтерії; другий – покупцеві; третій – матеріально відповідальній особі, у підзвіті якої перебував об'єкт основних засобів.

Акт типової форми № ОЗ-1 слугує підставою для внутрішнього переміщення (приймання-передачі) об'єктів основних засобів на тому самому підприємстві від однієї матеріально відповідальної особи іншій. Його можна використовувати для оформлення передавання обладнання, інших об'єктів зі складу в експлуатацію, якщо вони не потребують спеціального монтажу. Акт доцільно використовувати і під час оформлення операцій приймання-передачі об'єктів основних засобів за договорами оперативної та фінансової оренди.

Типова форма № ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» використовується для оформлення впровадження в експлуатацію основних засобів після завершення їх капітального або середнього ремонту, реконструкції чи модернізації. Документування зазначених вище робіт виконують підрозділи-виконавці. Пізніше акти передають до бухгалтерії і вони є підставою для складання бухгалтерських записів, записів в інвентарних картках обліку основних засобів про проведені роботи, їхню вартість та ін.

У технічному паспорті відповідного об'єкта основних засобів, за потреби (наприклад, у разі модернізації їх), вносять дані про зміну технічних характеристик, добудову тощо. «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» складають теж у трьох примірниках: перший – для бухгалтерії; другий – для підрозділу, який виконував відповідні роботи. Третій примірник акта отримує матеріально відповідальна особа, яка приймає об'єкт на відповідальне зберігання.

Якщо ремонтні роботи виконує підрядна організація, можна скласти й інші відповідні документи.

Типова форма № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» використовується для оформлення ліквідації окремих об'єктів (крім автотранспортних засобів) або їхніх складових частин.

Акт можна складати у двох примірниках: перший – для бухгалтерії, другий – матеріально відповідальній особі, у підзвіті якої перебував списаний об'єкт.

Типова форма №. ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» застосовується для оформлення списання з балансу підприємства вантажних або легкових автомобілів, причепів та напівпричепів. Порядок оформлення актів форми № ОЗ-4 аналогічний до актів форми № ОЗ-3.

Типова форма № ОЗ-5 «Акт про встановлення та демонтаж будівельних машин» використовується будівельними та будівельно-ремонтними підрозділами підприємства для оформлення демонтажу, передавання на інший будівельний об'єкт та запуску в експлуатацію будівельних машин.

Акт складають у двох примірниках представники машинопрокатної бази та будівельної дільниці, яка експлуатує будівельні машини та механізми.

Типова форма № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» використовують для аналітичного (пооб'єктного) обліку основних засобів. Випишує її бухгалтерія підприємства в одному примірнику. Підставою для оформлення цього реєстра є «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (типова форма № ОЗ-І), а також дані технічної та іншої документації про цей об'єкт.

Відмітки про виконані роботи з реконструкції, модернізації та капітального ремонту роблять на підставі даних «Акта приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» (типова форма № ОЗ-2) або інших відповідних документів.

Підставою для відміток про вибуття основних засобів є «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (типова форма № ОЗ-1), «Акт на списання основних засобів» (типова форма № ОЗ-3)

або «Акт на списання автотранспортних засобів» (типова форма № 03-4).

Якщо є значні зміни кількісних або якісних характеристик об'єкта внаслідок реконструкції або модернізації, які неможливо відобразити в картці, то картку замінюють новою. Попередню інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

Типова форма № 03-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» використовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів та ведуть за класифікаційними групами (видами) основних засобів з метою контролю за наявністю інвентарних карток.

Типова форма № 03-8 «Картка обліку руху основних засобів». Цю форму щомісяця заповнює бухгалтерія на підставі інвентарних карток і звіряє з даними синтетичного обліку основних засобів. Дані карток використовують для складання річної статистичної звітності (форма № 11 «Звіт про наявність та рух основних фондів, амортизаційні відрахування») та бухгалтерської звітності за формою № 5 «Примітки до річної звітності».

Типова форма № 03-9 «Інвентарний список основних засобів» складається в одному примірнику і використовується матеріально відповідальною особою для пооб'єктного обліку основних засобів. Дані пооб'єктного обліку, які наведені в інвентарних списках, має відповідати записам в інвентарних картках. Списки ведуть за класифікаційними групами основних засобів [34, с. 32].

Слід зазначити, що з моменту затвердження пакету первинних документів з обліку основних засобів відбулися істотні зміни в організації бухгалтерського обліку основних засобів. Унаслідок прийняття П(С)БО 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Мінфіну України від 27.04.2004 р. (із змінами та доповненнями), окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються! Це, наприклад, такі реквізити, як код норми амортизаційних відрахувань, норми амортизаційних відрахувань, джерело придбання (фінансування), дата початку сплати за основні засоби.

Водночас окремі показники, наявність яких передбачена П(С)БО 7, опинилися поза реєстрацією в типових формах первинного обліку. Отже, необхідно ввести додаткові показники до окремих первинних документів та реєстрів аналітичного обліку основних засобів, а саме: строк корисного використання основних засобів; справедлива вартість (у передбачених П(С)БО 7 випадках); дата та сума дооцінки або уцінки об'єктів; метод нарахування амортизації; ліквідаційна вартість; сума ПДВ, сплачена у зв'язку із надходженням об'єкта.

Потребують перегляду типові форми розрахунків амортизації, які вже не дають можливість нараховувати амортизацію основних засобів за всіма діючими методами.

Ми пропонуємо три нові форми розрахунку амортизації основних засобів, які поділяють залежно від методу (групи однорідних методів) нарахування амортизації, а не від виду підприємств чи основних засобів. Розподіл форм розрахунків амортизації за видами підприємств не має сенсу, оскільки дія П(С)БО 7 поширюється на всі підприємства та організації України, крім бюджетних установ. Як відомо, П(С)БО 7 передбачає нарахування амортизації основних засобів за допомогою п'яти методів:

- прямолінійного;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивного;
- виробничого [33, с. 32].

Отже, запропоновано три форми розрахунку амортизації основних засобів для:

- прямолінійного методу;
- виробничого методу;
- групи методів прискореної амортизації (зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного).

Розроблені форми розрахунків, завдяки розподілу за принципово

різними методами амортизації, дають змогу згрупувати в кожній з них тільки ті показники, які необхідні для нарахування амортизації за тим чи іншим методом.

На нашу думку, такі складні господарські операції, як, наприклад, переоцінка основних засобів, також потребують розробки окремих форм документів для відображення їх в бухгалтерському обліку.

Розглянемо зміст пропозицій щодо змін у чинних типових формах документів з обліку основних засобів (таблиця 3.1).

Наведені у таблиці типові форми первинного обліку потребують змін та доповнень (Додаток Д). Наведені у Додатку Д типові форми первинного обліку потребують змін та доповнень. Оскільки на більшості підприємств формування первинних документів відбувається в бухгалтерських програмах, можна запропонувати бухгалтерам самостійно внести відповідні зміни у зазначені вище документи до врегулювання цієї проблеми на державному рівні.

Поряд з невідповідністю чинних форм первинних документів вимогам П(С)БО 7 існує проблема відсутності форм документів по окремих операціях з основними засобами, що підтверджують їх здійснення.

На наш погляд, документального підтвердження потребує така операція, як формування первісної вартості основних засобів. Об'єкти основних засобів можуть надходити на підприємство різними шляхами. Залежно від цього дещо різним буде склад витрат, за якими формуватиметься в обліку початкова вартість об'єкта основних засобів. Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Проте остаточна сума первісної вартості об'єкта, яка відображена в акті приймання-передачі об'єкта основних засобів й інвентарній картці і складається з цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком.

Для усунення вказаного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первісної вартості основних засобів», як додаток до акта

приймання-передачі основних засобів. Введення такого документа, на наш погляд, дасть змогу поліпшити інформативність первинного обліку основних засобів, проводити докладний аналіз складових первісної вартості основних засобів і контролювати правильність її визначення.

Іншою операцією, яка, на нашу думку, також потребує окремих форм документів для її відображення в бухгалтерському обліку, є переоцінка основних засобів. Проведення переоцінки основних засобів є складним і багаторівневим процесом. Складність цього процесу полягає в тому, що він потребує досить трудомістких розрахунків на усіх етапах його здійснення: від обґрунтованості прийняття рішення про проведення переоцінки до визначення її кінцевих результатів.

Для визначення потреб у проведенні переоцінки основних засобів відповідно до вимог П(С)БО 7 запропоновано форму «Акт оцінки справедливої вартості основних засобів». Вона призначена для документального підтвердження справедливої вартості об'єктів відповідної групи основних засобів і обґрунтованості рішення про проведення їх переоцінки. Справедливу вартість об'єктів, за умови наявності усіх необхідних даних, розраховують автоматично за допомогою найпростішої програми, побудованої на основі програми Microsoft Excel. Автоматизація розрахунку дає змогу оцінити необхідність проведення переоцінки щодо окремих об'єктів основних засобів. У графі 13 акта розраховують відсоток відхилення залишкової вартості об'єкта від його справедливої вартості. У разі, коли таке відхилення є істотним, тобто перевищує встановлений на підприємстві відсоток, програма у графі 13 видає слово «Переоцінка», а в іншому – знак «-».

Для розрахунку індексу переоцінки, а також для обліку її результатів загалом пропонується розроблений реєстр аналітичного обліку – «Відомість обліку результатів переоцінки основних засобів». Розрахунок показників у цій формі також автоматизовано на базі Microsoft Excel. Результати переоцінки (дооцінки або уцінки) відображують у графах 11 та 12 відомості

за допомогою формул, які введені у ці графи і розраховуються автоматично. Показники відомості взаємопов'язані з показниками, що відображені у акті оцінки справедливої вартості як два «Листи» («Лист 1» і «Лист 2») одного файлу Excel.

Впровадження перелічених у роботі документів дасть змогу спростити процедуру проведення переоцінки, а також розрахунок і облік її результатів по окремих об'єктах. За наявності на підприємстві спеціалізованої бухгалтерської програми алгоритм складання запропонованих форм документів може бути інтегрований до такої програми (наприклад, найпоширеніша бухгалтерська програма «1С» передбачає таку можливість).

Підсумовуючи наш огляд щодо, документального оформлення операцій: з основними засобами, слід зазначити, що на державному рівні цьому питанню приділяється недостатньо уваги; Новий порядок бухгалтерського обліку основних – засобів, передбачений П(С)БО 7, застосовується вже понад два роки, але за цей час типові форми первинного обліку не були приведені у відповідність із ним: Масова автоматизація бухгалтерського обліку теж не знижує гостроту проблеми, адже документ і в електронному вигляді повинен зберігати встановлену форму і мати необхідні реквізити. Сподіваємося, що на цю проблему звернуть увагу, відповідні державні органи і потрібні зміни будуть.

3.3 Шляхи вдосконалення фінансового обліку груп основних засобів

В опублікованих нормативних актах (Плані рахунків, Інструкції по його застосуванню, П(С)БО 7 «Основні засоби» [1, с. 14]) не охоплено всіх без винятку, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів та їх зносу. Зокрема у П(С)БО 7 не досить чітко визначено зміст поняття «група основних засобів».

Група основних засобів – сукупність однотипним за технічними характеристиками, призначенням і умовами використання необоротних матеріальних активів.

Однак невідомо, стосується це визначення групи основних засобів, окресленої відповідним субрахунком чи за якимись іншими ознаками? З назвою груп основних засобів можна лише орієнтовно віднести об'єкти до конкретної групи з огляду на їх технічні характеристики, а не за умовами та строками експлуатації.

У зв'язку з цим неможливо чітко визначитися з груповою класифікацією в разі переоцінки основних засобів. П(С)БО 7 «Основні засоби» (п. 16) передбачає, що «при переоцінці об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої відноситься об'єкт».

На нашу думку і думку інших авторів [30, С. 19-21], у таких випадках не слід робити висновки про те, що всі основні засоби, які відносяться до тієї чи іншої групи бухгалтерського обліку, мають бути обов'язково переоцінені. Якщо, наприклад, на швейній фабриці виникла потреба уцінити чи до оцінити швейні машини конкретного класу або залежно від дати їх придбання, то це не означає, що переоцінці підлягають усі швейні машини, всіх класів і марок, незалежно від дати їх придбання, тобто від періоду їх експлуатації.

Очевидним тут є те, що в цьому випадку може йти мова про групу основних засобів, яка охоплює об'єкти, ідентичні за технічними характеристиками, за датами їх придбання, умовами і періодом експлуатації.

На сьогодні облік основних засобів ведуть, як правило, відповідно до вимог Податкового кодексу України від 02.12.2010 №2755-VI.

У бухгалтерському обліку, відповідно до Плану рахунків і П(С)БО 7 «Основні засоби», передбачена класифікація основних засобів у розрізі дев'яти груп – субрахунків.

Пооб'єктний аналітичний облік усіх об'єктів основних засобів слід

вести на субрахунках бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків.

Як уже було зазначено, П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає оцінку основних засобів за справедливою вартістю (ринковою) вартістю, що зумовлює суттєві зміни по рядку нарахування їх зносу. За стандартами, до необоротних матеріальних активів віднесено також малоцінні предмети зі строком служби більше ніж рік або операційного циклу, якщо він перевищує один рік. При цьому вартісні межі основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів підприємства визначають самостійно. У податковому обліку можлива індексація основних засобів у разі потреби в коригуванні вартості груп відповідно до рівня інфляції.

За П(С)БО 7 «Основні засоби», їх до оцінку чи уцінку слід здійснювати залежно від стану і кон'юктури ринку.

Відображення результатів переоцінок основних засобів, проведених відповідно до податкового законодавства, відоме – воно визначено саме цим законодавством. А результати переоцінок, здійснених відповідно до П(С)БО 7, треба відображувати відповідно до цього Положення. Суму до оцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включають до складу додаткового капіталу, а суму уцінки відносять на витрати, крім випадків уцінки раніше до оцінених об'єктів.

Як показує досвід, питання до оцінки й уцінки об'єктів основних фондів відповідно до вимог П(С)БО 7 вирішуються і вирішуватимуться залежно від позицій власників і керівників підприємств. Ці питання, на відміну від питань обліку, не є прерогативою бухгалтерів. Бухгалтери мають знати, як ці питання вирішувати, але вони безпосередньо не несуть відповідальності за їх вирішення [33].

Реальна оцінка основних засобів, визначення реальних строків їх корисного використання і, відповідно, розмірів амортизаційних відрахувань - загальне завдання сьогодення. Власне, такі заходи передбачено П(С)БО 7 «Основні засоби», але поки що вони дуже повільно впроваджуються в практику, оскільки неповною мірою висвітлені й не апробовані.

У результаті нарахування амортизації в більшості випадків здійснюються у сумах, далеких від реально необхідних розмірів відновлення основних засобів. Це відбувається тому, що на підприємствах не здійснюється переоцінка основних засобів до їх справедливої (ринкової) вартості і, відповідно, не визначаються строки їх корисного використання. Ці заходи здійснюватимуться поступово, залежно від рівня підприємницької зацікавленості і дотримання вимог щодо реформування бухгалтерського обліку, забезпечення достовірності результатів господарювання.

На деяких підприємствах заходи, передбачені П(С)БО 7, впроваджено одночасно з проведенням інвентаризацій 2000-2001 рр. проведено дооцінку й уцінку окремих об'єктів основних засобів; відновлено балансову вартість об'єктів основних засобів, які не мали залишкової вартості; визначено строки корисної експлуатації груп основних засобів і окремих об'єктів; розраховано норми, за якими здійснюватимуться амортизаційні відрахування. Проте на більшості підприємств ці заходи ще мають бути впроваджені, що зумовлює потребу в докладному вивченні та практичному застосуванні П(С)БО 7. Основну увагу слід приділити застосуванню прямолінійного методу та методу прискореної амортизації, залежно від технічних та експлуатаційних характеристик об'єктів, своєчасного реагування на зміни справедливої вартості об'єктів.

ВИСНОВКИ

Враховуючи дослідження діючої практики обліку операцій з руху, відновлення, поліпшення й амортизації основних засобів та формування облікової політики підприємств установлено відмінності між поняттями «основні фонди», «основний капітал» та «основні засоби». Основний капітал відрізняється від основних фондів своєю соціально-економічною сутністю, а саме: використанням в умовах ринкової економіки з метою максимізації прибутку. Основні засоби виступають речовим елементом основного капіталу та об'єктом бухгалтерського обліку. Правильному розумінню сутності критеріїв визнання основних засобів активами підприємства сприятиме розкриття в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» способів одержання економічних вигод від використання основних засобів та критеріїв, при дотриманні яких об'єкт вважається контрольованим підприємством.

Вчасна та кваліфікована оцінка основних засобів є однією з основних вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, відповідає інтересам підприємства, є необхідною умовою для цілей встановлення та аналізу реальної фінансової ситуації на підприємстві, визначення майбутніх напрямків розвитку.

Ряд проаналізованих обставин доводить, що об'єктивно оцінити та науково обґрунтувати вплив важливості рішення, для вирішення якого дана інформація буде використовуватись на корисність інформації дуже складно. В цих умовах важливе місце відводиться оцінюванню корисності інформації через її якість та тезаурус споживача інформації, причому якість інформації буде в першу чергу залежати від якості інформаційного забезпечення. Визначальним показником якості інформації в умовах перехідної до ринку економіки є її своєчасність, необхідний рівень якого досягається оперативністю та систематичністю збору чи формування даних, а також

швидкістю їх обробки та видачі інформації. Відповідно, критичним ресурсом при формуванні якості інформації в умовах перехідної економіки є час.

Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх обліку. Кожне підприємство має право обрати найбільш відповідний метод нарахування амортизації з тих, що передбачені П(С)БО 7:

- метод прямолінійного списання;
- метод зменшення залишкової вартості (залишку);
- кумулятивний метод або метод суми цифр років;
- виробничий метод.

На нашому підприємстві використовується прямолінійний метод списання амортизації.

З метою вдосконалення обліку у визначення основних засобів, яке наведене в П(С)БО 7, у статті запропоновано внести доповнення такого змісту: основні засоби – це введені в експлуатацію матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше ніж один рік або операційний цикл, якщо він не більший за рік.

У процесі амортизації важливу роль відіграє правильний вибір методу нарахування. Так, з метою полегшення процесу було запропоновано алгоритм вибору амортизації залежно від типу основного засобу, в основу якого покладено умовний поділ основних на два типи:

- безпосередньо зайняті у виробництві, допоміжні та обслуговуючі (рахунки обліку 104, 105, 106);
- інші основні засоби, які переважно становлять інфраструктуру підприємства (рахунки обліку 102, 103, 107, 108, 109).

Іншим ключовим моментом є визначення ліквідаційної вартості основних засобів. Тому пропонуємо внести зміни до визначення

ліквідаційної вартості, виклавши його в такій редакції: ліквідаційна вартість – це теперішня (поточна) сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Первинна наукова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається в численних спеціалізованих регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формуванні документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків. Здійснивши ряд модифікацій, можна одержати компактну конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не тільки зниженню трудомісткості облікових робіт і скороченню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності й наочності документів. Крім того, це дасть змогу одночасно вести облік стану об'єктів і документувати рух, починаючи з включення до складу основних засобів і завершуючи списання їх балансу підприємства.

З вище зазначеного випливає, що процедура обліку основних засобів досить складна та суперечлива. Недоліки національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування створюють перепони для стандартизації та гармонізації бухгалтерського обліку взагалі та обліку основних засобів зокрема. Тому питання обліку об'єктів основних засобів потребує детального дослідження, передусім у частині об'єднання бухгалтерського обліку та обліку для потреб оподаткування.

Впровадження перелічених у роботі документів дасть змогу спростити процедуру проведення переоцінки, а також розрахунок і облік її результатів по окремих об'єктах. За наявності на підприємстві спеціалізованої бухгалтерської програми алгоритм складання запропонованих форм

документів може бути інтегрований до такої програми (наприклад, найпоширеніша бухгалтерська програма «1С» передбачає таку можливість).

Підсумовуючи наш огляд щодо, документального оформлення операцій: з основними засобами, слід зазначити, що на державному рівні цьому питанню приділяється недостатньо уваги; Новий порядок бухгалтерського обліку основних – засобів, передбачений П(С)БО 7, застосовується вже понад п'ять років, але за цей час; типові форми первинного обліку не були приведені у відповідність із ним: Масова автоматизація бухгалтерського обліку теж не знижує гостроту проблеми, адже документ і в електронному вигляді повинен зберігати встановлену форму і мати необхідні реквізити. Сподіваємося, що на цю проблему звернуть увагу, відповідні державні органи і потрібні зміни будуть.

Підсумовуючи вищезазначене, необхідно звернути увагу керівників і головних бухгалтерів підприємств на необхідність повного впровадження в практику бухгалтерського обліку основних засобів і їх амортизації, вимог, передбачених П(С)БО. Пооб'єктний аналітичний облік всіх основних засобів необхідно вести на субрахунках бухгалтерського обліку. У картках первинного обліку ОЗ слід передбачити показники первісної вартості, суми зносу, залишкової вартості та відображувати залишки й рух основних засобів за цими показниками тільки в сумовому вираженні.

У результаті нарахування амортизації в більшості випадків здійснюються у сумах, далеких від реально необхідних розмірів відновлення основних засобів. Це відбувається тому, що на підприємствах не здійснюється переоцінка основних засобів до їх справедливої (ринкової) вартості і, відповідно, не визначаються строки їх корисного використання. Ці заходи здійснюватимуться поступово, залежно від рівня підприємницької зацікавленості і дотримання вимог щодо реформування бухгалтерського обліку, забезпечення достовірності результатів господарювання.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Алпатова Н. Амортизация основных средств. *Все о бухгалтерском учете*. 2015. №50 (838). С. 11-17.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2006. 688 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку. Житомир : ЖІТІ, 2000. 640 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціалістів 7.050106 «Облік і аудит». Житомир : ПП «Рута», 2006. 544 с.
5. Бутинець Ф.Ф., Бородін О.С., Герасимович А.М., Кірейцев Г.Г., Кужельний М.В. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів вищих навчальних закладів за спеціальністю «Облік і аудит». Житомир : Рута, 2004. 607с.
6. Бутинець Ф.Ф., Олійник О.В., Шигун М.М., Шулепова С.М. Організація бухгалтерського обліку. Житомир : ПП «Рута», 2001. 576 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ЖІТІ, 2006. 459 с.
8. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами. Київ : Екаунтінг, 2016. 527 с.
9. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарії : практичний посібник для бухгалтерів та аудиторів акціонерних товариств та учасників фондового ринку. Київ : Лібра, 2001. 839 с.
10. Голов С.Ф. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Київ : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. 736с.
11. Горбатюк М.І., Болюх М.А., Бурчевський В.З. Економічний аналіз : навч. посіб.. Київ : КНЕУ, 2012. 540 с.

12. Грабова Н. Н. Бухгалтерський облік у виробничих і торговельних підприємствах. Київ : 2007. 698 с.
13. Губачев В., Губачева О. Операции с основными средствами. *Все о бухгалтерском учете*. 2016. №32(578). С. 16-21.
14. Завгородний В.П. Бухгалтерський учет в Україні : учеб. посіб. для студентів вузів. Київ : А.С.К., 2006. 848 с.
15. Задорожній В.В. Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 7. С. 18-22.
16. Зюкова М.М. Альтернативні методи нарахування амортизації. *Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку»*. Київ : КНЕУ, 2018. С. 36-37.
17. Зюкова М.М. Бухгалтерська інформація про основні засоби – основа прийняття інвестиційних рішень. *Економіка: проблеми теорії та практики*: Дніпропетровськ : ДДУ, 2018. Вип. 25. С. 13-18.
18. Зюкова М.М. Деякі моменти еволюції поняття «оцінка основних засобів». *Регіональні перспективи*. 2017. № 4(11). С. 83-84.
19. Зюкова М.М. Економічна категорія «основні засоби як складова виробничого процесу». *Матеріали 67-ї наукової конференції студентів, аспірантів і молодих вчених*. Київ : УДУХТ, 2015. С. 40.
20. Зюкова М.М. Основні засоби – важлива економічна категорія. *Вісник Полтавського державного сільськогосподарського інституту*. 2016. №5. С. 100-102.
21. Зюкова М.М. Основні засоби: питання управління та аналізу. *Формування ринкової економіки: Зб. наук, праць*. Спец. вип.: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. Київ : КНЕУ, 2016. С. 399-403.
22. Зюкова М.М. Оцінка основних засобів – складова системи обліку. *Проблеми формування ринкової економіки*: Київ : КНЕУ, 2015. С. 379-381.

23. Карєв В.П. Розрахунок амортизації. *Бухгалтерський облік і аудит*. № 11. 2014. С. 23-38.
24. Карєв В.П. Деякі аспекти застосування пунктів 14 и 15 ІТ(С)БО 7 «Основні засоби». *Бухгалтерський облік і аудит* 2016. № 06. С. 23-25.
25. Карєв В.П. Проблеми визначення економічних вигід. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 09 С. 32-35.
26. Карєв В.П. Зміна первісної вартості основних засобів і нарахування амортизації. *Школа бухгалтера*. 2016. № 18. С. 31-33.
27. Карєв В.П. Зменшення корисності об'єктів основних засобів. *Школа бухгалтера*. 2011. № 01 С. 3-6.
28. Карєв В.П. Зменшення корисності по-мінфіновськи. *Школа бухгалтера*. 2005. № 03 С. 3-6.
29. Карєв В.П. Продаж об'єктів основних засобів. *Школа бухгалтера*. 2015. № 04. С. 3-5.
30. Климовская М. Поступление основных средств на предприятие. *Основные средства на предприятии: бухгалтерский и налоговый учет: Сборник систематизированного законодательства*. 2019. Вып.11. С. 38-41.
31. Ковалев Д. Ремонты основных средств в налоговом и бухгалтерском учете: играем по новым правилам! *Все о бухгалтерском учете*. 2018. №50 (838). С. 24-27.
32. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : КНЕУ, 2008. 334 с.
33. Кужельний М.В. та ін. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2010. 256 с.
34. Кушина Е. Бесплатная передача основных: особым объектам – особый учет. *Бухгалтерия*. 2014. №32. С. 40-43.
35. Кушина Е. Изменение стоимости основных средств в результате индексаций и переоценок. *Необоротные активы и МБП в бухгалтерском и налоговом учете: Сборник систематизированного законодательства*. 2015. С. 106-113.

36. Ластовецький В. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів: як поєднати. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. №8. С. 37-40.
37. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання : монографія. Київ : КНЕУ, 2014. 387 с.
38. Липатов А. Переоценка стоимости основных средств в бухгалтерском учете. *Необоротные активы и МБП в бухгалтерском и налоговом учете: Сборник систематизированного законодательства*. 2011. С. 94-103.
39. Лишипенко О.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ : ЦУП, 2003. 623с.
40. Лінник В.Г., Зюкова М.М. Проблеми обліку основних засобів в умовах дії національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні. *Науково-практичний журнал «Регіональні перспективи»*. 2012. №7. С. 19-21.
41. Мушинский Р., Токарь С. Бухгалтерский учет основных средств по новым правилам. *Бухгалтерия*. 2014. №48. С.55-57.
42. Онишко Д. Порядок нарахування амортизації за податковим методом і відображення її в бухгалтерському обліку. *Все про бухгалтерський облік*. 2016. №11. С. 20-22.
43. Орлов П., Орлов С. Державна амортизаційна політика та її відбиття у стандартах бухгалтерського обліку. *Економіка України*. 2006. №3. С. 30-34.
44. Павлюк І. Кореспонденція рахунків як основа для організації та ведення раціонального бухгалтерського обліку основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. №9. С. 18-31.
45. Пасько О.В., Михайлов М.Г. Методологічні підходи до оцінки основних засобів. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Фінанси та кредит»*. 2016. №2 (11). С. 26-32.
46. Покропивний С.Ф. та ін. Економіка підприємства : підручник. Київ : КНЕУ, 2006.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ МФУ від 31.12.1999 р. №318. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення 01.11.2019).

48. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ МФУ від 30.11.1999 р. №291. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення 14.10.2019).

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. №996-XIV. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення 08.10.2018).

50. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : видавництво «Карт-бланш», 2002. 628 с.

51. Разгонова Л., Рубітель О. Методичний посібник: основні засоби та нематеріальні активи. Запоріжжя : «Поліграф», 2014. 116 с.

52. Савицкая В.Г. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск : ООО «Новое знание», 1999. 688 с.

53. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.

54. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємстві. Київ : АСК, 2004. 784 с.

55. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України : підручник для студентів вищих навчальних закладів. Київ : А.С.К., 2000. 784 с.

56. Фефілатьєва А. В. Переоцінка та індексація основних засобів та відображення їх в обліку. Острог, 2007. С. 421-427.

57. Цінник В.Г., Зюкова М.М. Проблеми обліку основних засобів в умовах дії національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні. *Науково-практичний журнал «Регіональні перспективи»*. 2001. №7. С. 19-21.

58. Шендригоренко М. Т. Проблеми обліку і аналізу основних засобів та шляхи їх вирішення. *Вісник*. 2017. № 2 (10). С. 70-75.

59. Angeles Luis. GDP per capita or real wages? Making sense of conflicting views on pre-industrial Europe, *Explorations in Economic History*. 2012 pp. 147–163.

60. International Accounting and Reporting Issues: 2000 Review: report by the Secretariat of the United Nations Conference on Trade and Development. UNCTAD. New York; Geneva: UN, 2000. 152 p.

61. Household Accounting: Experience in Concepts and Compilation / Department of Economic and Social Affairs, Statistics Division. – New York: UN, 2000.

62. Kohler, Heinz. College A.. Student workbook to accompany microeconomics. Lexington, Massachusetts : Toronto: D.C.Heath and Company, 1992. 334 p.

63. Rechnugswesen: Grundlage, Zusammenhange Interpretationen. Aldoc. Schellenberg. 3, uberarb und erw. Aufl. Zurich: Versus. 2000. 500 p.

Додаток А

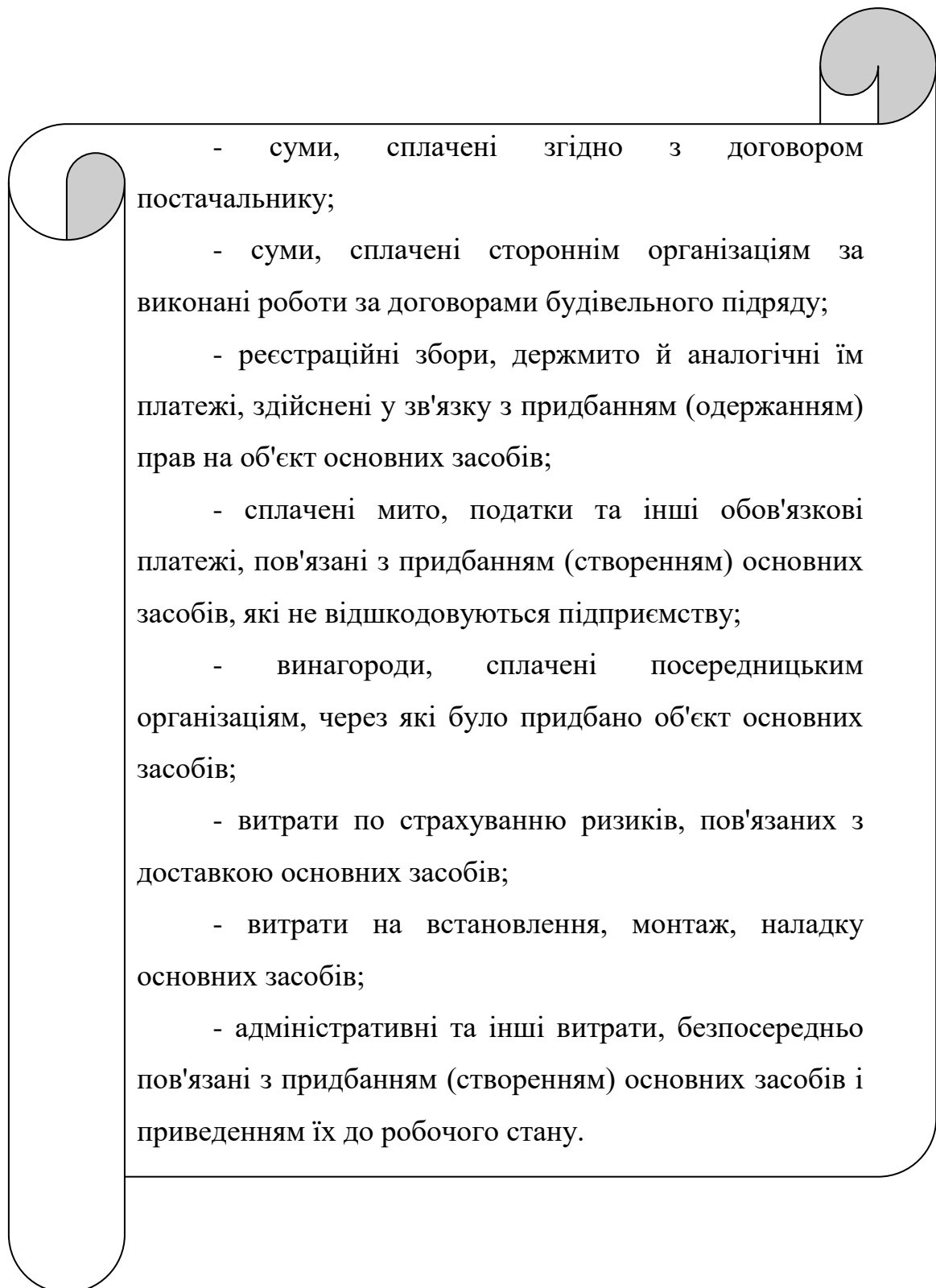


Рис. А.1 Затрати, які включаються до первинної вартості придбаних (споруджених) основних засобів

Додаток Б

Таблиця Б.1

Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

Форма документу	Назва документу	Примітки
1	2	3
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо, а на декілька - лише в тому випадку, коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією й тією ж особою
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів основних засобів	Зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об'єкту. Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації основних засобів
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена ним на це особа
ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Складається при встановленні, запуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної ділянки
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Здійснюються записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання основних засобів: для обліку окремих об'єктів основних засобів; для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці й мають одне й те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії

Продовження табл. Б.1

1	2	3
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерії
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Застосовується, в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записам в інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16	Розрахунок амортизації основних засобів	Використовується при нарахуванні зносу основних засобів

Додаток В

Таблиця В.1

Кореспонденція рахунків з обліку реалізації, ліквідації, безоплатної передачі та передачі основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Реалізація основних засобів				
1	Відображено дохід від реалізації основних засобів	31 "Рахунки в банках", 37 "Розрахунки з різними дебіторами"	742 "Дохід від реалізації необоротних активів"	
3	Відображено суму податкових зобов'язань з пдв	742 "Дохід від реалізації необоротних активів"	64 "Розрахунки за податками й платежами"	
4	Відображено залишкову вартість реалізованих основних засобів	972 "Собівартість реалізованих необоротних активів"	10 "Основні засоби"	
5	Відображено фінансовий результат від реалізації основних засобів	793 "Результат іншої звичайної діяльності"	972 "Собівартість реалізованих необоротних активів"	
		742 "Дохід від реалізації необоротних активів"	793 "Результат іншої звичайної діяльності"	
Ліквідація основних засобів				
1	Списано знос ліквідованих основних засобів	131 "Знос основних засобів"	10 "Основні засоби"	
2	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976 "Списання необоротних активів"	10 "Основні засоби"	
3	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією основних засобів	976 "Списання необоротних активів"	66 "Розрахунки з оплати праці", 65 "Розрахунки за страхуванням", 685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	
4	Відображено фінансовий результат від ліквідації основних засобів	20 "Виробничі запаси", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", 28 "Товари"	746 "Інші доходи від звичайної діяльності"	

Продовження табл. В.1

1	2	3	4	5
5		793 "Результат іншої звичайної діяльності"	976 "Списання необоротних активів"	
		746 "Інші доходи від звичайної діяльності"	793 "Результат іншої звичайної діяльності"	
Передача основних засобів в якості внеску до статутного капіталу іншого Підприємства				
1	Відображено залишкову вартість переданих основних засобів	131 "Знос основних засобів"	10 "Основні засоби"	
2		14 "Довгострокові фінансові інвестиції"	10 "Основні засоби"	

Додаток Д

Таблиця Д.1

Пропозиції щодо змін у типових формах первинного обліку основних засобів

Типові форми первинного обліку	Показники типових форм первинного обліку основних засобів, які потрібно	
	вилучити	додати
1	2	3
ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	Балансова (гр. 7)	Справедлива (гр. 7)
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр. 12)
	Поправочний коефіцієнт (гр. 14)	Метод нарахування амортизації (гр. 13)
	На _____ 20__ р. (гр. 17)	-
ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»	За даними переоцінки на _____ 20__ р. за документами придбання (гр. 7)	-
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр. 12)
		Метод нарахування амортизації (гр. 13)
	Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 18)	Ліквідаційна вартість (гр. 18)
ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»	Запис за даними переоцінки на _____ 20__ р. за документами придбання (гр. 7)	Знос (гр. 7)
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Строк корисного використання (гр. 12)
	Пробіг після останнього ремонту, км (гр. 19)	Метод нарахування амортизації (гр. 13)
		Ліквідаційна вартість (гр. 19)
ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	Балансова (гр. 7)	Справедлива (гр. 4)
	Норма амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, капітальний ремонт (гр. 6-7)	Група основних засобів (гр. 6) Строк корисного використання (гр. 7)

Продовження табл. Д.1

	Норма амортизаційних відрахувань: на повну відбудову, капітальний ремонт (гр. 8-9)	Метод нарахування амортизації (гр. 8)
		Ліквідаційна вартість (гр. 9)
	Поправочний коефіцієнт (гр. 10)	-
	Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 15)	-
	На ____ 20__ р. (гр. 22)	-
	Придбання (фінансування)	Надходження
	(для державних підприємств)	-
	Добудовування, доукомплектування, модернізація, індексація	Витрати на поліпшення об'єкта
	Ремонт (бухгалтерський запис)	Витрати на підтримання об'єкта в робочому стані
		Переоцінка
Вид переоцінки (до оцінка / уцінка)		
ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів»	На повне відновлення (гр. 7-8)	-
	Амортизація (за січень – повністю, згодом – змінена); на капітальний ремонт; +; -; сума (гр. 9-10)	Витрати на поліпшення основних засобів (гр. 9)
		Витрати на підтримання основних засобів у робочому стані (гр. 10)
	Витрати на капітальний ремонт (гр. 11)	-
ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)»	Вилучити повністю	Розрахунок амортизації основних засобів за
		прямолінійний метод
ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)»	Вилучити повністю	Розрахунок амортизації основних засобів за прискореним метод
ОЗ-15 «Розрахунок амортизації з автотранспорту»	Вилучити повністю	Розрахунок амортизації основних засобів за виробничим метод