

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З
ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ»**

Студентки 2 курсу, 2м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
спеціалізації «Облік,
оподаткування та оцінювання
в бізнесі»

Домбровської Вікторії
Олегівни

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент

Ромашко Ольга
Миколаївна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра обліку та оподаткування
Ступінь вищої освіти «магістр»
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Облік, оподаткування та оцінювання в бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри О. В. Фоміна

« ___ » _____ 201_р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентці
Домбровській Вікторії Олегівни**

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік та оподаткування операцій з використання основних засобів»

Затверджена наказом ректора від «18» січня 2019 р. №_139_

2. Строк здачі студентом закінченої роботи 15 листопада 2019 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних, організаційно-методичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів.

4. Консультант по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)
ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Сутність основних засобів, їх класифікація та оцінка

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Фінансовий облік операцій з використання основних засобів

2.2. Оподаткування операцій з використання основних засобів

2.3. Узагальнення інформації про облік та оподаткування операцій з використання основних засобів у звітності підприємства

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку операцій з використання основних засобів

3.2. Удосконалення обліку операцій з використання основних засобів за умов застосування інформаційних систем і технологій

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1	2	3	4
1	Вивчення спеціальної літератури, збір та обробка інформації		
2	Написання вступу і розділу 1		
3	Написання розділу 2		
4	Написання розділу 3		
5	Написання висновків та пропозицій		
6	Оформлення та представлення роботи на кафедрі		

7. Дата видачі завдання «___» _____ 201__ р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи О. М. Ромашко

9. Гарант освітньої програми М. М. Бенько

10. Завдання прийняв до виконання студент В. О. Домбровська

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи О. М. Ромашко

Відмітка про попередній захист _____

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студентки В. О. Домбровської може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми М. М. Бенько

Завідувач кафедри О. В. Фоміна

« _____ » _____ 201 _____ р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	8
1.1. Сутність основних засобів, їх класифікація та оцінка.....	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів.....	21
Висновки за розділом 1.....	26
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	28
2.1. Фінансовий облік операцій з використання основних засобів.....	28
2.2. Оподаткування операцій з використання основних засобів.....	31
2.3. Узагальнення інформації про облік та оподаткування операцій з використання основних засобів у звітності підприємства.....	37
Висновки за розділом 2.....	42
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	43
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку операцій з використання основних засобів.....	43
3.2. Удосконалення обліку операцій з використання основних засобів за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	45
Висновки за розділом 3.....	47
ВИСНОВКИ.....	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	58

ВСТУП

Актуальність теми. На даний момент кожне підприємство має в наявності основні засоби, які в свою чергу надають підприємству ефективність виробничого процесу, конкурентоспроможність, прискореність та ефективність виготовляти високоякісні товари, продукти чи надавати послуги, створення належних умов для праці, швидко та раціонально приймати управлінські рішення. Для цього необхідно своєчасно оновлювати виробничі засоби, офісне устаткування та інші оборотні та необоротні основні засоби.

Для своєчасності поповнення та відтворення основних фондів потрібно мати про них повну та достовірну інформацію. Таку, як контроль за їх рухом, організацією синтетичного та аналітичного обліку, визначення зносу (амортизації), проведення ремонту, модернізації, оновлення застарілих та технічно недосконалих об'єктів. Саме тому велику роль та значення має облік основних засобів як найважливіша функція управління підприємством. Облік основних засобів повинен забезпечити таку інформацію: точну кількість надходження, вибуття і переміщення; своєчасне і раціональне нарахування амортизації; визначення результату від реалізації і ліквідації окремих об'єктів; розрахунок витрат на ремонти; отримання даних про рух основних засобів, їх початкову і залишкову вартість та інші показники використання основних засобів. Загальна вартість основних засобів визначає виробничу силу підприємства, рівень віддачі, потужність, озброєності основними засобами та інші техніко-економічних показники підприємства.

Особливу роль відіграє теорія оцінки основних засобів у системі бухгалтерського та податкового обліку. Вона необхідна для забезпечення реалізації принципу об'єктивності при формуванні фінансової та податкової звітності підприємства, а також строки експлуатації, що впливають на

розподіл розрахункової вартості основних засобів на рахунок підприємства, залежно від обраних методів амортизації.

Однак через нечітку нормативну базу, постійні зміни законодавчої бази маємо викривлення сутності основних засобів, відсутність співвідношення фінансового та податкового обліку основних засобів, а також неоднозначне сприйняття експертами інформації про них. Вищенаведене зумовлює актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень. Основною проблемою бухгалтерського та податкового обліку основних засобів є саме численні зміни в нормативно-правовій базі, які сприяли викривленню сутності основних засобів, відсутності співвідношення між фінансовим і податковим обліком, що призвело до неоднозначного сприйняття спеціалістами інформації про основні засоби. Саме тому поняття «основні засоби» стало предметом дослідження науковців. Великий внесок у розвиток теоретичних основ та методологічних підходів до вирішення проблеми обліку та контролю основних засобів та їх використання сприяли таких як: І.А. Бланк, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, М.П. Герасимчук, С.Ф. Голов, Н.С. Краснокутська, М.І. Кутер, Н.М. Малюга, П.А. Орлов, В.Ф. Палій, В.П. Савчук, В.В. Сопко, І.Г. Чалий. та інші вчені і економісти.

Однак результати їх досліджень щодо вдосконалення бухгалтерського та аналітичного забезпечення обліку основних фондів є недостатніми і потребують уточнення. Ось чому питання оцінки основних фондів, визначення термінів їх використання є настільки нагальним і вимагає пошуку варіантів для вирішення проблеми.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є удосконалення обліку і оподаткування основних засобів, а також їх повне розкриття у формуванні вартості, дослідження нормативних умов для визначення строку їх корисного використання, а також розробити рекомендації з цих аспектів та визначити шляхи їх подальшого вдосконалення з метою забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних економічних умовах.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- з'ясувати науково-методичні підходи до визнання основних засобів у бухгалтерському обліку;
- вивчити склад та структуру основних фондів та розробити їх облікову класифікацію відповідно до вимог управління;
- проаналізувати поточний стан первинного обліку основних засобів, визначити його недоліки та визначити напрями покращення;
- проаналізувати методи амортизації основних засобів та оцінити ефективність їх використання для окремих груп та активів основних засобів;
- визначити відмінності в бухгалтерському обліку та обліку основних засобів за міжнародними стандартами з метою вивчення можливості їх узгодження;
- вивчити сучасну практику обліку руху основних засобів ТОВ «Фігаро-Кейтерінг» та особливості амортизації;
- проаналізувати ефективність використання основних засобів;
- розробити економіко-математичну модель, яка дозволить визначити основні компоненти, які дозволять збільшити норму прибутку основних фондів досліджуваного підприємства;
- запропонувати рекомендації, реалізація яких підвищить ефективність управління у ТОВ «Фігаро-Кейтерінг».

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні і методологічні принципи обліку та оподаткування основних засобів підприємства ТОВ «Фігаро-Кейтерінг».

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів.

Методологічні прийоми досліджень. У випускній кваліфікаційній роботі були використані загальнонаукові та конкретні методи дослідження, такі як: порівняння – для встановлення спільних та відмінних рис у

досліджуваних процесах та явищах; конкретизація – для виділення значимих факторів, які мають найбільше значення для дослідження процесу руху основних засобів; аналіз – для деталізації предмету дослідження на складові частини; синтез – для об'єднання окремих рис предмета дослідження в єдине ціле.

Походження, формування та розвиток категорії основних засобів у системі обліку досліджувались історичним методом. Документування операцій з основними фондами вивчається шляхом систематичного вивчення бізнес-процесів. Результати графічного дослідження з використанням схематичних та графічних методів.

Інформаційною базою наукового дослідження стала первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства, нормативно-правові акти України, Кабінету Міністрів України, офіційні статистичні дані, бухгалтерська та фінансова звітність ТОВ «Фігаро-Кейтерінг».

Практична значущість теми випускної кваліфікаційної роботи для базового підприємства являє собою удосконалення обліку і оподаткування основних засобів з метою забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних економічних умовах, а також повне розкриття основних засобів у формуванні вартості, визначення строку їх корисного використання, розробити рекомендації щодо подальшого вдосконалення обліку.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в обґрунтуванні шляхів удосконалення обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів, розробці теоретичних та практичних рекомендацій щодо оптимізації обліку основних фондів на досліджуваному підприємстві ТОВ «Фігаро-Кейтерінг».

Апробація роботи. За результатами досліджень була опублікована стаття на тему «Облік та оподаткування операцій з використання основних засобів».

Структура роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел і додатків.

Основний зміст викладено на 51 сторінках друкованого тексту. Робота містить 4 рисунки, 7 додатків. Список використаних джерел складається зі 60 найменувань, поданих на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Сутність основних засобів, їх класифікація та оцінка

Основні засоби є цінною і невід'ємною частиною фінансової діяльності кожного підприємства, вони відіграють важливу роль, особливо в економічних процесах, тому термінологія має вагоме місце у відображенні основних засобів у синтетичному та аналітичному обліку, а також у звітності підприємства.

Розглянемо процес розвитку поняття «основні засоби» у науковій літературі. Слід зазначити, що поняття «основні засоби» почали розглядати як окрему економічну групу на теперішньому етапі економічного розвитку. У працях економістів-класиків було розглянуто лише категорію капіталу, яка включала активи основних засобів як основні компоненти.

Перший вчений, який визначив саме поняття «основний капітал», а також вважав його частиною капіталу, був Адам Сміт, який у своїй роботі «Дослідження про природу і причини багатства народів», написаний 1776 р., досліджував сутність капіталу, його накопичення та використання. Він вперше вжив терміни основний та оборотний капітал. До основного капіталу Адам Сміт відніс машини, промислові та комерційні будівлі, господарські споруди, склади, благоустрій земель (осушення, удобрення, розчищення) та інші предмети, які при незмінному природному та матеріальному вигляді приносили дохід. Крім того, він зазначив, що основний капітал не перебуває в обороті, оскільки ним завжди володіє одна людина, і він отримує дохід лише за рахунок оборотного капіталу [42, с. 194].

Карл Маркс, у свою чергу зазначив, що предмет праці зберігає свою матеріально-речову форму протягом усього його використання. Після повного фізичного зносу їх вилучають і замінюють на нові. Придбання

засобів праці вимагає негайного авансування капіталу, але в обороті цей капітал буде брати участь частинами, оскільки засоби праці зношуються [28, с. 170]. Таким чином, на думку К. Маркса, головна відмінність основного та оборотного капіталу полягає у передачі вартості новоствореному продукту.

Щодо самої тривалості виробництва, як ознаки основного капіталу він написав: «...Оскільки йдеться про річне виробництво, то тут доводиться брати до уваги, перш за все, лише ті частини основного капіталу, тривалість життя яких становить більше одного року» [29, с. 621]. Виходячи з цього, активи поділяються на основні засоби та засоби залучені в обіг. Однак, єдиного підходу до цього критерію немає.

Так, окремі автори, розділяючи активи на фіксовані та оборотні, підкреслюють, що до матеріальних активів належать такі, які мають матеріальну форму (це відноситься до основних засобів). Нематеріальні фіксовані активи - це активи, які підлягають витратам, але їх важко кількісно оцінити і за матеріальною присутністю, приміром, такі як права чи торгові назви. Можуть бути фіксованими активами, інвестиції у вигляді незавершеного капітального будівництва [36, с. 76].

Вартісна межа, як риса віднесення активу до основних засобів і є одночасно суперечливим та неоднозначним, оскільки такого критерію у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку немає. Хоча вартісний критерій має ряд важливих недоліків, деякі країни застосовують його. Однак цей критерій залежить від зміни макроекономічних показників (інфляції) [36, с. 76].

О. Бондар вважає, що цей критерій не слід ігнорувати тому, що всі засоби праці з низькими витратами, що перевищують один рік, повинні бути класифіковані як основні засоби. Тому межа вартості активів бухгалтерського обліку повинен бути елементом облікової політики підприємства і незалежно визначатися його керівництвом [48, с. 39-42].

Причиною багатьох проблем економічних відносин в Україні є протиріччя в поясненні економічних термінів нормативно-правового

законодавства, яке спрямоване на регулювання різних сфер одних і тих же відносин. Так, донедавна (до прийняття Податкового кодексу України) вважалося, що термін «основні засоби» використовується для відображення «основних засобів» у податковому обліку. У той час жоден практик бухгалтерського обліку не розглядав в економічній теорії термін «основні фонди» почали застосовуватись задовго до появи податкового обліку в Україні [6, с. 125].

Незважаючи на домінування національного податкового законодавства, вітчизняні вчені досліджували поняття «основні засоби» та «основні фонди». Однак, аналіз їхніх досліджень та порівнянь з нормативною базою дає підстави стверджувати, що однакості у поглядах на тлумачення досліджуваних понять не досягнуто [4, с.215].

Визначення терміну «Основні засоби» за допомогою Податкового кодексу України, П(С)БО 7 «Основні засоби» та Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (IAS) 16 наведено в Додатку А.

Отже, у такий спосіб можна зауважити, що трактування поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України, що регулюють бухгалтерський облік, спричиняють до плутанини стосовно розуміння їх сутності тому, що до основних засобів при визначенні критеріїв віднесення об'єкту надається перевага їх призначенню. При цьому податкове законодавство наголошує на особливостях визнання об'єкта основних засобів як активу, тобто лише тоді, коли його використання відбувається виключно «для використання у господарській діяльності платника податків». А також різниться грошова межа, що зарахована до складу основних фондів об'єктів.

Слід зауважити, що адаптація національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів вимагає, щоб поняття основних засобів у національних та міжнародних стандартах відповідали всім ключовим критеріям їх визнання. На жаль, така ідентичність існує лише у сфері бухгалтерського обліку основних засобів. У той час як органи фіскальної

служби при виявленні об'єкта основних засобів дотримуються положень Податкового кодексу України.

У Податковому кодексі відмовилися від поняття «основні фонди» на користь «основних засобів», що свідчить про наближення Кодексу до положень бухгалтерського обліку. Однак, це наближення не є повним, оскільки грошове обмеження щодо класифікації основних фондів залишилось, хоча воно збільшилося з 2 500 грн. до 6 000 грн. [40].

Таким чином, основні засоби можуть бути визначені як матеріальні об'єкти, які використовуються підприємством у незмінному природному стані протягом більше одного року (протягом багатьох операційних циклів), оцінюються як мінімум граничною величиною та поступово переносять свою вартість на вартість підприємства товарів.

Насправді той факт, що основні засоби - це натурально-речова форма засобів праці, а основні засоби - це їх розрахунок у вартості з економічної точки зору, і є основною відмінністю у розумінні цих понять [57, с. 98].

Хоча визначення стандартами обліку терміну «основні засоби» не містить жодної згадки про вартість матеріальних активів, посилення на активи в IAS 16 «Основні засоби» [30] та П(С)БО 7 «Основні засоби» [43] містить точно таке саме значення концепції.

Іншим аспектом означення поняття «основні засоби» є невідповідність використання у вербальній комунікації. Зокрема, це часто стосується руху (реалізації чи переміщення) «основного засобу». Можливо, так кажуть, бо розуміють, що реалізація «основного фонду» звучить ще гірше. І помилка тут не в тому, щоб стверджувати суть змісту операції і в неправильності використовувати термін, а в тому, що економічна теорія не розглядає поняття «основний засіб» або «основний фонд». В економіці такі терміни можна використовувати лише в множині. Тому, проектуючи зміст операції в бухгалтерському або податковому обліку, слід розуміти, що це «об'єкт основних засобів» або «об'єкт основних фондів» [9].

За економічним характером засоби праці є лише основними засобами у процесі їх промислового використання. Ті ж предмети, що придбані для перепродажу, належать до товарів, а не до основних засобів [36, с. 112].

Не належать до основних засобів [11, с. 147]:

- 1) предмети, терміном служби меншим за один рік незалежно від їхньої вартості;
- 2) предмети менше граничної вартості за одиницю (за ціною придбання) незалежно від терміну служби;
- 3) спеціальні інструменти і спеціальні пристосування для підприємств серійного і масового виробництва певних виробів або для виконання індивідуальних замовлень незалежно від їхньої вартості;
- 4) спеціальний одяг, спеціальне взуття, а також постільні речі незалежно від їхньої вартості і терміну служби;
- 5) формений одяг, призначений для видачі працівникам підприємства, незалежно від вартості й терміну служби.

Вищезазначені малоцінні необоротні матеріальні активи не відносять до основних засобів, коли суб'єкти господарювання обирають спосіб нарахування амортизації основних засобів, передбачений податковим законодавством. Якщо підприємство обирає інший метод амортизації, який передбачений в П(С)БО 7, то вартість предметів, які можна класифікувати як малоцінні та швидко зношені, визначаються суб'єктом господарювання самостійно [43].

На основі проведених досліджень сутності категорії «основні засоби» пропонуємо таке визначення цієї економічної категорії, включаючи матеріальні активи, які зберігають свою природну форму протягом всього строку корисного використання більше одного року (або операційного циклу, якщо більше одного року) які використовуються як під час процесу господарської діяльності, так і під час виконання адміністративних чи соціально-культурних функцій підприємства та частково переносять свою

вартість на результат власної діяльності - виготовлений продукт, надана послуга або товар.

Об'єктом основних засобів у бухгалтерському обліку згідно П(С)БО 7 є 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, унаслідок 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 [43].

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

Об'єкт основних засобів повинен відповідати критеріям визнання його таким, зокрема [41]:

- є вірогідність отримання економічних вигод від його використання;
- він може бути достовірно оцінений у вартісному вимірі.

Для правильної організації обліку основних засобів, а також для структуризації системи обліку та її упорядкування, важливу роль відіграє обґрунтована класифікація основних засобів за економічними та технічними параметрами [38]. В Україні класифікація основних засобів закріплена на законодавчому рівні в П (С) БО 7 «Основні засоби» та Податковому кодексі.

У П(С)БО 7 для цілей бухгалтерського обліку законодавчо виділено наступні групи однакових за призначенням та технічними характеристиками основних засобів [43]:

1. земельні ділянки;
2. капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язанні з будівництвом;
3. будівлі, споруди та передавальні пристрої;
4. машини та обладнання;
5. транспортні засоби;
6. інструменти, прилади, інвентар (меблі);
7. тварини;
8. багаторічні насадження;
9. інші основні засоби.

У Податковому кодексі України наведено класифікацію основних засобів із врахуванням мінімально допустимих строків їх амортизації. Дана класифікація представлена у Додатку Б.

Вчені-економісти поділяють об'єкти основних засобів, що використовуються в господарській діяльності підприємства, на конкретні групи, залежно від того, яку роль вони відіграють у виробничому процесі. Один із способів групування основних засобів зображений на Рис. 1.1

Частина основних фондів використовується для безпосереднього впливу людини на виробничий процес, тобто вони є засобами праці, які впливають на оборотні засоби, перетворюючи їх у готовий продукт. Такі об'єкти є активною частиною основних засобів, включаючи обладнання, механізми та устаткування, та інші пристрої, безпосередньо залучені до виробничо-технологічного процесу [33].

Існують також інші види основних засобів, які, хоча і активно не використовуються у виробництві, але є необхідною умовою його реалізації. До них належать споруди, будівлі, транспортні засоби, обладнання, яке використовується в управлінні основною діяльністю. Тобто їх відсутність унеможливає здійснення виробничого процесу. Ці активи складають так звану «пасивну частину» основних засобів [27].

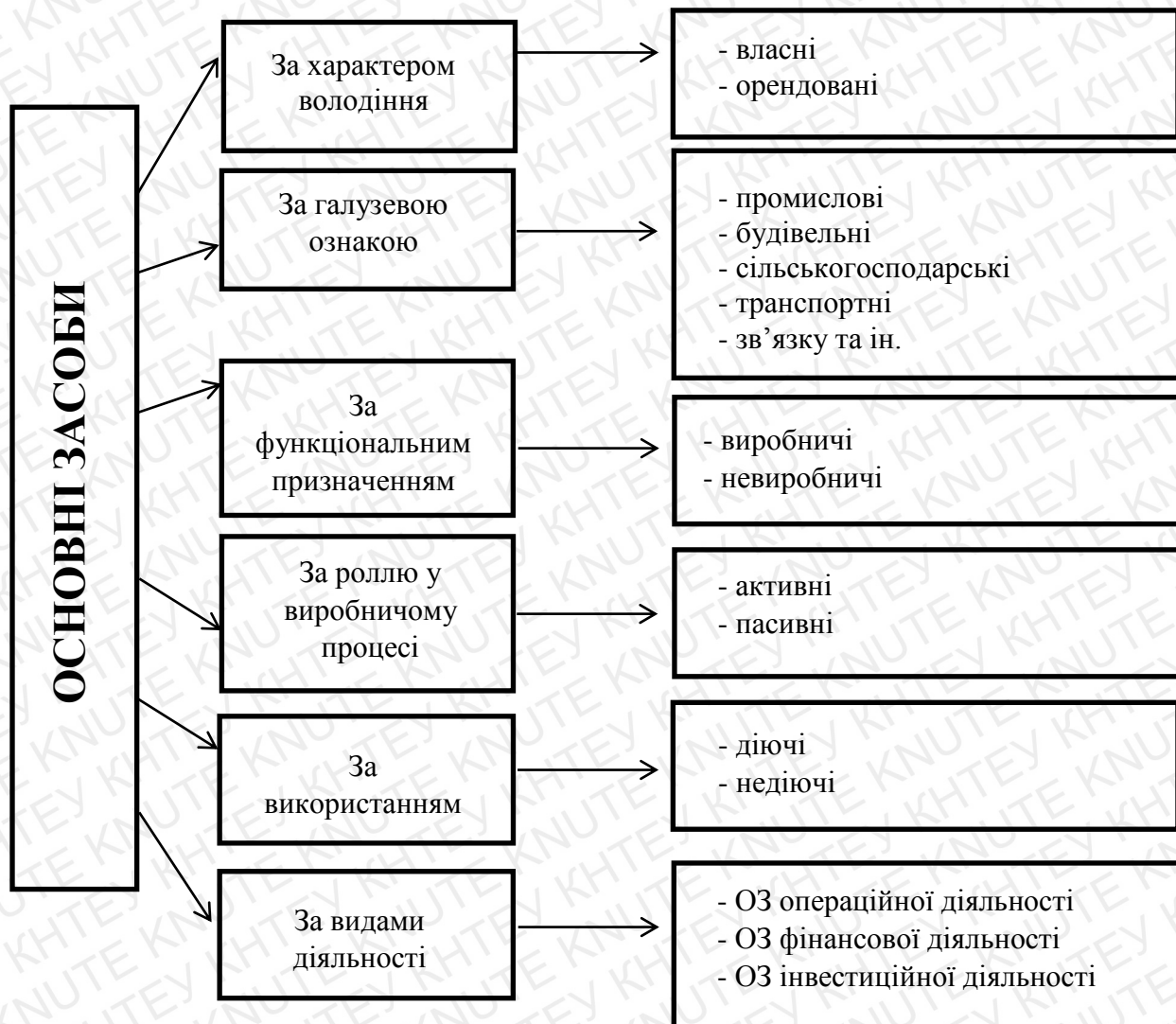


Рис. 1.1 Класифікація об'єктів основних засобів

Джерело: сформовано автором на основі [21]

У функціональних призначеннях розрізняють виробничі та невиробничі основні засоби. Виробничі - це ті основні засоби, які безпосередньо беруть участь у виробництві певного товару, наданні певних робіт та послуг. Вони неодноразово беруть участь у виробничих циклах, не змінюючи природну форму, і частинами переносять свою вартість на вироблений товар. До них належать машини та обладнання, будівлі та транспортні засоби тощо. Їх мета - задоволення соціальних потреб працівників. Вони представлені житлово-комунальними будівлями, їдальнями, транспортними засобами та інші [21].

За використанням основні засоби поділяються на діючі та недіючі. Діючі - це основні засоби, які знаходяться в експлуатації, тобто залучаються до роботи підприємства в даний час. Це тимчасові невикористані основні засоби та засоби, орендовані на договірній основі, які не використовуються в господарській діяльності підприємства.

За характером володіння основні засоби можна поділити на власні та орендовані. Власні основні засоби – основні засоби, якими володіє підприємство. Вони обліковуються на балансі та формуються за рахунок конкретного джерела (як внесок у статутний капітал, фінансування з відповідних джерел, прибуток тощо). Орендовані основні засоби використовуються підприємством за договором (лізингу) і не є власністю підприємства. Відображення їх лише на балансі орендодавця виключає можливість подвійного підрахунку.

За діяльністю розрізняють основні засоби, що беруть участь в операційній, фінансовій та інвестиційній діяльності. Основними засобами, що використовуються в операційній діяльності, іншими словами, поточної діяльності, є виробничі основні засоби. До них належать машини та обладнання, комп'ютерна техніка, лабораторне обладнання, вимірювальні прилади, транспортні засоби, меліорація земель та інші основні засоби. Основними активами, які беруть участь у фінансовій діяльності, є довгострокові фінансові інвестиції. До основних засобів, які беруть участь в інвестиційній діяльності, включають активи, що обслуговують інвестиційну діяльність реального сектора, наприклад, монтажне обладнання, незавершене капітальне будівництво та інші реальні інвестиційні сектори [21].

Важливим аспектом обліку основних засобів є їх оцінка. Фінансовий облік основних засобів є, в певному сенсі, постійним процесом їх оцінки.

Оцінка є одним із важливих елементів методу бухгалтерського обліку. Вона використовується як інструмент обміну та обліку актів купівлі-продажу з точки зору товарно-грошових відносин. Як специфічна форма, оцінка

необхідна для визначення загальної вартості матеріальних активів, їх складу, структури, величини амортизаційних відрахувань та ефективності [26].

Оцінка необоротних активів - це грошовий вираз первісної вартості об'єктів, які згодом будуть враховані в бухгалтерському обліку як основні засоби, включаючи землю та природні ресурси, виробництво та тваринництво та нематеріальні активи [39].

Основні засоби можна оцінити за допомогою таких методів: первісна вартість за вирахуванням накопиченої амортизації або справедливої вартості.

Згідно ст. 8 П(С)БО 7, первісна вартість історична собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів, об'єкта основних засобів [43].

Первісна вартість складається з основних витрат, які зображені на Рис. 1.2.

До первісної вартості об'єкту основних засобів, придбаного повністю або частково за рахунок позикових коштів (позики, облигації, векселі, інші види довгострокових та короткострокових зобов'язань), також включають фінансові витрати, тобто витрати на відсотки, а також витрати суб'єкта господарювання, пов'язані з такими позиками. Але не всі фінансові витрати, а лише ті, що збільшують собівартість кваліфікаційних активів за правилами П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [46].

Крім перерахованих вище витрат, первісна вартість основних засобів включає також суму забезпечення, створену для покриття витрат підприємства на демонтаж, переміщення основних засобів та приведення землі, на якій вони будуть знаходитися, до стану, придатного для подальшого використання. Грошовий розмір такого забезпечення збільшується на початкову вартість у випадках, коли передбачені законом заходи та розмір їх витрат можна розрахувати та обґрунтувати. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» до первісної вартості основних засобів відносить такі ж витрати, що і П(С)БО 7. Однак деякі відмінності все ж існують.



Рис.1.2 Види витрат первісної вартості

Джерело: сформовано автором на основі [43]

Зокрема, у МСБО 16 зазначено, що до первісної вартості об'єкта слід включити не всю суму очікуваних майбутніх витрат на демонтаж, а теперішню вартість цієї суми. Щорічно суму забезпечення слід переглядати, і її збільшення слід відносити до витрат на позики (фінансові витрати), а не до первісної вартості об'єкта [30].

В П(С)БО 7 немає інструкцій щодо визнання первісної вартості об'єкта основних засобів.

Відмінні особливості формування первісної вартості основних засобів за національними та міжнародними стандартами наведені в Додатку В.

Переваги обліку основних засобів за їх первісною вартістю на момент придбання є незаперечними. Однак методи оцінки за початковою вартістю повністю запобігають вплив інфляції та інших ринкових змін на ціну. З часом початкова вартість активів під впливом інфляції та інших зовнішніх факторів значно відрізняється від первісної вартості аналогічних активів, тому необоротні активи підлягають переоцінці для отримання їх відновлюваної вартості [39].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» початкова вартість вважається пріоритетною в оцінці активів підприємства, але не виключає можливості використання інших методів оцінки [45]. Таким чином, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство може здійснювати оцінку основних засобів, використовуючи метод справедливої вартості [43].

Відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємства» справедлива вартість - це сума, на яку можна обміняти актив або погасити зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [45].

Справедлива оцінка – це ринкова вартість предмета, що існує на момент складання балансу [55].

Деякі автори зазначають, що справедлива вартість має переваги перед історичною собівартістю, наприклад:

- використання справедливої вартості призводить до підвищення надійності, змістовності та повноти звітної інформації, оскільки економічна ситуація та стан оцінюваного активу враховуються не лише на момент ставлення на облік, але й до моменту останньої переоцінки;

- призводить до більшої порівнянності показників звітності про результати діяльності різних підприємств, вартість визначається незалежно від конкретних обставин, властивих окремому підприємству;
- це більш ефективна основа для оцінки майбутніх грошових потоків, ніж витрат, що важливо для зовнішніх користувачів;
- є найкращою основою для порівняння інформації в процесі аналізу ефективності основних засобів;
- дає можливість підприємству розширити сферу іпотечного кредитування, вирішити інвестиційні питання, обґрунтовано визначити орендні платежі.

Недоліками оцінки за справедливою вартістю є:

- вона має умовний характер, тому що визначається не за реальною господарською операцією і не підтверджується первинними документами, а визначається за допомогою різних підходів;
- відображає не реальні угоди, які здійснює підприємство, а певну умовну суму, що могла б бути отримана у випадку, якщо основний засіб був би проданий станом на певну дату [26, с. 129-133].

У багатьох літературних джерелах термін «справедлива вартість» ототожнюється з терміном «ринкова вартість». Однак це припущення вважається дещо помилковим, оскільки П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» зазначає, що справедлива вартість може бути ринковою вартістю, відновлювальною вартістю за вирахуванням зносу, «поточною ринковою вартістю» тощо [45].

Однак ринкова вартість – розрахункова величина, до якої можуть застосовуватися різні методи, такі як: затратний та зіставлення продажу; капіталізованого доходу; дисконтованих грошових потоків. Ці методи можуть бути основою для обчислення справедливої вартості, але остаточна справедлива вартість враховуватиме стан активів та їх призначення [51].

Умови, за яких можна використовувати справедливу вартість: активна доступність ринку, наявність інформації про ціни, обізнаність та незалежність

сторін угоди, компетентність, можливе підтвердження незалежним професійним оцінювачем.

Найкраща оцінка справедливої вартості - це ринкова вартість на монополізованому ринку, але якщо останній з будь-якої причини недоступний, тоді дисконтований дохід від цього активу приймається як оцінка; якщо рентабельність неможливо визначити надійно, справедлива вартість - це відшкодована сума. Для оцінки відновлювальної вартості визначаються поточні ціни на засоби аналогічного віку та експлуатаційних характеристик з урахуванням морального та фізичного зносу [35].

Оскільки проблема визначення справедливої ринкової вартості є складним розрахунковим та аналітичним завданням, суб'єкт господарювання може залучати незалежного оцінювача, який має відповідну підготовку, досвід та сертифікацію про отримання кваліфікації. Оцінювач визначає справедливу вартість основних засобів на основі розроблених методів та видає підтверджуючий документ - висновок про вартість об'єкта оцінки. Вартість об'єктів, визначена незалежним оцінювачем, повинна записуватися в обліковій політиці документально [47].

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування операцій з використання основних засобів

Важливим при веденні обліку основних засобів та складання звітності - це дослідження нормативно-правового регулювання. Переглянувши діючі правила, можна згрупувати та представити їх у чотирьох рівнях:

I рівень - законодавчий - визначає суть бухгалтерського обліку, його завдання, основні використовувані поняття, порядок регулювання, організацію та бухгалтерський облік. Включає Конституцію України, Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV.

II рівень – нормативний - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, який регулює методологічну основу обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів та ряд інших П(С)БО.

III рівень - методичний - Інструкція щодо застосування плану рахунків для бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій; Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів та розрахунків; Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку; Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку; Інші нормативно-правові акти.

IV рівень - організаційний - Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків для обліку необоротних матеріальних активів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю. Ця група документів формується в рамках системи управління конкретного підприємства [2].

Головним законодавчим актом, що регулює облік основних засобів є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Цей закон визначає правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Згідно з цим документом бухгалтерський облік є обов'язковим, ведеться всіма підприємствами, оскільки фінансова, статистична, податкова та інші види звітності базуються на даних цієї системи. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві, відповідальність за правильність його ведення покладається на власника або уповноважений ним орган, який керує підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Податковий кодекс України визначає поняття амортизації, амортизованої вартості, первісної, ліквідаційної вартості, класифікації основних засобів за строком їх експлуатації та об'єктів основних засобів, що підлягають амортизації [40].

Важлива роль відводиться П(С)БО 7 «Основні засоби». Це положення визначає методологічну основу бухгалтерського обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Зокрема, цей документ визначає критерії визнання об'єкта основних засобів активом, прописані методи оцінки, переоцінки та амортизації основних засобів, регулюють формування інформації про зменшення корисності та вибуття основних засобів, та порядок розкриття інформації про них у примітках до фінансової звітності [43].

Окрім П(С)БО 7, облік основних засобів регулюється рядом стандартів, а саме:

П(С)БО 14 «Оренда» визначає методологічні основи формування інформації в бухгалтерському обліку оренди необоротних активів та розкриття їх у фінансовій звітності. Зокрема, виділяє фінансову та операційну оренду та надає орендарю та орендодавцю бухгалтерську інформацію та розкриття у примітках до фінансової звітності.

П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність» визначає критерії визнання та оцінки необоротних активів, що утримуються для продажу, визнання та оцінку припиненої діяльності та визначає інформацію в примітках до фінансової звітності про активи та групи вибуття, утримувані для продажу та припинену діяльність.

П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» визначає критерії визнання та оцінки знецінення активів, зокрема необоротних активів, визначає порядок формування інформації щодо обліку відновлення корисності активів, зменшення корисності та переоцінки групи активів, що генерує грошові потоки та її розкриття інформації у примітках до фінансової звітності.

П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» визначає критерії визнання та оцінки інвестиційної нерухомості, умови переведення основних засобів в інвестиційну нерухомість та вилучення зі складу інвестиційної нерухомості, та представлення цих операцій в примітках до фінансової звітності.

Що стосується обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, рахунок 10 «Основні засоби» призначений для ведення обліку основних засобів. Крім того, було затверджено Інструкцію про застосування плану рахунків, що спрямована на забезпечення рівномірності відображення однорідних за змістом економічних операцій на відповідних синтетичних рахунках та субрахунках. Наведені вище інструкції дають коротку характеристику та призначення синтетичних рахунків та субрахунків, типову схему реєстрації та групування інформації про господарські операції [1].

Важливим документом для обліку основних засобів є Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів і розрахунків, яка встановлює єдині вимоги щодо проведення інвентаризації основних засобів установами та організаціями, визначає завдання інвентаризації, наводить терміни проведення та перелік активів щодо яких є обов'язкова інвентаризація [49].

Перелік важливих нормативно-правових документів для обліку основних засобів включає Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, які також класифікують основні засоби, визначають методологічні особливості обліку надходження, ремонту, поліпшення, переоцінки, вибуття, зносу основних фондів та обліку основних засобів. У додатку до методичних рекомендацій наводяться для операцій з такими активами записуються типові кореспондентські рахунки бухгалтерського обліку[50].

Організаційний рівень регулювання обліку основних засобів на рівні самого підприємства передбачає регулювання, яке здійснюється шляхом формування порядку наказу про облікову політику. У цьому порядку, як правило, основні засоби визначаються наступним чином:

1. Що є об'єктом основних засобів на підприємстві. Адже в різних нормативних актах передбачають альтернативні варіанти визначення основних засобів. Зокрема, П(С)БО 7, Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів містять такі визначення об'єкта основних засобів:

закінчений пристрій з усіма його складовими та компонентами; структурно відокремлений об'єкт, призначений для виконання певних самостійних функцій тощо [43].

2. Порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів. Коли об'єкти включаються до складу основних засобів, важко визначити їх ліквідаційну вартість через декілька років, тому в якості альтернативи суб'єкт господарювання може вказати про облікову політику, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю, а його амортизована вартість дорівнює первісній вартості об'єкта [10].

3. Методи обчислення амортизації основних засобів, оскільки чинним законодавством передбачає такі методи обчислення амортизації основних засобів: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискорене зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий метод. Суб'єкт господарювання може обирати та застосовувати різні методи амортизації до різних груп об'єктів основних засобів [5].

4. Встановлення строку корисного використання основних засобів. Експлуатація об'єкта - це період часу, протягом якого суб'єкт господарювання планує використовувати даний об'єкт або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від використання основного засобу. При створенні, яких важливо враховувати зазначені у Податковому кодексі наведений мінімальний строк корисного використання об'єктів груп основних засобів, причому термін може бути не меншим, ніж встановлений кодексом [40].

5. Порядок та умови переоцінки основних засобів. Вартість основних засобів, відображений в бухгалтерському обліку та балансі, може не відповідати їх реальній вартості. Тому підприємства мають право на переоцінку об'єктів основних засобів. Існуючі стандарти не підлягають переоцінці як обов'язкових заходів. Тому підприємство приймає власні рішення про необхідність її реалізації. Слід пам'ятати, що при переоцінці окремого об'єкта основних засобів, то всі об'єкти основних засобів одночасно переоцінюються,

щоб уникнути вибіркової переоцінки активів та представити достовірну інформацію у фінансовій звітності [7].

У наказі про облікову політику, щодо об'єктів основних засобів, необхідно відображати усі принципові питання, щодо яких є альтернативні рішення. Слід прагнути обирати саме такі принципи і методи, які б сприяли формуванню реальних фінансових показників щодо результатів діяльності підприємства.

Висновки за розділом 1

Вивчення наукових праць та нормативно-правових актів, що характеризують досліджувану категорію основних засобів, дозволило зробити наступні висновки:

1.1. Досліджено економічну категорію "основні засоби", проаналізовано зокрема праці вчених, які дають такі критерії визначень: матеріальність; призначення; строк корисного використання (більше одного року або робочий цикл, якщо більше одного року); амортизаційність (здатність об'єкта в процесі експлуатації господарювання поступово переносити свою вартість на результат діяльності підприємства) тощо. Вибрані ключові критерії визнання основних засобів є основою свого бачення визначення концепції «Основні засоби», які слід розуміти як матеріальні активи, які зберігають свою природну форму протягом всього строку корисного використання, тобто більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший одного року), використовуються як у процесі ведення господарської діяльності, так і в процесі здійснення діяльності адміністративних чи соціально-культурних функцій підприємства та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності - виготовлений продукт, послугу чи товар.

Досліджено порядок оцінки основних засобів за первісною та справедливою вартістю. Зокрема, при застосуванні оцінки за первісною вартістю не враховано вплив інфляції та інших ринкових змін на ціну, аналіз

використання справедливої вартості в сучасному обліку дозволяє визначити її особливості сфера застосування справедливої вартості обмежена (більшість фактів господарського життя оцінюють за історичною вартістю), спосіб оцінки справедливої вартості залежить від виду основного засобу і можливості виміру його вартості. Якщо ринкова оцінка неможлива, справедлива вартість приймається рівною дисконтованому доходу від використання цього активу протягом терміну його експлуатації.

1.2. Окрім дотримання законодавчих вимог, що стосуються відносин, які пов'язані з основним капіталом підприємства, для ефективного та раціонального налагодження процесу використання необоротних матеріальних активів, на підприємстві необхідно створити внутрішню систему правил, що регулюватимуть ці відносини. Тому підприємства, які володіють певними необоротними активами, купують їх, виготовляють, обмінюють чи продають у процесі своєї діяльності, використовують відповідні плани та завдання, які розробляються та затверджуються головним бухгалтером та керівником підприємства. Основні питання, які потребують детального та письмового висвітлення, що стосуються організації діяльності підприємства та особливостей бухгалтерського обліку та звітності, визначені в наказі про облікову політику підприємства.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Фінансовий облік операцій з використання основних засобів

Для кожного етапу «життєвого циклу» характері певні господарські операції, відображення яких по рахунках бухгалтерського обліку має свої методичні особливості. Поняття «життєвий цикл» в економічній науці можна трактувати, як сукупність взаємопов'язаних процесів послідовної зміни стану активів від початку дослідження та обґрунтування до припинення його експлуатації, зберігання [8, с. 87]. Для основних засобів виділено три основні етапи «життєвого циклу»:

- надходження (із зарахуванням чи без зарахування на баланс);
- утримання (зберігання та експлуатація);
- вибуття (планове чи позапланове, тимчасове чи постійне).

Від чіткої структуризації господарських операцій за етапами «життєвого циклу» залежить ефективність процесу організації та проведення бухгалтерського обліку, який у свою чергу, забезпечує чіткість, послідовність та систематичність при здійсненні різноманітних облікових та господарських операцій. Відповідна методика облікової реєстрації дає можливість керівництву та іншим зацікавленим особам отримувати повну та своєчасну інформацію про обсяг, стан, використання та придатність основних засобів на підприємстві.

Операції пов'язані з надходженням об'єктів основних засобів можна окремо згрупувати за зовнішніми та внутрішніми джерелами надходження, оскільки порядок формування їх первісної вартості та процес відображення у бухгалтерському обліку залежить від того, яким чином і на яких умовах вони придбані. Застосування різних видів вартісної оцінки основних засобів на

момент поступлення на підприємство, зумовлено різноманітністю шляхів надходження основних засобів зображено на Рис 2.1.

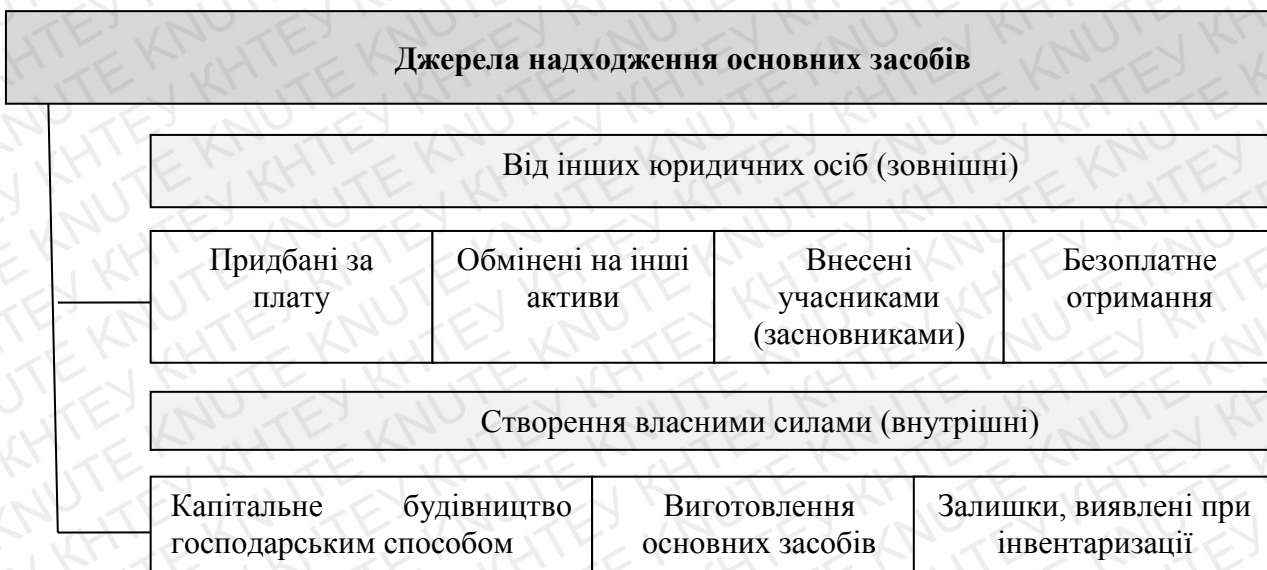


Рис. 2.1. Джерела надходження основних засобів на підприємство
Джерело: сформовано автором на основі [8]

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291 (зареєстровано в Мін'юсті України 21.12.99 р. за № 893/4186, зі змінами та доповненнями), облік витрат на придбання матеріальних необоротних активів ведеться на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» [7]. Збільшення понесених витрат на придбання матеріальних необоротних активів відображається за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції», зокрема субрахунків 151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» або 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», а після введення об'єкта в експлуатацію фактичні витрати, враховані на цьому рахунку, відносяться на дебет відповідного субрахунку рахунку 10 «Основні засоби» або 11 «Інші необоротні матеріальні

активи» залежно від належності об'єкта до основних засобів або до інших необоротних матеріальних активів, що зображено в Додатку Е, Табл.1.

Придбаний об'єкт основних засобів зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю. Під нею розуміють історичну (фактичну) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [40].

Представлена в таблиці облікова інтерпретація враховує ст. 187 та 198 Податкового кодексу України, відповідно до якої, дата виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту з постачання (придбання) активів та послуг визначається за правилом першої події, тобто це є дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: або дата зарахування коштів від покупця (чи сплати постачальнику) за товари та послуги, або дата відвантаження (чи отримання) товарів та послуг. Причому операції з придбання основних засобів та інші капітальні витрати не включаються до складу витрат звітного періоду у податковому обліку. Подібні активи – це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»), відображено в Додатку Е, Табл. 2.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду. Зауважимо, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість, то від такої операції в бух обліку дохід не визнається (п. 9 П(С)БО 15 «Дохід»). В Додатку Е, Табл. 2 наведено операції обміну подібними активами на рахунках бух обліку за двох варіантів:

а) залишкова вартість подібного активу, що передається, відповідає його справедливій вартості;

б) залишкова вартість подібного активу, що передається, вища його справедливої (договірної) вартості.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкту основного засобу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну [43]. При цьому згідно з п. 23 П(С)БО 15 «Дохід», сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму 50 переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів [44].

Списання з балансів підприємств (організацій) об'єктів основних засобів, що ліквідуються, здійснюється згідно з Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 р. № 291, та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [43].

Типові кореспонденції з обліку вибуття основних засобів наведені в Додатку Е, Табл. 3.

2.2. Оподаткування операцій з використання основних засобів

При розробці найважливіших положень щодо організації обліку основних засобів, слід розглянути питання первісної вартості, оскільки воно використовується при розрахунку основних засобів на балансі підприємства при їх придбанні або створенні. Первісна вартість - це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедлива вартість інших активів, сплачених (переданих), витрачених на придбання

(створення) необоротних активів. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат [20, с. 215]:

- суми, сплачені постачальникам активів та підрядникам будівництва (без урахування непрямих податків);
- реєстраційні внески, державні збори та подібні платежі, що здійснюються при придбанні або отриманні прав на об'єкт основних засобів;
- витрати на встановлення, монтаж, налагодження основних фондів;
- сума непрямих податків у зв'язку з придбанням або створенням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- сума ввізного мита;
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

До первісної вартості не включаються адміністративні та інші витрати, які безпосередньо не стосуються придбання необоротних матеріальних активів або доведення їх до стану придатного до експлуатації.

Переоцінена первісна вартість та амортизація основних засобів визначаються шляхом множення первісної вартості та суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта на його залишкову вартість [36, с.133].

Визначення справедливої вартості можна знайти у пункті 4 П (С) БО 19 «Об'єднання підприємств». Розглядається сума, яку можна обміняти на сплату активу чи обмін зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. На основі інформації у додатку до цього стандарту визначається справедлива вартість [45]:

- а) для землі та будівель - на рівні ринкової вартості;
- б) для машин та устаткування - на рівні ринкової вартості. За відсутності даних про ринкову вартість – за відновлювальною вартістю (сучасною собівартістю придбання) за вирахуванням амортизації на дату оцінки.

в) для інших основних засобів - на рівні відновлюваної вартості (сучасної собівартістю придбання) за вирахуванням суми амортизації на дату оцінки.

Залишкова вартість - це первісна вартість предмета за вирахуванням амортизації. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, може виникнути особливий випадок переоцінки [7]. Така ситуація виникає, коли предмет основних засобів повністю амортизується, але перебуває у нормальному стані та продовжує використовуватись у виробничому процесі. Переоцінка такого предмета відповідно до п. 17 П(С)БО 7 визначається додаванням його справедливої вартості до первісної без зміни суми амортизації, тобто в цьому випадку сума переоцінки дорівнює справедливій вартості об'єкта основних засобів [43].

Поняття первісної та переоціненої вартості основних засобів чітко регламентується П(С)БО 7. Відповідно до даного Положення переоцінка основних засобів може бути обов'язковою, необов'язковою та забороненою. Ці види переоцінок виникають із зазначення різних видів інформації в наказі про облікову політику для суб'єкта господарювання встановлення порогів суттєвості для переоцінки основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Більш детальні умови, які її визначають ці типи переоцінок показані на Рис. 2.2.

Належний облік основних засобів можливий за умови застосування економічно обґрунтованої оцінки кожного інвентарного об'єкта. За допомогою оцінки натуральні та трудові вимірювальні прилади (характеристики) господарських засобів перераховують у вартісні.

Оскільки основні засоби вже давно використовуються в господарській діяльності, на їх оцінку впливає багато факторів, такі як інфляція, знос (фізичні та моральні) тощо. Тому проблема оцінки основних засобів є однією з основних у бухгалтерському обліку, а принцип єдності та реальності оцінки основних засобів є визначальним фактором в організації бухгалтерського обліку підприємства. Вибір того чи іншого варіанту оцінки основних засобів залежить

і вартість майна та фінансового результату, а отже і суми податків, сплачених підприємством.

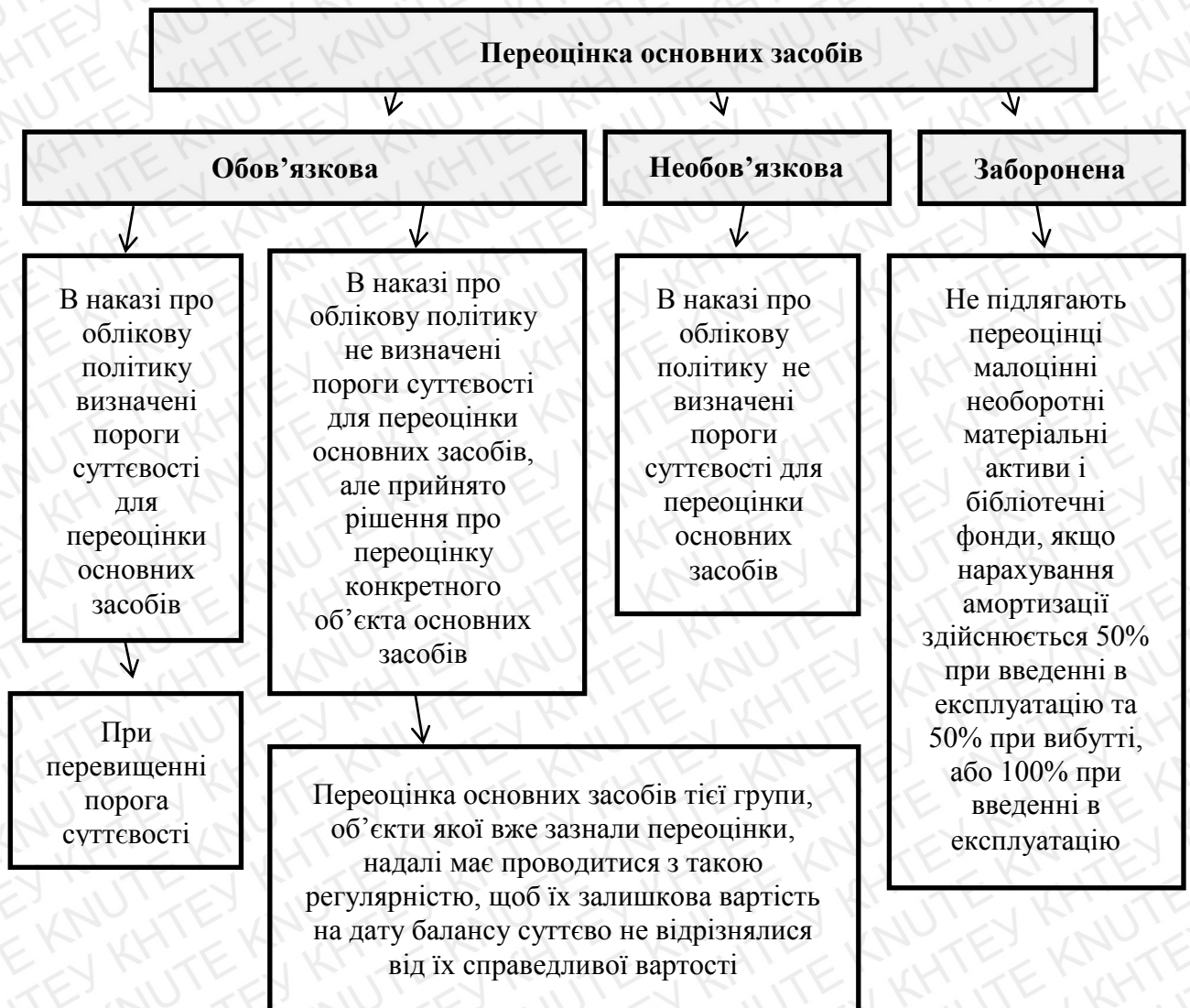


Рис.2.2. Переоцінка основних засобів відповідно до П(С)БО 7

Джерело: сформовано автором на основі [43]

Основна складність оцінки - це вибір ціни, за якою слід оцінювати основні засоби. Вибираючи метод оцінки основних засобів, слід мати на увазі, що немає такої оцінки основних засобів, яка би відповідала вимогам усіх користувачів фінансової звітності [11, с. 143].

Належна організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна забезпечувати контроль їх наявності та збереженням, виконувати такі завдання [8, с.276]:

- своєчасне та правильне документування руху основних засобів та обліку цих змін на рахунках бухгалтерського обліку;
- розрахунок та облік амортизації основних засобів;
- контроль правильності обліку витрат на ремонт основних засобів;
- точне визначення результатів ліквідації основних засобів;
- отримання достовірних даних для звітності основних засобів.

Порядок визначення вартості основних засобів для зарахування на баланс передбачено п. 146.4 ст. 146 Податкового кодексу України: придбані (самостійно виготовлені) основні засоби зараховуються на баланс платника податку за первісною вартістю [40].

Під час експлуатації основні засоби поступово зношуються (знецінюються). Сума зносу обліковується окремо. Різниця між первісною вартістю та амортизацією називається залишковою вартістю. Амортизація - це систематичний розподіл вартості необоротних активів, які амортизуються протягом строку їх експлуатації. Строк корисного використання об'єкта основних засобів для цілей бухгалтерського обліку визначається підприємством за власним рахунком [40]:

- очікуване використання об'єкта, його потужність або продуктивність;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові та інші обмеження.

Нарахування амортизація починається, коли об'єкт основних засобів визнається активом (при зарахування на баланс) з місяця, наступного за місяцем, у якому він стає придатним для використання. Нарахування амортизації призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та зберігання, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття. Амортизація розраховується щомісяця за кожним об'єктом основних засобів. Об'єктом є вартість, яка амортизується (без урахування вартості землі та незавершених інвестицій). Амортизована вартість - це початкова або переоцінена вартість необоротного активу за вирахуванням його ліквідаційної вартості [37].

Ліквідаційна вартість - сума коштів або вартість інших активів, які підприємство розраховує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення терміну їх експлуатації за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) [55].

У бухгалтерському обліку амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) розраховується за одним із п'яти методів, викладених у п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби». Крім того, підприємство може застосовувати норми та методи амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством. Різниця в цих методів полягає у розподілі вартості амортизованого активу протягом його строку корисного використання, яке було б максимально відповідним характеру (інтенсивності) експлуатації такого основного засобу. Метод амортизації підприємство вибирає самостійно. Методи амортизації основних засобів наведені в Додатку Є.

Відповідно до п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби», амортизація інших необоротних матеріальних активів обчислюється або на прямолінійній, або на виробничій основі. Амортизація малоцінних необоротних активів може бути нарахована в перший місяць використання об'єкта за ставкою 50% від його амортизованої вартості, та решта 50% вартості, що амортизується в місяць їх вилучення з активів (списання з балансу) або в перший місяць використання об'єкта на 100% його вартість [43].

Амортизація основних засобів відображається на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» (відповідний субрахунок). Кредит рахунку (з дебетом рахунків 15, 23, 92, 93, 94) відображає нарахування амортизації, дебет - зменшення суми амортизації (накопиченої амортизації) [16, с. 150]. Якщо підприємство має лише облікові записи класу 8, тоді суми амортизації відобразатимуться відповідними записами в Додатку Е, Табл. 3.

План рахунків передбачає два рахунки для обліку основних фондів: 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Кожна з окремих груп основних засобів повинна відповідати 1 із 9 субрахунків до рахунка

«Основні засоби». На рахунку 11 обліковуються МШП з терміном експлуатації більше одного року та деякі специфічними об'єкти основних засобів (бібліотечні фонди, музейні експонати тощо) [16, с. 153].

Процес амортизації є невід'ємною частиною організації обліку необоротних матеріальних активів, він супроводжує процес їх впровадження та використання до моменту їх вилучення чи ліквідації.

Балансова вартість основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів – сума залишкової вартості таких засобів та активів, яка визначається як різниця між первісною вартістю з урахуванням переоцінки і сумою накопиченої амортизації.

2. 3. Узагальнення інформації про облік та оподаткування операцій з використання основних засобів у звітності підприємства

Отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про господарські процеси, що відбуваються на підприємстві, має вагоме значення для здійснення управлінської діяльності на підприємстві.

Організація первинного обліку надходження об'єктів основних засобів полягає у своєчасному та повному оформленні первинних документів у системі бухгалтерського обліку.

З метою забезпечення відображення основних засобів у первинному обліку необхідно використовувати типові документи, затвержені Міністерством статистики України від 29.12.95 р. № 352.

При введенні в експлуатацію та зарахуванні до складу основних засобів окремих об'єктів заповнюють «Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма № ОЗ-1). На підприємстві ТОВ «Фігаро-Кейтерінг» для первинного обліку основних засобів використовують саме цю форму первинного документа.

На підприємстві наказом (розпорядженням) керівника формується комісія, яка здійснює приймання основних засобів, заповнюючи акт за

формою ОЗ-1, який складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт основних засобів. Загальним актом оформляється приймання декількох об'єктів основних засобів, який дозволяється складати тільки при надходженні господарського інвентаря, обладнання, інструментів тощо, якщо дані об'єкти є однотипними, прийняті в одному місяці та мають однакову вартість. Правильно оформлений, підписаний керівником та бухгалтерами.

Нині деякі графи у згаданому акті втратили сенс. Зокрема не застосовують норм амортизаційних відрахувань на повне відновлення (графа 12) і на капітальний ремонт (графа 13). Водночас при надходженні об'єкта члени комісії мають встановити очікуваний термін його корисної експлуатації, ліквідаційну вартість, спосіб амортизації. Усі ці відомості варто було б вказувати в акті. Тому доцільно внести зміни у типову форму даного документа, вивівши з неї зайві графи і доповнивши її новими, зокрема очікуваний термін корисної експлуатації, спосіб амортизації, інформація в яких відповідатиме сучасним вимогам обліку основних засобів.

Для контролю за станом і рухом основних засобів кожному об'єкту у момент введення в експлуатацію надають інвентарний номер. На підприємстві ТОВ «Фігаро-Кейтерінг» як інвентарний використовують порядковий номер надходження об'єкта. Цей спосіб нумерації не передбачає жодного інформаційного навантаження.

Доцільно було б встановлювати інвентарні номери так, щоб вони відображали певну інформацію, яка б характеризувала об'єкт. Зважаючи на велику кількість облікових об'єктів основних засобів, оптимальною величиною інвентарного номера, на нашу думку, може бути десять знаків.

В інвентарному номері необхідно відобразити шифр рахунка та субрахунка бухгалтерського обліку, а також окремий шифр, що присвоюється для групи та підгрупи об'єктів основних засобів, а далі, відповідно, відображати порядковий номер надходження предметів для кожної підгрупи. Надаючи інвентарному номеру такого інформаційного

навантаження, можливо визначити необхідні дані про об'єкт, а також належність об'єкта до тої чи іншої групи та підгрупи.

Якщо розглядати порядок відображення інформація про основні засоби у звітності, то варто відмітити, що такі дані наводяться у формі 1 «Звіт про 46 фінансовий стан (Баланс)» у розділі I «Необоротні активи» (рядках 1010-12) та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у II розділі. У рядку 1011 відображається первісна вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. У рядку 1012 сума їх зносу. У рядку 1010 відображається залишкова вартість основних засобів, яка визначається, як різниця між рядками 1011 та 1012. У рядку 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію, виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів.

У Примітках до фінансової звітності наводиться інформація щодо кожної групи основних засобів.

Отже, основні засоби мають відображення у двох формах річних звітів. Але у формі 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» вони відображаються в загальному вигляді, тобто відображається лише знос, первісна та залишкова вартість. У формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» розкривається більш детально інформація за кожною класифікаційною групою необоротних активів.

Вартість, яка амортизується, щодо кожного об'єкта основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III Податковим кодексом України [40].

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати фізичний та моральний знос, що передбачається. Амортизація

основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 7 ліквідаційна вартість – 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) [43].

Об'єктом амортизації є первісна або переоцінена вартість основних засобів (крім вартості землі та незавершених капітальних інвестицій), зменшена на їхню ліквідаційну вартість.

Отже, підприємству при зарахуванні активу (об'єкту основного засобу) на баланс, крім строку корисного використання такого основного засобу, необхідно також визначати ще і його ліквідаційну вартість (оформлюється наказом по підприємству при визнанні такого об'єкту активом).

Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Відповідно до п. 23 та п. 24 П(С)БО 7 нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації [43].

Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Таким чином у випадках суттєвих змін з об'єктом основних засобів, які впливають на визначення такого строку, виникає необхідність в його перегляді в бік збільшення чи зменшення. А саме: відповідно до п. 25 П(С)БО 7» строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання [43].

Зміна строку використання основного засобу оформлюється наказом по підприємству.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Що стосується податкового обліку, то і згідно зі ст. 145 «Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів. Методи нарахування амортизації» Податкового кодексу України порядок залишається тим же, а саме: нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше ніж визначено в п. 145.1 і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації) [40].

Відповідно до ст. 145 Податкового кодексу України при визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання об'єкта встановлюється наказом по підприємству при визнанні даного об'єкта активом, тобто при зарахуванні на баланс. Даний строк встановлюється тривалістю не менше вказано в Додатку Б.

Висновки за розділом 2

На основі проведених наукових досліджень нами було здійснено ряд узагальнень, які відображено у таких висновках:

2.1. Запропоновано внести зміни до первинного документу форми ОЗ-1, що дозволить підвищити його інформаційність і аналітичність. Оскільки діючі типові форми первинної документації не виправдовують себе, багато граф нині не заповнюються, так як відсутнє економічне обґрунтування їхнього змісту. Зокрема, пропонуємо ввести зміни у типову форму ОЗ-1, вивівши з неї зайві графи 12 і 13, і доповнивши її новими – очікуваний термін корисної експлуатації та спосіб амортизації, інформація в яких відповідатиме сучасним вимогам обліку основних засобів.

2.2. Досліджено економічні категорії «амортизація», «первісна вартість», «справедлива вартість», «ліквідаційна вартість». Зокрема, амортизація – це поступове зношування основних засобів і перенесення їхньої вартості на продукцію, яку за допомогою цих активів виробляють.

2.3. Наявність необоротних матеріальних активів відповідного обсягу та якості на будь-якому підприємстві є запорукою його налагодженої та ефективної виробничої діяльності, але це потребує ретельного та планомірного контролю.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку операцій з використання основних засобів

На сьогодні основні засоби беруть участь у виробничих та невиробничих сферах діяльності підприємств. Облік основних засобів дещо ускладнився, адже існує коло проблем, які негативно впливають на процес управління виробництвом, до таких можна віднести:

- різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування;
- проблема оцінки основних засобів;
- проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;
- проблема інформаційного забезпечення управління матеріальнотехнічною базою [2, с. 98].

Оскільки ринкові ціни не можна називати справедливими, адже ціна може бути справедливою для виробника, але покупець вважає її іншою, тому виникає на сьогоднішній день проблема щодо оцінки за справедливою вартістю основних засобів. В П(С)БО відсутні визначення щодо «справедливої вартості» та методичні обґрунтування вихідної оцінки основних засобів, тому при виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, такої оцінки, яка б могла задовільнити всіх користувачів фінансової звітності не може існувати.

Для того, щоб підвищити ефективність та оперативність у вирішенні завдань, які стосуються в обліку основних засобів підприємства, треба звернути увагу на питання, що виникають під час вивчення сутності основних засобів, їх складу, а також класифікації в галузях економічної науки. Діюча методика нарахування амортизації та обліку зносу також

потребує дослідження. Вплив організації обліку на підприємстві є не маловажливим для виявлення шляхів вдосконалення методики аналізу матеріально-технічної бази підприємства. Для того, щоб облік та ведення достовірної інформації здійснювалося в повному обсязі слід вдатися до наступних ходів:

- вдосконалити методику обліку під час надходження основних засобів в системі аналітичних рахунків, що в свою чергу дає змогу спростити систему бухгалтерських записів;

- здійснити розробку такої моделі економічного механізму амортизації, яка буде сприяти вирішенню проблем фінансового та внутрішньогосподарського обліку. Слід запровадити алгоритм вибору амортизації залежно від типу основного засобу, в основу якого покладено поділ ОЗ на два типи, в одному з яких мають бути занесені всі засоби, які зайняті у виробництві, а також обслуговуючі та допоміжні (рахунки обліку 104, 105, 106), а другий включатиме всі інші основні засоби, які переважно є основою інфраструктури підприємства (рахунки обліку 102, 103, 107, 108, 109);

- для підвищення рівня ефективності управління витратами вдосконалити метод обліку витрат на ремонт основних засобів;

- залежно від віку устаткування, розробити моделі залежності використання коштів на витрати, що дасть змогу доцільніше проводити ремонт основних засобів. Важливим елементом функціонування на високому рівні організації обліку є графік документообігу, на підприємстві «Фігаро-Кейтерінг» він є основною складовою бухгалтерського обліку і забезпечує раціональність використання документів та доцільність їх руху. З наявністю графіку документообігу поліпшується вся діяльність підприємства загалом, посилюється контрольна функція, а також забезпечується автоматизація.

Звідси робимо висновок, що засоби - це чи не найголовніший чинник будь-якого виробництва. На кінцеві результати господарської діяльності підприємств, одним із наслідків яких є прибуток впливають, звичайно ж, стан

цих засобів та їхнє ефективне використання. Одними з найголовніших шляхів щодо покращення організації обліку основних засобів є удосконалення 33 як реєстрів обіку і кожної з форм документів, так і способів, методів збирання, оброблення і підсумування облікової інформації, пристосованих до умов сучасності.

3.2. Удосконалення обліку операцій з використання основних засобів за умов застосування інформаційних систем і технологій

В умовах ринкової економіки сучасності для будь-якої країни потрібним є відтворення та забезпечення тих умов функціонування, які б допомогли у її ефективному існуванні та подальшому розвитку. Як відомо, чи не найголовнішою умовою є приріст значень факторів інтенсивного розвитку економіки, адже найбільша частка приросту об'єму виробництва відтворюється за рахунок використання того чи іншого обладнання. Але, зважаючи на фактори потреб економіки України, необхідно зазначити, що питання ефективності використання важливих засобів на значній частці підприємств є не на провідному місці. Головна мета виробників продукції в умовах сучасної ринкової економіки є випуск продукції, яка була б конкурентоспроможною і користувалась попитом, а також яка давала б ефективне забезпечення функціонуванню підприємства. У виробників з'явилося питання про збереження діючими підприємств в непередбачуваних та надзвичайно жорстких умовах. Але, у таких випадках треба бути далекоглядними особами, і зрозуміти, що становище економіки і зокрема виробників з часом налагодиться у зв'язку із звиканням до сучасних умов функціонування на ринку.

Для удосконалення обліку основних засобів необхідно:

- в разі можливості оцінки за справедливою вартістю основних засобів проводити їхню перевірку і визначити подальшу необхідність цієї операції;

- здійснити документальне засвідчення запроваджених способів визначення справедливої вартості основних засобів.

Для того, щоб покращився бухгалтерський облік основних засобів, науковці запропонували ввести до Плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонт основних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. Цей рахунок повинен бути активним і калькуляційним, де по дебету слід відображати всі витрати на ремонт основних засобів. З кредиту цього рахунку слід списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітного періоду. Залишком на рахунку будуть суми по незавершеним поточним та капітальним ремонтам [46, с. 16].

Низька інноваційна діяльність та дефіцит вільних фінансових ресурсів свідчить про те, що капітальні інвестиції як за питомою вагою, так і в абсолютному значенні пішли на спад. Це говорить про недоцільність проведення останніми роками реформ, адже вони негативно впливають на відтворення та використання основних засобів. Процес формування на високому рівні основних засобів забезпечує не лише окремі підприємства, а й також на економіку країни загалом прискоренням зростання та здобуття нових позицій як на внутрішній так і на міжнародній аренах.

Правильна амортизаційна політика є основою обліковою політики і взагалі фінансово-господарської діяльності підприємства. Вона дає можливість альтернативно підійти до визначення розмірів амортизаційних відрахувань, здійснити керування витратами і фінансовими результатами, нагромадити необхідні фінансові ресурси, реально їх використовувати на потреби підприємств. За допомогою амортизації регулюється швидкість обороту основних засобів, інтенсифікується процес їхнього відтворення, реалізується технічна і виробнича політика на підприємстві. Державна амортизаційна політика є важливим інструментом активізації інвестиційної діяльності підприємств в умовах ринкових відносин [35, с. 24].

Для того, щоб визначити загальний розмір, структуру та склад основних засобів, а також здійснити правильні амортизаційні відрахування і

отримати максимальний прибуток, треба мати змогу здійснювати оцінку основних засобів на основі сучасних технологій.

Так як під час здійснення переоцінки основних засобів сума до оцінки вартості об'єкта основних засобів з нарахуванням амортизації зменшується, а додатковий капітал залишається без змін, тому змін та вдосконалення потребує методика обліку операцій з переоцінки основних засобів, яка є діючою на сьогодні.

Тому виникає ситуація, в якій ліквідація об'єкта внаслідок його остаточного зносу призводить до збільшення прибутку. В даному випадку слід запропонувати методику, при використанні якої необхідно зменшувати додатковий капітал пропорційно до суми амортизації дооцінки залишкової вартості, це дозволить у момент відображення в обліку суми зносу визнавати дохід у розмірі амортизації суми дооцінки.

У результаті виникає ситуація, коли ліквідація об'єкта в наслідок його повного зносу призводить до збільшення прибутку підприємства. Одночасно з нарахуванням амортизації необхідно зменшувати розмір додаткового капіталу на суму амортизації дооцінки залишкової вартості. Запропонована методика дозволить у момент відображення в обліку суми зносу визнавати дохід у розмірі амортизації суми дооцінки, що забезпечить дотримання принципу відповідності доходів і витрат. У разі використання таких бухгалтерських записів амортизація дооціненої вартості основних засобів не впливатиме на фінансовий результат. Оскільки збільшення вартості основних засобів не принесло підприємству витрат, збільшувати витрати на суму амортизації дооціненої вартості не є доцільним.

Таким чином, запровадження перелічених заходів дозволить підвищити ефективність використання основних засобів і позитивно вплине на стан організації їх обліку

Висновки за розділом 3

3.1. Для ефективного використання необоротних матеріальних активів та своєчасного отримання необхідної інформації, яка б характеризувала даний процес, на підприємстві часто застосовують фінансовий та економічний аналіз. Раціональне та оперативне проведення такого аналізу об'єктивно відображає технічний стан, склад і структуру, динаміку зміни та фондівдачу необоротних матеріальних активів на підприємстві за відповідні періоди часу. Аналіз забезпеченості підприємства необхідним устаткуванням (обладнанням) та ефективності його використання дає можливість керівництву оцінити виробничий потенціал підприємства, здійснити вибір між інтенсивним чи екстенсивним шляхом використання основного капіталу.

3.2. Для оцінки рівня використання капіталу підприємства на формування основних засобів потрібно провести комплексний аналіз його наявності, структури та якісного складу за джерелами формування. Ефективність господарського процесу також залежить від можливості підприємства залучати в обіг достатню кількість додаткових фінансових ресурсів. Таку потенційну можливість забезпечує високий рівень фінансової стійкості підприємства та можливість збереження платоспроможності у максимально віддаленій перспективі.

ВИСНОВКИ

За даними дослідженнями можна зробити наступні висновки:

1. Основними засобами є матеріальні активи, які підприємство зберігає задля використання в процесі як виробництва так і постачання товарів, в наданні послуг, здаванні в оренду іншим особам або для виконання соціально-правових і адміністративних дій, строк очікування корисного вжитку (використання) яких досягає більше ніж один рік.

2. Спостерігається, що визначним чинником для реалізації основної діяльності підприємства є процес закупівлі засобів виробництва. Для засобів праці однією з характерних особливостей є відсутність взаємозмінюваності, що є наслідком різної ефективності по підприємствах, галузях та окремих видах.

3. Передове місце в період становлення ринкового механізму господарювання займає проблема покращення ефективності застосування виробничих потужностей підприємств та їх переважаючих засобів. Від вирішення цих проблем та пошуку правильності рішення залежить ефективність ведення діяльності підприємства, зростає конкурентоспроможність тощо.

4. Згідно з підвищенням рівня застосування і використання основних засобів, з'являється змога:

- збільшення обсягу у виробництві продукції, яка користується потребою, без будь-яких подальших капіталовкладень;
- зменшення витрат у розрахунку продукції, що дає змогу у забезпечити зріст прибутковості;
- зменшення втрат від морального зносу устаткування, а також машин;
- прискорення темпів зростання продуктивності праці та процесу індустріалізації(оновлення) основних засобів;
- зниження поганого впливу на навколишнє середовище.

Згідно з П(С)БО 7 головні засоби зараховуються на користь ТОВ «Фігаро-Кейтерінг», за початковою вартістю, під якою розуміється фактична (історична) собівартість купівлі чи виробництво зазначених об'єктів основних засобів.

При оформленні господарських операцій та змін на даному підприємстві у документальному виді, створюється своєрідний рух облікової інформації між початковою документацією, регістрами аналітичного, а також синтетичного обліку та звітністю.

Ведення синтетичного обліку здійснюється в узагальнених показниках на рахунку 10 із складанням типової кореспонденції рахунків, для формування первісної вартості об'єктів використовують рахунок 15.

Аналітичний облік основних засобів ведеться у відповідності до кожного основного засобу.

На об'єкти основних засобів підприємства нараховується амортизація.

Прямолінійний метод дозволяє нарахувати амортизацію щомісячно. Також проводиться капітальний та поточний ремонт, який є необхідним в процесі експлуатації.

Як позитивні тенденції до розвитку, так і негативні явища можна спостерігати за допомогою налагодженого поточного обліку основних засобів, що здійснюється за веденням та результатами господарської діяльності підприємства. Проте, з причин, які не є залежними від організації, відбуваються непередбачувані події, які неможливо відобразити ні в поточному ні в зведеному обліку, зарадити цьому може вчасно проведена інвентаризація.

Для того, щоб залишкова вартість об'єктів основних засобів не мала істотної різниці від справедливої вартості на дату балансу, треба проводити на регулярній основі переоцінку.

Отже, запровадження запропонованих рекомендацій сприятиме процесу вдосконалення організації обліку основних засобів на ТОВ «Фігаро-

Кейтерінг», а також на багатьох інших підприємствах подібного характеру ведення господарювання.

Теоретичним підґрунтям для написання даної роботи були взяті первинні документи опрацьовані на самому підприємстві, нормативні документи, положення (стандарти) та Закони України. А також економічна література.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз і оцінка пропозицій з удосконалення плану рахунків [Текст] / П. Атамас, О. Атамас. – Київ : Знання, 2010. – с. 385.
2. Аналіз основних засобів підприємства [Текст] : навч. посібн. / Н. М. Богацька. – Київ : Знання, 2009. – с. 345.
3. Бізнес [Текст] : словник-довідник / В. М. Бойко, П. Г. Вашків. – Київ : Україна, 1995. – с. 408
4. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / В. В. Сопко. – Київ : Київський національний економічний університет, 2009. – с. 312
5. Бухгалтерський облік [Текст] : навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. — Київ : Знання, 2008. — с. 507
6. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для вищ. школи. / І. Б. Садовська. – Луцьк : Центр учбової літератури, 2013. – с. 688
7. Бухгалтерський облік: збірник систематизованого законодавства [Текст] / У. Я. Кавторєва. — Харків : Фактор, 2012. – с. 672
8. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики [Текст] : підр. / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – Київ : Знання, 2007. – с. 550
9. Бухгалтерський облік в системі формування управлінської інформації: методологія та практика [Текст] : моног. / С. А. Кузнецова. — Мелітополь : Таврійський державний агротехнологічний університет, 2007. — с. 296
10. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] / С.Ф. Голов. — Київ : Центр учбової літератури, 2007. — с. 522
11. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній, Л. М. Пилипенко. – Львів : Магнолія плюс, 2006. – с. 264

12. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст] : навч. посіб. / С.А. Кузнецова. — Мелітополь : Видавничий будинок ММД, 2008. — с. 230
13. Бухгалтерський облік за Національними стандартами : А. М. Марочкіна. — Харків: Торсінг, 2012. — с. 238
14. Бухгалтерський облік основних засобів за новими правилами : Р. Мушинський, С. Токарь. — Київ : Знання, 2013. — с. 145
15. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності : Н. М. Ткаченко. — Київ : А. С. К., 1998. — с. 780
16. Бухгалтерський облік та оподаткування [Текст]: навч. посіб. / Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. — Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2008. — с. 1112
17. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль – складові інформаційного підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні [Текст] : монографія / В. А. Копилов, Т. І. Єфименко, Л. Г. Ловінська. — Київ : НДФІ, 2007. — с. 750
18. Бухгалтерський облік у схемах і таблицях [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / К. С. Жадько, В. В. Семенюта, Л. Ш. Олійник. — Київ : Центр учбової літератури, 2008. — с. 112
19. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку [Текст] : моног. / Л. В. Чижевські. — Житомир : ЖДТУ, 2007. — с. 528
20. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинця. — Житомир : ПП «Рута», 2009. — с. 912
21. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підр. / Н. М. Ткаченко. — Київ : Алерта, 2011. — с. 976
22. Всемирная история экономической мысли [Текст] / ред. В. Черковец. — Москва: Мысль, 1988. — с. 574

23. Дискусійні аспекти амортизації [Текст] / С. Голов. — Київ : Знання, 2005. — с. 354
24. Економіка [Текст] : підруч. / П. Самуельсон. — Львів : Світ, 1993. — с. 493
25. Економічні категорії в методології обліку [Текст] : моног. / І. Й. Яремко. — Львів : Каменярь, 2002. — с. 296
26. Застосування справедливої оцінки основних засобів в обліку / Г. В. Зябченкова. — Київ : Формування ринкових відносин в Україні, 2012. — с. 590
27. Звітність підприємств [Текст] : навч. посіб. для студ. вищих навч. закладів / В. І. Орлов. — Житомир : ЖДТУ, 2008. — с. 484
28. Історія економічних вчень: навч. посіб. / В. В. Кириленко. — Тернопіль : Економічна думка, 2007. — с. 233
29. Капітал [Текст] / К. Маркс — Москва : Государственное издательство политической литературы, — 1955. — с.794
30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р. — URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014
31. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів: сучасний стан, проблеми, тенденції розвитку [Текст] : монографія / Л. М. Котенко, Т. В. Польова — Харків : Харківський державний університет харчування та торгівлі, 2008. — с. 175
32. Облік і аналіз діяльності групи підприємств, як єдиної економічної одиниці [Текст] : моног. / В. М. Костюченко. — Київ : Центр учбової літератури, 2007. — с. 504
33. Облік основних засобів : теорія, стан, перспективи [Текст] : моногр. / А. П. Грінько. — Харків: Торсінг, 2002. — с. 277
34. Облік основних засобів в ринкових умовах [Текст] : навч. посіб. / Ю. Я. Лузан, В. М. Жук, М. Я. Дем'яненко. — Київ : ТОВ «Юр-АгроВеста», 2007. — с. 256

35. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню : автореф. дис. канд. екон. наук / О. Ю. Омельченко. – Київ : Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2006. – с. 21
36. Облік та аналіз необоротних активів [Текст] : моног. / В. М. Диба. – Київ : Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана», 2008. – с. 288
37. Облікове забезпечення нарахування амортизації в контексті оподаткування [Текст] / С. Л. Береза. – Житомир : Фактор, 2006. – с. 361.
38. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : навч. посіб. / В. С. Лєня. – Київ : Центр навчальної літератури, 2006. – с. 696
39. Оцінка в бухгалтерському обліку [Текст] : моног. / Л. Г. Ловінська. – Київ : Київський національний економічний університет, 2006. – с. 140
40. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI – URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
41. Податковий облік і аудит [Текст] : підр. / М. П. Войнаренко, Г. В. Пухальська. — Київ : Академія, 2009. — с. 376
42. Політична економія: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / В. Г. Бодров, В. О. Рибалкін. – Київ : Академвидав, 2007. – с. 672
43. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. №92 : Наказ Міністерства Фінансів України – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
44. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 29.11.1999р. №290: Наказ Міністерства Фінансів України – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
45. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» від 07.07.1999р. №163: Наказ Міністерства Фінансів України – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>

46. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» від 28.04.2006 р. №415: Наказ Міністерства Фінансів України – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>
47. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А. П. Панасенко. – Київ : Держава та регіони, 2008. – с. 540
48. Проблеми формування амортизаційної політики в ринкових умовах господарювання [Текст] : журнал «Актуальні проблеми економіки» / О. В. Бондар. – 2005. – с. 382
49. Розвиток теорії бухгалтерського обліку [Текст] : моног. / Н. М. Малюга. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – с. 388
50. Розвиток теорії та методології обліку і аналізу в умовах трансформації суспільної свідомості [Текст] : моног. / І. В. Жиглей, І. В. Замула, О.В. Олійник, М.М. Шигун. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – с. 319
51. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] / В. Г. Швець. – Київ : Знання, 2004. – с. 447
52. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : навч. посіб. / В. С. Білоусько, М. І. Беленкова. – Київ : Кондор, 2007 - с. 423
53. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній – Київ : Знання, 2007. – с. 303
54. Управління витратами суб'єктів господарювання [Текст] : моног. / А. В. Череп. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2006. – с. 360
55. Учет основных средств: оценка, амортизация, выбытие [Текст] / В. Л. Захарьин – Москва : Налоговый вестник, 2004. – с. 255
56. Фінанси підприємств: підр. / А. М. Поддєрьогін. – Київ : Київський національний економічний університет, 2000. – с. 460
57. Фінансова діяльність підприємства [Текст] : підр. / О. М. Бандурка, М. Я. Коробов, П. І. Орлов, К. Я. Петрова. – Київ : Либідь, 2003. – с. 384
58. Фінансовий облік [Текст] : підр. / Н. В. Чебанова, Т. І. Єфіменко. — Київ : вид. центр «Академія», 2007. — с. 704

59. Фінансовий облік (облік активів) [Текст] : навч. посіб. / В. В. Бабіч, С. В. Сагова. — Київ : Київський Національний Економічний Університет, 2006. — с. 282

60. Фінансовий результат підприємств: теоретичні узагальнення та прикладний аналіз [Текст] : моног. / Л.В. Дікань, О.О Вороніна. — Харків : СПД ФО Лібуркіна Л.М., 2008. — с. 92

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення терміну «Основні засоби» за допомогою Податкового кодексу України, П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО (IAS) 16

Документ	Зміст визначення поняття «основні засоби»
1	2
Податковий кодекс України	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).
П(С)БО 7 «Основні засоби»	Матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

1	2
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IAS) 16	Основні засоби - це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.

Джерело: сформовано автором на основі [40, 43, 30]

**Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших
необоротних активів**

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
Група 1 – земельні ділянки	-
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3 - будівлі	20
Споруди	15
Передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання	5
з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, що визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення і засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6 000 гривень	2

Продовження Додатку Б

1	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 - тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	-
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
Група 12 – тимчасові (не титульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	-
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Джерело: сформовано автором на основі [40]

Формування первісної вартості основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО

7

Напрямок	МСБО 16	П(С)БО 7
1	2	3
Будівництво	Об'єкти, побудовані / споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом) (п.22), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні	Об'єкти ОЗ зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (п.7).
Придбання в кредит	У разі якщо об'єкт надходить за допомогою залучення кредитів (п.22), то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків	Витрати на виплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості об'єкта (п.8).
Обмін або не грошові операції	Собівартість такого об'єкта основних засобів оцінюється за справедливою вартістю (п.24), якщо операція обміну має комерційну сутність та справедливу вартість отриманого активу або відданого активу можна достовірно оцінити. Якщо придбаний об'єкт не оцінюється за справедливою вартістю, його собівартість оцінюють за балансовою вартістю відданого активу.	Справедлива вартість ОЗ на дату отримання, збільшена (зменшена) на суму коштів, що була передана (отримана) під час обміну (при обміні на неподібний об'єкт) (п.13). Залишкова вартість переданого основного засобу (при обміні на подібний об'єкт), але якщо вона вища за справедливу вартість отриманого об'єкту, визнається справедливою вартістю, а різниця відноситься до витрат звітного періоду (п.12).
За рахунок гарантів	Балансова вартість об'єкта ОЗ може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (п.28), якщо таке фінансування було пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулюється МСБО 20 «Облік державних Грантів і розкриття інф-ції про держ. допомогу».	При первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів (коштів цільового фінансування) об'єктів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.

Продовження Додатку В

1	2	3
Як внесок до статутного капіталу	-	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість об'єктів основних засобів (п.10)
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації (п.18). Такі резерви зараховуються (визнаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37.	-

Джерело: сформовано автором на основі [43,30]

Додаток Г

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерсько
го обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової звітності"

	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
		2019	1	1
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ФІГАРО-КЕЙТЕРІНГ"	за ЄДРПО у	33061505	
Територія		за КОАТУ у	8038600000	
Організаційно- правова форма господарювання		за КОПФ Г		
Вид економічної діяльності		за КВЕД	56.21	

Адреса, телеф он 03194, м. КИЇВ, вул. ЗОДЧИХ, БУД. 32-Б, ОФІС 96,
(044) 5029292

Одиниця виміру: тис. грн. без десятково (окрім розділу IV Звіту про фінансові результа
го знака ти
(Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в грив
нях з копійками).

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2018 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код ряд ка	На початок звітного періоду, тис. грн.	На кінець звітного періоду, тис. грн.
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	396	364
первісна вартість	1001	440	449
Незавершені капітальні інвестиції	1005	9	147
накопичена амортизація	1002	-44	-86
Основні засоби	1010	2 350	3 027
первісна вартість	1011	5 296	7 154
знос	1012	(2 947)	(4 127)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-

Продовження Додатку Г

1	2	3	4
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	-	-
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	2 755	3 538
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	2 586	3 467
Виробничі запаси	1101	1	-
Незавершене виробництво	1102	-	-
Готова продукція	1103	-	-
Товари	1104	2 585	3 467
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестраховання	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1 597	415
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	103	228
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1 132	1 320
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	223	20
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	223	20
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в:	1181	-	-

Продовження Додатку Г

1	2	3	4
резервах довгострокових зобов'язань			
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-
резервах незароблених премій	1183	-	-
інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	1 419	6
Усього за розділом II	1195	7 061	5 457
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	9 816	8 995
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	21	21
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4 976	5 627
Неоплачений капітал	1425	-	-
Вилучений капітал	1430	-	-
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	1495	4 997	5 647
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань	1531	-	-
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-

Продовження Додатку Г

1	2	3	4
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 437	1 213
розрахунками з бюджетом	1620	24	63
у тому числі з податку на прибуток	1621	5	61
розрахунками зі страхування	1625	19	-
розрахунками з оплати праці	1630	70	-
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	3 270	2 071
Усього за розділом III	1695	4 819	3 347
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	9 816	8 995

Пояснювальна записка

Об'єктом дослідження було ТОВ «Фігаро-Кейтерінг», що надає послуги кейтерінгу - дії підприємства громадського харчування, що постачає готові страви, напої, посуд і все необхідне для організації прийому, банкету і спеціальних заходів. Управління в процесі своєї діяльності здійснює оперативний та бухгалтерський облік, складає фінансову, статистичну та податкову звітність, має задовільний фінансовий стан.

Підприємство є юридичною особою згідно законодавства України, має самостійний баланс, поточний і валютний рахунки в банківській установі, круглу печатку і штамп зі своїм найменуванням та фірмовий бланк.

Управління підприємством здійснюється у відповідності зі Статутом, Положенням про структуру управління та іншими внутрішніми регламентами (Положеннями про структурні підрозділи, посадовими інструкціями тощо).

Організація бухгалтерського обліку на даному підприємстві являє собою систему методів, способів та заходів, які забезпечують оптимальне функціонування такого обліку та подальший його розвиток.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється бухгалтерією на чолі з керівником підприємства. Її склад затверджується штатним розписом підприємства.

Горизонтальний аналіз проводиться по окремих статтях балансу, по розділах балансу з виділенням окремих статей. Наведений нижче в Табл.1.

Отже, за звітний період виростили основні засоби — на 28,81 %.; власний капітал — на 0 %. Все це вказує на поліпшення якості балансу.

Водночас скоротились виробничі запаси — на 100 %; грошові кошти та їх еквіваленти — на 91,03% при зростанні дебіторської заборгованості — на 74,01%. Ці показники свідчать про погіршення якості балансу.

Продовження Додатку Д

В цілому можна зробити висновок, що якість балансу на кінець періоду у порівнянні з початком знизилась.

Таблиця 1

Горизонтальний аналіз балансу

Показник	Код рядка	Звітний період		Відхилення
		На початок періоду, тис. грн.	На кінець періоду, тис. грн.	
1	2	3	4	5
АКТИВ				
I. Необоротні активи в тому числі:	1000	396	364	-32
Нематеріальні активи				
Основні засоби	1010	2 350	3 027	677
II. Оборотні активи в тому числі:	1100	2 586	3 467	881
Виробничі запаси	1101	1	-	-1
Дебіторська заборгованість	1125	1 597	415	1 182
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	223	20	-203
БАЛАНС	1300	9 816	8 995	- 821
ПАСИВ				
I. Власний капітал в тому числі	1400	21	21	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4 976	5 627	651
II. Забезпечення наступних витрат і платежів	1500	-	-	-
III. Довгострокові зобов'язання	1610	-	-	-
IV. Поточні зобов'язання в тому числі:	1700	-	-	-
БАЛАНС	1900	9 816	8 995	-821

Джерело: сформовано автором на основі Додатку Г

Кореспонденції з обліку основних засобів

Таблиця 1

**Облікова інтерпретація капітальних витрат на придбання об'єкта
основних засобів**

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
		Дебет	Кредит	Дохід	Витрати
1	2	3	4	5	6
Перша подія – отримання об'єкта основних засобів					
1.	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631	-	-
2.	Відображено суму податкового кредиту	641	631	-	-
3.	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685	-	-
4.	Відображено суму податкового кредиту	641	685	-	-
5.	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661	-	-
6.	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65	-	-
7.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	30	152	-	-
8.	Перераховано оплату постачальнику (підряднику)	631	311	-	-
9.	Відображено оплату транспортних послуг	685	311	-	-
Перша подія – оплата об'єкта основних засобів					
1.	Перераховано аванс постачальнику (підряднику)	371	311	-	-
2.	Відображено виникнення податкового кредиту по ПДВ	641	644	-	-
3.	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631	-	-
4.	Відображено суму податкового кредиту	644	631	-	-
5.	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685	-	-
6.	Відображено суму податкового кредиту	641	685	-	-
7.	Відображено втрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661	-	-

Продовження Додатку Е
Продовження Табл.1

1	2	3	4	5	6
8.	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65	-	-
9.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152	-	-
10.	Здійснено оплату послуг	685	311	-	-
11.	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	-	-

Джерело: сформовано автором на основі [16]

Таблиця 2

Облікова інтерпретація обміну подібними активами

Первісна вартість активу, що передається						10 000 грн.
Знос активу, що передається						3 000 грн.
Справедлива (договірна) вартість активу, що передається						7 000 грн.
№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	Дохід	Витрати	
1	2	3	4	5	6	7
Переведено об'єкт основних засобів, що передається в групу вибуття:						
1.	списано знос об'єкта основних засобів	13	10 (11)	-	-	3 000
	списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	286	10 (11)	-	-	7 000
2..	Відображено передачу об'єкта основних засобів	377	286	-	-	7 000
3.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	377	641	-	-	1 400
4.	Відображено отримання необоротного активу	15	631	-	-	7 000
		641	631	-	-	1 400
5.	Проведено взаємозалік заборгованостей	631	377	-	-	8 400
6.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10 (11)	15	-	-	7 000
Первісна вартість активу, що передається						10 000
Знос активу, що передається						3 000
Справедлива (договірна) вартість активу, що передається						5 000
№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	Дохід	Витрати	
1.	Переведено об'єкт основних засобів, що передається в групу вибуття:					

Продовження Додатку Е
Продовження Табл.2

1	2	3	4	5	6	7
	списано знос об'єкта основних засобів	13	10 (11)	-	-	3 000
	- списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	286	10 (11)	-	-	7 000
2.	Відображена передача подібного необоротного активу	377	286	-	-	5 000
3.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	377	641	-	-	1 000
4.	Списано суму перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю	949	286	-	2 000	2 000
5.	Відображено отримання необоротного активу	15	631	-	-	5 000
		641	631	-	-	1 000
6.	Відображено залік заборгованостей	631	377	-	-	6 000
7.	Об'єкт введено в експлуатацію	10 (11)	15	-	-	5 000

Джерело: сформовано автором на основі [16]

Таблиця 3

Кореспонденція рахунків щодо обліку амортизації основних засобів з використанням рахунків класу 9

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано амортизацію об'єктів виробничого призначення за умови, що амортизаційні відрахування можуть бути віднесені до конкретного виду продукції (наприклад, якщо при виконанні будівельних робіт об'єкт основних засобів використовувався виключно для виконання певного замовлення)	23	131
2	Нараховано амортизацію основних засобів виробничого призначення за умови, що амортизаційні відрахування не можуть бути піднесені до конкретного виду продукції (наприклад, якщо промислове обладнання використовується для виробництва декількох видів продукції за декількома замовленнями водночас)	91	131
3	Нараховано амортизацію основних засобів загальногосподарського призначення (наприклад, амортизація офісного обладнання, комп'ютерів, використовуваних адміністративно-управлінським персоналом)	92	131

Продовження Додатку Е
Продовження Табл.3

1	2	3	4
4	Нараховано амортизацію основних засобів, використовуваних при збуті продукції (наприклад, якщо автомобіль здійснило доставлення товару на торговельні точки; а також амортизація торговельного обладнання підприємств торгівлі)	93	131
5	Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються в іншій операційній діяльності (наприклад, амортизація об'єктів житлово-комунального і соціально культурного призначення)	94	131

Джерело: сформовано автором на основі [16]

Таблиця 4

Кореспонденція рахунків щодо обліку амортизації основних засобів з використанням рахунків класу 8

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано амортизацію об'єктів виробничого призначення за умови, що амортизаційні відрахування можуть бути віднесені до конкретного виду продукції	831	131
		23	831
2	Нараховано амортизацію по виробничих об'єктах у випадку, якщо амортизаційні відрахування не можуть бути віднесені до конкретного виду продукції, а також по об'єктах адміністративного і збутового призначення	831	131
		79	831

Джерело: сформовано автором на основі [16]

Таблиця 5

Типові кореспонденції з обліку вибуття основних засобів

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено дохід від реалізації основних засобів	31	742
2.	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
3.	Відображено залишкову вартість реалізованих основних засобів	972	10

Продовження Додатку Б
Продовження Табл.5

1	2	3	4
4.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів	972	31
5.	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	742	641
6.	Відображено фінансовий результат від реалізації основних засобів	742	793

Джерело: сформовано автором на основі [16]

Методи нарахування амортизації основних засобів

Методи амортизації	Порядок визначення суми амортизації
1	2
Прямолінійний	$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{ліквідаційна вартість}}{\text{Строк корисного використання}}$
Зменшення залишкової вартості	<p>Річна сума амортизації = Залишкова вартість на початок року (або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) x Річна норма амортизації</p> $\text{Річна норма амортизації} = (1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}}) \times 100\%$ <p>Ступінь кореня n = кількість років корисного використання об'єкта</p>
Прискореного зменшення залишкової вартості	<p>Річна сума амортизації = Залишкова вартість на початок року (або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) x Річна норма амортизації</p> $\text{Річна норма амортизації} = \frac{100\%}{\text{Строк корисного використання}} \times 2$
Кумулятивний метод	<p>Річна сума амортизації = Кумулятивний коефіцієнт x (Первісна чи переоцінена вартість – Ліквідаційна вартість)</p> $\text{Кумулятивний коефіцієнт} = \frac{\text{Кількість років використання до кінця терміну}}{\text{Сума порядковий номерів років використання}}$
Виробничий метод	<p>Місячна сума амортизації = Фактичний обсяг продукції (робіт, послуг) x Виробнича ставка амортизації</p> $\text{Виробнича ставка амортизації} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{ліквідаційна вартість}}{\text{Плановий обсяг продукції}}$

Джерело: сформовано автором на основі [43]