

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

# **«ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ»**

Студентки 2 курсу, 4м групи,  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»,  
спеціалізації «Облік,  
оподаткування та оцінювання  
в бізнесі»

Ціруль Катерини  
Юріївни

Науковий керівник  
кандидат економічних наук,  
доцент

Головіна Дар'я  
Вікторівна

Гарант освітньої програми  
доктор економічних наук,  
професор

Бенько Микола  
Миколайович

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудита 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 випускн кваліфікаційну роботу студентові**

Ціруль Катерини Юріївни

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові)

Тема випускної кваліфікаційної роботи : Облік та оподаткування операцій з основними засобами

Затверджена наказом ректора від «18» січня 2019 р. № 139

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

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

*Мета роботи* полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

*Об'єкт дослідження* є процес обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД».

*Предмет дослідження* є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

4. Консультанти по роботі (проекту) 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 ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ**

1.1. **Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів**

1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ХАН ЛТД»

2.1. Організація обліку операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД»

2.2. Фінансовий облік операцій з основними засобами

2.3. Оподаткування операцій з основними засобами

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ХАН ЛТД»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку операцій з основними засобами

3.2. Удосконалення обліку основних засобів в системі управління підприємством

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
	Наукова стаття	12.09.2019	12.09.2019
	1 розділ	28.06.2019	28.06.2019
	2 розділ	06.09.2019	06.09.2019
	Попередній розгляд двох розділів	25.09.2019	25.09.2019
	3 розділ	25.10.2019	25.10.2019
	Попередній захист роботи	12.11.2019	12.11.2019
	Подання завершеної роботи на кафедру	15.11.2019	15.11.2019

7. Дата видачі завдання «23» січня 2019 р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_ Головіна Д.В.

9. Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_ Бенько М.М.

10. Завдання прийняв до виконання студент \_\_\_\_\_ Ціруль К.Ю.

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

---



---



---



---

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_

Відмітка про попередній захист \_\_\_\_\_

## 12. Висновок про випускню кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента \_\_\_\_\_

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 ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ.....	6
1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів.....	6
1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами.....	13
Висновки за розділом 1.....	21
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ХАН ЛТД».....	23
2.1. Організація обліку операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД».....	23
2.2. Фінансовий облік руху основних засобів.....	32
2.3. Оподаткування операцій з основними засобами.....	40
Висновки за розділом 2.....	46
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ХАН ЛТД».....	48
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку операцій з основними засобами.....	48
3.2. Удосконалення обліку основних засобів в системі управління підприємством.....	54
Висновки за розділом 3.....	60
ВИСНОВКИ.....	62
СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ.....	70

## ВСТУП

Сучасний розвиток економіки України характеризується стрімкими змінами у підходах до управління бізнесом, що пов'язано з глобалізацією та діджеталізацією економіки, загальнодержавною політикою країни, підвищенням рівня конкуренції тощо. На сьогоднішній день жодна галузь економіки не може діяти без основних засобів, які займають переважну більшість в оборотних активах підприємств. Як показують статистичні дослідження цей показник в 2018 році становив приблизно 60% для промисловості та 45% для торговельної галузі. Забезпеченість основними засобами в необхідній кількості та асортименті, повне й ефективне їх використання є одним з найважливіших чинників збільшення обсягу виробництва продукції на підприємстві. Від кількості, вартості, якісного стану, ефективності використання багато в чому залежать кінцеві результати діяльності підприємства, що сприяє зростанню продуктивності праці, підвищенню фондівіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень. Тому активізуються питання ефективності використання основних засобів підприємств, що неможливо без раціонально побудованої системи бухгалтерського обліку, яка забезпечує менеджмент необхідною релевантною інформацією.

У наукових дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених чимало уваги приділяється проблемам обліку та оподаткування операцій з основними засобами, зокрема це наукові праці: Ф.Ф. Бутинеця, С.Ф. Голова, В.А., Дерія, К. Друрі, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгороднього, В.М. Костюченко, М.В. Кужельного, Л.П. Кулаковської, С.М. Кафки, О.П. Колісник, М.С. Пушкара, В.Ф. Палія, Н.І. Самбурської, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Р.Л. Хом'яка, В.Г. Швеця та інші. Не зменшуючи вагомість результатів попередніх досліджень невирішеними залишаються проблеми належного обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами з метою підвищення їх обґрунтованості та ефективності; питання оподаткування операцій основних

засобів в частині розрахунку податкової амортизації та податкових різниць; удосконалення застарілих форм первинного обліку тощо.

Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

Для досягнення поставленої мети потребують вирішення наступний комплекс завдань:

- розкрити економічну сутність основних засобів як об'єкта обліку;
- удосконалити класифікацію основних засобів за цільовим призначенням;
- розкрити концептуальну основу обліку та оподаткування основних засобів, на основі виділення мети, завдань та огляду нормативної бази і спеціальної літератури з обліку та оподаткування основних засобів;
- дослідити стан організації обліку основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД»;
- проаналізувати діючі підходи до методики фінансового обліку руху основних засобів на базовому підприємстві;
- охарактеризувати процес оподаткування операцій з основними засобами;
- запропонувати напрями удосконалення фінансового обліку основних засобів;
- розробити пропозиції з удосконалити облік основних засобів в системі прийняття управлінських рішень.

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

Під час дослідження використовувались діалектичні методи, синтез і аналіз, індуктивний і дедуктивний методи. Поряд із загальнонауковими методами нами були використані і специфічні методи: хронологічного і систематичного спостереження, метод вимірювання господарських засобів і

процесів, метод реєстрації та класифікації даних з метою їх систематизації; узагальнення інформації з метою складання фінансової звітності.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі і нормативні акти з бухгалтерського обліку та оподаткування, нормативні акти та рекомендаційні інструктивні документи Міністерства фінансів, Кабінету Міністрів, Верховної Ради України, Національні та міжнародні стандарти обліку та звітності, монографії, періодичні публікації, автореферати кандидатських дисертацій, підручники, інтернет-ресурси, а також аналітичні звітні матеріали ТОВ «ХАН ЛТД».

Гіпотезою наукового дослідження є припущення, щодо удосконалення системи обліку та оподаткування операцій з основними засобами, забезпечить отримання повної та достовірної інформації для прийняття управлінських рішень та підвищить ефективність використання основних засобів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці рекомендацій з удосконалення обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

Практичне значення одержаних результатів полягає в уточненні та наданні рекомендацій щодо удосконалення організації і методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами. Результати випускної кваліфікаційної роботи можуть бути впроваджені в господарську практику ТОВ «ХАН ЛТД».

Основні наукові положення дослідження висвітлено у статті «Нормативно-правове регулювання обліку основних засобів», опублікованій у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.



## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

#### 1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів

Сучасне ведення бізнесу будь-якого підприємства пов'язане не тільки з використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, але й реалізується на основі використання основних засобів. До основних засобів відносяться: робочі машини, прилади і пристрої, обчислювальна техніка, інструменти, інвентар і тому подібне, та матеріальні умови процесу праці: виробничі будівлі, споруди, транспортні засоби і так далі. У складі основних засобів враховуються також земельні ділянки, лісові і водні угіддя, що є власністю підприємства, і капітальні вкладення в їх поліпшення і пристосування до умов виробництва.

В широкому розумінні основні засоби – це сукупність матеріальних цінностей, використовуваних тривалий час як засоби праці у сфері матеріального виробництва і в невиробничій сфері. Вони передають свою вартість на готовий продукт по мірі зношення. [2, с.17-18]. Враховуючи той факт, що будь-яка господарська діяльність пов'язана з використанням основних засобів, актуалізується питання чіткого розуміння економічної сутності цієї категорії для ефективного її використання в практичній сфері.

Проведені дослідження показали наявність чималої кількості наукових пошуків щодо розуміння сутності поняття «основні засоби» в економічній літературі. Так, наявні публікації у сфері економічної теорії, бухгалтерського обліку, фінансів, управління, податкового законодавства тощо. Можна виділити праці наступних вітчизняних та зарубіжних вчених: В. В. Адамчук, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Л. В. Гуцаленко, Н. Л. Жук, М.М. Завгородній, М. Ю. Каденська, В. В. Ковальов, В. Г. Лінник, Ю. І. Осадчий, М. С. Пушкар, П.Т. Саблук, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Л. К. Сук, Н. М. Ткаченко, В. Г. Швець та інші. Встановлено, що під вплив розвитку економіки, змін у нормативно-правовому забезпеченні та враховуючи багатогранність даної

категорії, результати досліджень постійно змінюються, що призводить до відсутності єдиних поглядів на трактування поняття «основні засоби». Тому доречним є окреслення підходів до сутнісного наповнення «основних засобів» через призму поглядів різних економічних шкіл, сучасного наукового простору та нормативного регулювання, з метою визначення основних складових сутнісного наповнення та формулювання базового тлумачення.

Категорія «основні засоби» з'явилася паралельно з розвитком економічної науки. При цьому зустрічалися різні варіанти її інтерпретації, найчастіше як «основний капітал», «основні фонди». Дослідження показують, що одним з перших у своїх працях термін «основні фонди» використовував А. Сміта при дослідженні капіталу. Він виділяв два види капіталу основний та оборотний, за допомогою яких і формувався прибуток. Так А. Сміт зазначав, що «фондом є будь-яке накопичення продуктів землі і промислової праці. Фонд буде капіталом лише в тому випадку, якщо він приносить власнику дохід чи прибуток» [26]. Таким чином, А. Сміт доводить, що основні фонди є матеріальною основою для утворення капіталу, а їх матеріальна форма є одним із критеріїв розуміння сутності «основних засобів».

Погляди представників інших наукових шкіл дещо відрізняються від А. Сміта. Зокрема, Д. Рікардо в основу поділу капіталу на основний та оборотний поклав строк використання цих частин капіталу [26]. Він зазначив, що однаковий вид капіталу, залежно від галузі, де він знаходиться або розглядається, може виступати як основний або як оборотний капітал. Натомість, Дж. С. Міль в своїх роботах більш чітко вказав на багаторазову участь основного капіталу у виробничому процесі: «... значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим використанням. До цього розряду капіталу відносяться будинки, машини й усі або велика частина предметів, іменованих приладами або інструментами. Довговічність деяких із них дуже значна, і їхнє існування як знаряддя виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій» [26]. Таким чином, погляди Дж. С. Міля переплітаються з сучасними підходами

до трактування сутності «основні засоби», оскільки він виділив такі ознаки як тривале існування, багаторазовий ужиток та одержання доходу від використання ресурсів протягом тривалого періоду. К. Маркс розкрив зовсім інший підхід до розуміння сутності основних засобів, оскільки довів, що основні засоби переносять свою вартість на виготовлений продукт та мають властивість фізичного зносу. [26, с. 189]. Узагальнені погляди вчених-економістів різних наукових шкіл на тлумачення сутності «основних засобів» наведено в додатку А.

Не зважаючи на значну кількість наукових пошуків щодо розуміння сутності поняття «основні засоби», на сьогоднішній день відсутні єдність поглядів серед економістів. Тому нами згруповано основні підходи до сутнісного наповнення поняття «основні засоби» у сучасній економічній літературі та нормативно-правовій базі (додаток Б).

Проведений аналіз свідчить про наявність різносторонніх поглядів, які мають певні спільні та відмінні ознаки. В суспільному житті досить часто під розумінням «основних засобів» використовують поняття «майно», проте з правової точки зору тут є конкретні суперечності. За кордоном також неоднозначно підходять до використання категорії «основні засоби» (fixed assets), в переважній більшості випадків виділяючи їх конкретні складові: будівлі, споруди, приладдя, машини тощо. В економічному ж просторі основні засоби розглядаються як підвид та складова необоротних активів, які відповідають всім ознакам відповідно до чинного законодавства, водночас відрізняючись від інших елементів необоротних активів матеріальною формою, придатністю до експлуатації, а також відсутністю біологічних перетворень.

Значна група дослідників, зокрема Сопко В., Карев В., Сухарський В., Верхоглядова Н., Шило В., Ільїна С., Кисла В., розглядають основні засоби як засоби праці виробничого і невиробничого призначення. Інша група авторів, а саме Довгалюк Н. В., Бутинець Ф.Ф., стверджують, що є основні засоби необхідно розуміти саме як матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово використовуються у виробничих циклах та

зберігають свою натуральну форму, переносячи свою вартість на вироблену продукцію частинами, строк використання яких перевищує один рік (операційний цикл). Основні засоби призначені для експлуатації самим підприємством, для надання в оренду іншим фізичним чи юридичним особам, що в сукупності дає змогу одержувати економічну вигоду для підприємства. При цьому, в своїх дослідженнях Гречко С.М. стверджує, що основні засоби є необоротним активом, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності.

Окремі дослідження присвячені розгляду сутності основних засобів через призму амортизації, тобто «поступове, в міру зношення, перенесення вартості основного засобу на продукцію, що виробляється підприємством». Такі науковці як Завадський Й.С. [14, с. 289], Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б., Кисла В.І [5, с. 12], Н.Д. Бабяк акцентують увагу на тому, що основні засоби – це засоби праці (матеріальні активи), які тривалий час (більше 365 днів або протягом декількох операційних циклів) приймають участь у виробничому процесі/господарській діяльності, зберігають свою натурально-речову форму і по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт (шляхом амортизаційних відрахувань). Ми погоджуємося із зазначеною позицією і вважаємо, що з метою розуміння сутності поняття «основні засоби» логічним є окреслення основних підходів існуючих у науковому просторі, які ми згрупували на рис. 1., додатку А: основні фонди, необоротні активи, засоби праці, матеріальні активи, матеріальні цінності, частина майна.

Для більш точного розуміння, що таке основні засоби необхідно розглянути тлумачення наведені в нормативно-правових актах (додаток Б). Так, основні питання методології обліку та оподаткування основних засобів регулюються ПСБО, МСФЗ та ПКУ. Підходи щодо сутності основних засобів наведені в П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» практично ідентичні, окрім того, що в національному стандарті окремо виділено використання основних засобів для соціально-культурних функцій. Так, відповідно до П(С)БО 7 основні засоби - це матеріальні активи, які

підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік [34].

Проте значно інший підхід наведено в ПКУ, оскільки відповідно до пп. 14.1.138 «основні засоби — 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 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [32]. Дане визначення конкретизує та розширює перелік об'єктів основних засобів та встановлює акцент на вартісному вимірі в розмірі більше ніж 6000 грн.

Вважаємо, що найдоцільнішим до використання є тлумачення наведене в національних стандартах бухгалтерського обліку. При цьому у різних джерелах в основу сутності покладені різні категорії, які мають спільні ознаки, а саме: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій); строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року); вартість (понад 6000 грн).

З метою побудови раціональної системи обліку, формування звітності та звичайно розуміння економічної сутності необхідним є побудова чіткої класифікації основних засобів. Можна виділити два основних підходи до

класифікації, а саме ті які закріплені на законодавчому рівні (наведені у ПСБО, МСБО та ПКУ), а також ті, які представлені в економічній літературі та здебільшого спрямовані на задоволення цілей системи менеджменту.

Вважаємо доцільним розглянути підходи до класифікації основних засобів відповідно до національних, міжнародних стандартів, а також підходи у податковому кодексі. Встановлено, що мають місце значні розбіжності, які ускладнюють процес групування основних засобів та відображення їх у звітності. Однією із відмінностей є те, що МСБО 16 розкриває групування основних засобів за їх «класом», а у П(С)БО 7 вони згруповані за «групами», тобто активами, однаковими за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання» (додаток В, табл. 1). Встановлено, що національні стандарти виділяють окремі групи, такі як тварини та багаторічні насадження, проте МСФЗ мають відмінні групи такі як літаки та кораблі. Однаковими залишаються групування об'єктів основних засобів на землю, і обладнання, і транспортні засоби. Проте значною відмінністю є фінансовий елемент у вартості основних засобів. П.8 П(С)БО 7, зазначає, що фінансові витрати не повинні включатись до первісної вартості основних засобів, за будь яких умов, чи придбання або створення їх частково чи загалом за рахунок запозичення. Проте МСБО 16, в п.23 навпаки є спеціальне правило при відтермінуванні платежу на купівлю основних засобів. Відповідно до якого відтермінування платежу відбувається на час, який довше ніж, зазвичай, строк кредиту, тоді різниця між ціною та загальними виплатами визнається як відсотки за час кредиту, в тому випадку, якщо відсотки не капіталізуються.

Підходи до класифікації груп податкових основних засобів й інших необоротних активів, тісно пов'язані з класифікацією наведеною у ПСБО 7 та мають взаємозв'язок з Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, крім того вони містять не лише перелік відповідних груп, а й зазначають мінімальний строк їх корисного використання (табл. 2,

додаток В). У системі оподаткування виділяють 16 груп основних засобів та інших необоротних активів[32].

В економічній літературі також зустрічаються й інші підходи до класифікації основних засобів, зокрема для цілей управління. Зокрема, такі науковці як В.П. Завгородній, Н.М. Ткаченко, О.В. Лишиленко виділяють серед найтипівіших наступні ознаки: за функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням та за ознакою належності.

Так, за функціональним призначенням розрізняють виробничі основні засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню, серед них виділяють активну частину - машини, обладнання, транспортні засоби та невиробничі основні засоби, які безпосередньо не приймають участі у виробничому процесі, проте забезпечують інші види господарської діяльності, наприклад: будови і споруди житлово-комунального та культурно-побутового призначення, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші основні засоби невиробничого призначення для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових потреб населення.

За галузями народного господарства основні засоби розподіляються на: промисловість, будівництво, сільське господарство, транспорт, зв'язок тощо, в залежності від виду діяльності підприємства. Важливим є групування основних засобів в залежності від реальності їх використання на ті які діючі (безпосередньо використовуються в господарському процесі) та недіючі (ті, що використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємств або окремих цехів), або запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві і призначене для заміни). Для розуміння джерел формування основних засобів та заповнення фінансової звітності доцільним є їх поділ за ознакою належності на власні й орендовані.

Представлена класифікація є найбільш розповсюдженою та достатньо вичерпною, проте вважаємо, що з метою більш ефективного управління основними засобами та формування про них облікової інформації доцільним є

доповнення класифікаційних ознак наступними: «за місцем використання» основних засобів та «за відповідальними особами» (додаток В, Рис. 1). Так, групування основних засобів за місцем їх використання дозволить виокремити засоби, в залежності від сфери діяльності підприємства (цех, офіс, магазин тощо), за процесами господарської діяльності, що забезпечить формування відповідних внутрішніх звітів, можливість здійснення по процесного калькулювання собівартості та прийняття стратегічних управлінських рішень. Використання класифікаційної ознаки «за відповідальними особами» дозволить реалізовувати контрольну функцію та полегшить процес інвентаризації основних засобів.

Отже, встановлено відсутність єдиних поглядів на трактування економічної сутності поняття основні засоби в економічній літературі, досліджено підходи представленні різними економічними школами, наведені в спеціальній літературі та нормативні базі. Запропоновано за базове тлумачення використовувати те, що наведено в П(С)БО 7 «Основні засоби». Для формування облікової інформації про основні засоби запропоновано використовувати класифікаційні ознаки наведені в П(С)БО, МСБО та ПКУ у поєднанні з існуючими в економічному просторі та з використанням додаткових ознак «за місцем використання» та «за відповідальними особами».

## **1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами**

На сьогоднішній день жодна галузь національної економіки не може діяти без основних засобів, які в основному займають переважну більшість в активах підприємств. Тому активізуються питання підвищення ефективності використання основних засобів підприємств, що значно впливає на загальний фінансовий стан підприємства, конкурентоспроможність його продукції на ринку тощо. При цьому необхідно розібратися із концептуальними засадами обліку та оподаткування операцій з основними засобами, оскільки від якісно поставленої системи обліку буде напряду залежати кінцевий результат



діяльності. Тому потребують уточнення мета, завдання обліку основних засобів, критерії їх визнання, оцінка та нормативно-правове регулювання.

Аналіз літературних джерел наводить на висновок про відсутність єдиних поглядів щодо мети та завдань обліку основних засобів. В загальному їх можна представити в наступному вигляді: мета обліку основних засобів - створення облікової інформації про основні засоби на основі чіткого документального оформлення та своєчасного відображення в облікових регістрах надходження, переміщення, ліквідації та вибуття основних засобів; систематичного контролю за збереженням кожного об'єкта основних засобів і ефективного використання; правильного обчислення і своєчасного відображення в обліку амортизаційних відрахувань та сум зносу основних засобів; правильного відображення витрат на ремонт основних засобів [32].

Таким чином, з метою реалізації вищезазначеного на підприємствах мають бути вирішені наступні завдання обліку основних засобів, які забезпечать: контроль за зберіганням; своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів, їх внутрішнього переміщення (з цеху в цех, зі складу на склад, з відділу у відділ), ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення результатів від ліквідації; контроль за збереженням кожного інвентарного об'єкта тощо.

З метою формування якісного обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами необхідно опиратися на основні постулати нормативного регулювання. Тому нами, досліджено базові нормативно-правові акти обліку основних засобів та згруповано їх на чотири рівні (табл. 1.2). Так, до першого рівня регламентації було віднесено нормативно правові акти, які розкривають особливості відображення в обліку та звітності інформації про основні засоби підприємства на міжнародному рівні.

Оскільки на сьогоднішній день підприємства України все більше намагаються вийти на міжнародний простір, а загальна політика держави спрямована на євроінтеграцію, надзвичайно важливими постають питання конвергенції систем обліку. Тому, положення, що наводяться у Міжнародних стандартах фінансової звітності, Директивах ЄС, а також системи загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку GAAP є базовими для розробки аналогів національних стандартів та до впровадження на рівні підприємств.

Так, до міжнародних стандартів, які регламентують питання обліку основних засобів можна віднести наступні МСФЗ 16 «Оренда», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 36 «Зменшення корисності», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» та пов'язані з ними тлумачення.

Другий рівень включає до свого складу нормативно-правові акти загальнодержавного характеру, такі документи мають досить вагоме значення адже їм надається першочергова перевага при розгляді спірних питань, бо вони домінують над іншими нормативними документами. Тут, до основних варто віднести закони України, зокрема ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України», який розкриває загальні підходи до організації обліку та складання фінансової звітності, розкриває основні принципи облікового процесу, його мету та завдання; Податковий кодекс України, в якому описуються особливості оподаткування операцій з основними засобами.

*Таблиця 1.2*

**Нормативні акти, що регулюють основні аспекти обліку та оподаткування основних засобів**

Рівень регламентації	Назва нормативного документа
1	2
Рівень «міжнародний»	нормативно-правові акти, що розкривають питання, пов'язані з Концептуальною основою складання та подання фінансової звітності; розкриттям методики обліку основних засобів; умов та критеріїв їх визнання; оцінки; їх класифікації; принципів обліку; відображенням у звітності інформації про основні засоби. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ 16, МСБО 16, 36, 40 тощо) та Директиви ЄС, а також положення системи загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку GAAP

## Продовж. табл. 1.2

1	2
Рівень «загальнодержавний»	загальнодержавні регламенти щодо організації та методики ведення обліку та складання фінансової звітності, зокрема щодо основних засобів, такі як: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку»; Податковий Кодекс України тощо.
Рівень «обліковий»	методичні підходи до обліку основних засобів, їх класифікацію, критерії та умови визнання; оцінку; відображення інформації у звітності. До них віднесено Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО7 «Основні засоби», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» тощо ); Плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, спрощений, робочий), Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів тощо.
Рівень «внутрішньогосподарський»	Акти, що забезпечують розкриття внутрішніх особливостей організації та ведення обліку безпосередньо на підприємствах, а саме: Наказ про облікову політику підприємства, графіки документообігу, положення про інвентаризацію основних засобів, робочий план рахунків; внутрішні положення та регламенти; посадові обов'язки бухгалтера з ведення обліку основних засобів та аналітика; форми внутрішньої звітності про основні засоби тощо

Джерело: узагальнено автором

Третій рівень носить методичний характер і включає до свого складу Положення (стандарти бухгалтерського обліку) , зокрема П(С)БО7 «Основні засоби», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», План рахунків бухгалтерського обліку, інструкцію до його застосування, Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів тощо. Дані документи розкривають особливості методичного відображення в обліку та фінансовій звітності інформації про основні засоби підприємства, а саме: визнання, оцінка , класифікація, перелік рахунків для обліку основних засобів та методику їх відображення у Звіті про фінансовий стан. Так, наприклад, Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів розкривають положення щодо класифікації основних засобів, обліку надходження основних засобів; обліку основних засобів в оренді; обліку

амортизації основних засобів; переоцінки та зменшення корисності основних засобів; обліку вибуття основних засобів; обліку незавершених капітальних інвестицій.

Четвертий рівень документів характеризує регламенти внутрішнього розпорядку на підприємстві. Це акти, що забезпечують розкриття внутрішніх особливостей організації та ведення обліку основних засобів безпосередньо на підприємстві, а саме: Наказ про облікову політику підприємства, графіки документообігу, робочий план рахунків; внутрішні положення та регламенти щодо інвентаризації; посадові обов'язки бухгалтера з ведення обліку основних засобів; форми внутрішньої звітності про основні засоби тощо.

На нашу думку доцільним є виокремлення ще одного рівня регламентації нормативно-правових документів з обліку основних засобів, а саме «галузевого», до якого варто віднести документи, які регулюють ведення обліку в конкретних галузях економіки. До них варто віднести методичні рекомендації галузевого спрямування, роз'яснювальні листи міністерств, наприклад Накази Міністерства фінансів № 818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» тощо.. Такий підхід дозволить виокремити правові документи, що регламентують питання обліку та формування звітності підприємств з урахуванням особливостей обліку різних економічних галузей.

Критичний аналіз зазначених нормативно-правових актів з обліку основних засобів (додаток Г), показав наявність низки питань, які є відмінними і суперечать один одному, зокрема щодо визнання, класифікації, амортизації тощо. Порівняльний аналіз підходів до методики обліку основних засобів відповідно до ПСБО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» наведено в додатку Д . Визначено, що в переважній більшості стандарти містять однакоє підґрунтя, проте мають місце відмінності в наступних питаннях щодо: сутності тлумачення (розглянуто у п. 1.1) ; об'єкта основних засобів; оцінки ; включення фінансових витрат до складу собівартості; класифікації тощо. Розглянемо деякі із них більш детально.

Відповідно до п.4 П(С)БО 7 об'єктом основних засобів є: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового чи 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 лише в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, який відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою [14]. Крім того, якщо один об'єкт основних засобів складається із частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Натомість у Міжнародних стандартах фінансової звітності не розглядається таке поняття, як об'єкт основних засобів, тому що віднесення окремих об'єктів основних засобів визначається лише на думку бухгалтера, в окремих випадках методів нарахування амортизації на об'єкти обліку. Слід зауважити, що за П(С)БО7 об'єкт основних засобів може бути розділеним на різні частини, а відповідно до МСФЗ об'єкт основних засобів - це: закінчений пристрій [34].

Питання визнання основних засобів є досить колізійним, оскільки містить різні підходи у нормативних актах. Так, відповідно до національних стандартів та поглядів вітчизняних науковців основними ознаками до визнання основних засобів є наступні: контрольованість; матеріальність; строк корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік; отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу; можливість достовірної оцінки; призначення використання. При цьому вартістю визнання при придбанні основних засобів є первісна вартість. Вважаємо за доцільне додати ще один критерій «малоцінності», оскільки відповідно до п.5.2 [П\(С\)БО 7](#) підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних

матеріальних активів [14], що впливає на оцінку основних засобів та має бути відображено в обліковій політиці підприємства.

Відповідно до п. 6 [МСБО 16](#) «Основні засоби» до їх складу включаються лише необоротні матеріальні активи, які «утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей» [34]. Поза увагою залишилися основні засоби, які носять соціально-культурної функції. Тому якщо матеріальний об'єкт придбано саме для цього, його, по суті, не можна відобразити у складі основних засобів. Проте, якщо підприємство може продемонструвати ймовірність надходження майбутніх економічних вигід від такого об'єкта, його необхідно визнати в складі необоротних активів.

Визнання основних засобів відповідно до податкового кодексу значно відрізняється, оскільки в його основу покладено інші критерії, а саме :

- матеріальність ( у податковому обліку основних засобів можуть вважатися тільки матеріальні активи);
- очікуваний строк корисного використання, а саме використання з дати введення в експлуатацію повинно перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік);
- господарська спрямованість активів - до податкових основних засобів відносяться лише ті, які підприємство планує використовувати у власній господарській діяльності (необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку, називають невиробничими основними засобами (пп. 138.3.2 [ПКУ](#)), вони не вважаються основними засобами, і витрати на їх придбання (створення) у податковому обліку не амортизують.
- вартість об'єкта повинна перевищувати 6000 грн.

Також важливим залишається питання оцінки основних засобів. Відповідно до чинного законодавства використовуються наступні види вартостей: первісна, ліквідаційна, переоцінена, залишкова (додаток Е, табл. 1). Так, у П(С)БО 7 зазначено, що первісна вартість об'єкта основних засобів

складається з таких витрат: суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству); витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою. Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу. Крім того, процес оцінки основних засобів надзвичайно залежить від джерела надходження самого об'єкта (додаток Е, табл. 2), оскільки при умові безоплатного отримання, самостійного створення внеску до статутного капіталу, обміну тощо, вартість буде різною.

З метою формування цілісного розуміння концептуальних засад обліку основних засобів доцільним є розглянути не лише діючі нормативні положення, а й спеціальну літературу з цього питання. Так, аналіз сучасних публікацій показав наявність різних тем в науковій дискусії щодо обліку основних засобів (додаток Ж). Так, зокрема група науковців Бутинець Ф.Ф., Ждан Т.А., Селіванова Н.М., Галас В.Р. досліджували питання розуміння економічної сутності основних засобів, а також формування їх раціональної класифікації. Значна увага приділена розкриттю особливостей бухгалтерського обліку основних засобів в частині зменшення їх корисності, ремонту та поліпшень тощо. Крім того, сучасні бібліотеки містять значну кількість навчальних посібників та підручників з «Бухгалтерського обліку» та «Фінансового обліку», які обов'язково містять окремі глави щодо загальних підходів до обліку основних засобів, зокрема таких авторів як Сопко В.В., Бутинець Ф.Ф., Малюга Н., Хом'як Р.Л., Пушкар М.С. тощо.

Окрема низка публікацій присвячена дослідженню методики обліку основних засобів відповідно до вимог міжнародних стандартів. Досить часто зустрічаються наукові дослідження щодо удосконалення організації обліку основних засобів (особливо пропозиції щодо інвентаризації та амортизації), а також формуванню фінансової звітності. Проте недостатньо уваги приділено формуванню облікової інформації безпосередньо для управління ефективністю використання основних засобів, тобто у сфері управлінського обліку, формування внутрішньої звітності про основні засоби, з урахуванням галузевих особливостей підприємств тощо.

Таким чином, з метою формування концептуальних засад обліку основних засобів нами досліджено мету та завдання обліку основних засобів, проведено детальний аналіз нормативних актів, що регулюють питання обліку та оподаткування в частині визначення об'єктів основних засобів, визнання, оцінки, а також проаналізовано огляд сучасних публікацій в даній сфері.

### **Висновки за розділом 1**

1. Проведене дослідження економічної сутності поняття «основні засоби», показало відсутність єдиних поглядів у науковому просторі. Встановлено, що основні засоби розглядалися як : основні фонди, необоротні активи, засоби праці, матеріальні активи, матеріальні цінності тощо. Рекомендовано як базове тлумачення використовувати те, що зазначено в стандартах обліку, а саме «основні засоби» - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік.

2. Аналіз економічної літератури показав відсутність дієвої класифікації основних засобів, що могла б задовольнити всі інформаційні потреби користувачів. Запропоновано доповнити вже існуючу класифікацію ознаками «за місцем використання основних засобів» та «за відповідальними особами»,



що забезпечить більш ефективне управління основними засобами та формування про них облікової інформації в залежності від місця використання (цех, офіс, магазин тощо), а також дозволить реалізовувати контрольну функцію та полегшить процес інвентаризації основних засобів.

3. З метою формування концептуальних засад обліку нами досліджено мету та завдання обліку основних засобів, проведено детальний аналіз нормативних актів, що регулюють питання обліку та оподаткування в частині визначення об'єктів основних засобів, визнання, оцінки, а також проаналізовано огляд сучасних публікацій в даній сфері.

4. Запропоновано використовувати п'ятирівневу регламентацію нормативних документів («міжнародний», «загальнодержавний», «методичний», «внутрішньогосподарський») з додаванням «галузевого» рівня, що дозволить враховувати специфіку діяльності підприємств. Встановлено наявність суперечних підходів щодо методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами в П(С)БО, МСФЗ та ПКУ, зокрема щодо класифікації, визначення об'єкту основних засобів, підходів до формування податкових різниць, операцій щодо ремонту та поліпшення основних засобів тощо.

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ХАН ЛТД»

#### 2.1. Організація обліку операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД»

Сучасний розвиток економіки України характеризується стрімкими змінами у підходах до управління бізнесом, що пов'язано з загальнодержавною політикою, зокрема підписання Угоди про асоціацію України з ЄС, що сприяло наближенню методики обліку до європейських стандартів. Така глобалізація безумовно вплинула на різні галузі економіки, в тому числі промисловість та торговельну діяльність.

Нажаль, сьогодні виробнича галузь України характеризується наявністю диспропорцій між окремими її підгалузями промисловості, відсутністю замкнених технологічних виробництв і багатьох видів сировини, необхідних для функціонування промисловості країни та іншими проблемами, які підтверджують статистичні дані наведені в додатку К, а саме зменшення обсягів діяльності та індексу промисловості в останні роки. Проте це не заважає їй залишатися однією з провідних галузей економіки України, оскільки вона забезпечує всі інші галузі економіки знярядями праці, сировиною та матеріалами, служить найбільш активним чинником науково-технічного прогресу і розширеного відтворення в цілому. Продукція виробничого сектору не тільки безпосередньо задовольняє потреби споживачів, але і забезпечує виробництво товарів і послуг підприємствами інших галузей. Необхідно зауважити, що в промисловості виробляється близько 40% загальноукраїнського випуску товарів і послуг, 80% їх експорту, створюється понад 30% валової доданої вартості. В цій галузі сконцентрована приблизно третина основних засобів виробництва зайнятих в економіці, що потребує побудови ефективної системи їх обліку.

В своїх дослідженнях Маркіна І.А. та Вароніна В.Л. зазначають, що традиційно рушійною силою розвитку національної економіки вважається виробництво. Однак, визнаючи значимість галузей виробничої сфери, не слід применшувати роль торгівлі, завдяки якій стає можливим дотримання балансу між виробництвом і споживанням, формується суттєва частка валової доданої вартості в Україні, забезпечується робочими місцями економічно активне населення. Сучасний торговельний бізнес зазнав значних трансформацій за останні 20 років, оскільки змінилися підходи до ведення бізнесу, підвищилась конкуренція, зросли темпи інфляції, розширилися ринки збуту, з'явилися нові формати торгівлі (зокрема електронна), при цьому кількісно зменшилася мережа торговельних підприємств, значно перерозподілились підприємства за структурою. Таку ситуацію підтверджують статистичні показники, наведені в додатку К, Досить складним періодом для торговельної галузі були 2014-2015 рр. , проте за останні роки ситуація почала стабілізуватися та покращуватися. Так, наприклад, динаміка оптового товарообороту (у фактичних цінах) до відповідного періоду попереднього року становила у 2015 р. 119,33%, у 2016 р. – 126,08%, у 2017 р. – 128,42%, відповідно у порівняних цінах динаміка становила у 2015 р. – 87,8%, у 2016 р. – 104,7%, у 2017 р. – 102,8%; оборот роздрібної торгівлі у 2016-2017 рр. зменшився на 359 974,9 млн. грн., при цьому роздрібний товарооборот підприємств роздрібної торгівлі (юридичних осіб) збільшився на 30 354,7 млн. грн.

Безумовно вид діяльності значно впливає на побудову та організацію системи бухгалтерського обліку. Так, ТОВ «ХАН ЛТД» поєднує в своєму господарюванні декілька напрямів, основний з яких є виробництво будівельних металевих виробів, а саме дверей і вікон, з подальшою їх реалізацією. Основна інформація щодо діяльності підприємства наведена в табл. 2.1. Підприємство є юридичною особою, керується в своїй діяльності чинним законодавством України та Статутом, має відокремлене майно, самостійний баланс, свій фірмовий бланк, печатку з найменуванням, штамп, поточний, валютний та інші рахунки в установах банків. ТОВ «ХАН ЛТД» забезпечує самоокупність,

фінансування витрат господарської діяльності, матеріальне заохочення, соціальний розвиток колективу та діє на основі затвердженого статуту, самостійно визначає напрямки своєї господарської діяльності, має право володіння і розпорядження одержаним доходом.

Таблиця 2.1.

### Загальна інформація про діяльність ТОВ «ХАН ЛТД»

Ознака 1	Характеристика 2
Назва підприємства	ТОВ «ХАН ЛТД»
Рік заснування	2007
Форма власності	Товариство з обмеженою відповідальністю
Код ЄДРПОУ	36049611
Статутний капітал	7100000 грн
Місце знаходження	04119, м. Київ, вул. Зоологічна, 4а, к. 139
Вид промислової діяльності:	Металургійне виробництво, виробництво готових металевих виробів, крім машин і устаткування
Вид економічної діяльності	25.12 — Виробництво металевих дверей і вікон 43.32 — Установлення столярних виробів 46.19 — Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту 46.73 — Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням 47.78 — Роздрібна торгівля іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах 68.10 — Купівля та продаж власного нерухомого майна 68.20 — Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
Продукція та послуги	Виробництво металевих дверей і вікон
Кількість працівників	21
Податковий статус	Платник ПДВ, Номер свідоцтва — 360496126596

Джерело: узагальнено автором

ТОВ «ХАН ЛТД» здійснює бухгалтерський облік результатів своєї роботи, є платником ПДВ. Діяльність у сфері виробництва та торгівлі є вагомим фактором впливу на організацію системи бухгалтерського обліку. Так, можна відмітити наступні особливості, які знайшли своє відображення у побудові облікового процесу ТОВ «ХАН ЛТД»:

- поєднання в своїй діяльності виробничої та торговельної сфери;
- наявність вагомій частини основних засобів в загальному розмірі необоротних активів;

- швидка амортизація виробничого обладнання;
- особливості калькулювання та визначення собівартості продукції;
- наявність специфічної бази розподілу загальновиробничих витрат;
- можливість виконання індивідуальних замовлень та значний асортимент готової продукції;
- облік товарів ведеться у вартісному вираженні за цінами продажу;
- особливості ціноутворення, тощо

Вищезазначена галузева специфіка безпосередньо вплинула на побудову організаційної структури підприємства, яка наведена на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Організаційна структура підприємства ТОВ «ХАН ЛТД»

Джерело: узагальнено автором

Таким чином, бухгалтерія ТОВ «ХАН ЛТД» є самостійним структурним підрозділом і знаходиться у безпосередній підпорядкованості директора, а всі

питання організації обліку і складання звітності – головному бухгалтеру. При організації та веденні бухгалтерського обліку ТОВ «ХАН ЛТД» керується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», стандартами бухгалтерського обліку (ведення обліку здійснюється за національною системою) та Планом рахунків, відповідними листами та вказівками на законодавчому рівні.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку ТОВ «ХАН ЛТД»: самостійно обрало форму організації бухгалтерського обліку та визначило облікову політику підприємства, основні положення якої зосереджені в Наказі про облікову політику підприємства.

Так, щодо основних засобів у чинному законодавстві є ціла низка альтернативних положень, які відображені в Наказі про облікову політику ТОВ «ХАН ЛТД», зокрема до них належать:

- порядок визнання; вартісне розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів;
- порядок оцінки та переоцінки основних засобів;
- виділення об'єктів обліку та об'єктів амортизації основних засобів; визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів; вибір методу нарахування амортизації;
- визначення ліквідаційної вартості;
- зазначення інформаційних джерел стосовно визначення справедливої вартості окремих видів основних засобів, прийняття рішення щодо збільшення/зменшення первісної вартості основних засобів;
- зменшення корисності тощо.

Узагальнену інформацію щодо формування елементів облікової політики про основні засоби нами узагальнено в додатку М. Крім того, в додатку до наказу підприємство зазначає складу комісії з оцінки та переоцінки основних засобів, а також склад інвентаризаційної комісії. Витяг з наказу про облікову політику ТОВ «ХАН ЛТД» та основні положення облікової політики щодо основних засобів наведено в додатку Л.

Згідно затвердженої облікової політики базове підприємство використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку, тобто всі дані первинних документів накопичуються і реєструються в зведених відомостях, розроблених на комп'ютері, використовуючи програму "1С: Бухгалтерія 7.7". Документальне оформлення операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД» щодо їх придбання, введенню в експлуатацію, підтримці в робочому стані, поліпшенню і вибуттю оформляються первинними документами, які мають містити: назву первинного документа, яка характеризує оформлену господарську операцію; дату складання; назву підприємства, від імені якого складений документ; зміст, кількісні і вартісні показники об'єму господарської операції; назву об'єкту основних засобів, його інвентарний номер, дата початку і місце експлуатації, термін корисного використання; технічну характеристику (площа, об'єм, ємкість, потужність і ін.) і вартість об'єкту основних засобів, його переоцінку, ремонт, поліпшення і амортизацію; посади осіб, які здійснювали господарську операцію і оформлення первинних документів з їх підписами; перелік технічної документації, що передається (приймається) разом з об'єктом основних засобів, вид та кількість дорогоцінних металів, що містяться в ОЗ; походження коштів (власні, цільові), використаних для придбання, будівництва і поліпшення ОЗ, і про безкоштовно отримані ОЗ; особисті підписи або інші дані, що дозволяють ідентифікувати осіб, які брали участь в господарській операції [12].

Необхідно враховувати, що джерела надходження основних засобів та можливі варіанти їх вибуття можуть бути різними, тому при цьому оформлюються відповідні первинні документи.

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт, зарахований на баланс за первісною вартістю, яка включає, зокрема, суми, сплачені постачальникам та підрядникам, реєстраційні збори, державне мито, аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт ОЗ, витрати на транспортування тощо (пункти 7 і 8 П(С)БО 7).

Приймання основних засобів в експлуатацію здійснює комісія, яка призначається наказом або розпорядженням керівника ТОВ «ХАН ЛТД», яка складає та оформлює «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» та визначає строк корисного використання об'єкта основних засобів. Перелік документів щодо оформлення основних засобів наведені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Перелік первинних документів обліку основних засобів  
на ТОВ «ХАН ЛТД»**

Назва документа 1	Характеристика 2
Типова форма № 03-1 "Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів"	застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів для обліку введення їх до експлуатації; для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) до іншого, а також для виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).
Типова форма № 03-2 "Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів"	застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів з капітального ремонту, реконструкції та модернізації. Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію виконує інше підприємство, то акт складається у двох примірниках (другий примірник передається підприємству, що здійснило ремонт основних засобів).
Типові форми № 03-3 "Акт на списання основних засобів" і № 03-4 "Акт на списання автотранспортних засобів"	застосовуються для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації.
Типова форма № 03-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів"	застосовується для аналітичного обліку і узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Форма містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та ін.
Типова форма № 03-7 "Опис інвентарних карток з обліку основних засобів"	застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за збереженням карток.
Типова форма № 03-8	застосовується при ручній обробці облікової інформації для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами.
Типова форма № 03-9 "Інвентарний список основних засобів"	застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів.



Джерело: [12]

На основі форми №ОЗ-1, технічної та іншої документації заповнюється в одному примірнику Інвентарна картка обліку основних засобів (форма №ОЗ-6), кожному об'єкту основних засобів присвоюється відповідний інвентарний номер. Документ застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів (що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці, і таких, що мають одне і те саме виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість). Більш детально методику проведення інвентаризації основних засобів та відображення її результатів в обліку буде розкрито в наступному пункті.

Цікавим є той факт, що на використанні типових форм первинних документів для основних засобів не наполягає жоден із їх розробників (Державний комітет статистики України, та відповідні міністерства), проте базове підприємство застосовує в своїй діяльності саме їх. При цьому типові форми (розроблені в 1995 року) значно застаріли і не відповідають інформаційним запитам користувачів, деякі з них взагалі не можуть бути застосовані, оскільки не відповідають вимогам чинного законодавства. Тому у третьому розділі випускної кваліфікаційної роботи будуть представлені пропозиції по удосконаленню первинного обліку основних засобів для ТОВ «ХАН ЛТД».

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного й аналітичного обліку та звітністю. З метою забезпечення ефективного руху документів та якісного функціонування всіх підрозділів, головним бухгалтером ТОВ «ХАН ЛТД» формується графік документообігу, який є обов'язковим для всіх працівників (додаток Н).

Синтетичний облік основних засобів здійснюється в бухгалтерії ТОВ «ХАН ЛТД» відповідно до вимог чинного законодавства. Так, синтетичний

облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», який є активним, балансовим, який має відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків 9 субрахунків (додаток П). По дебету цього рахунку відображається надходження об'єктів в експлуатацію, а по кредиту їх вибуття. Придбання основних засобів від постачальників або створення їх підрядним розглядається як здійснення капітальних вкладень, оскільки ці предмети праці використовуються у господарської діяльності підприємства неодноразово. Всі витрати пов'язані з придбанням основних засобів: вартість придбання, витрати на транспортування, монтаж, налагодження, - накопичуються по дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Крім того, для відображення накопиченої амортизації використовують рахунок 13 «Знос необоротних активів» (регулюючий, контрактивний), який включає два субрахунки 131 «Знос основних засоби» та 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), термін експлуатації яких перевищує один рік, відображаються у складі необоротних активів на субрахунку № 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи", по яких нараховується знос.

Аналітичний облік основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД» ведеться по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів (форма № 03-8) - загальних для будов і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, замість № 03-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів" (для будов і споруд) і № 03-7 "Опис інвентарних карток обліку основних засобів" (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю).

Кожному об'єкту основних засобів присвоюється інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації на даному підприємстві. Він проставляється в усіх первинних документах, що оформлюють наявність і рух об'єкта: типова форма № 03-1 "Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів", "Акт на списання основних засобів" форма № 03-3 тощо. Для контролю за зберіганням

інвентарних карток складають в одному примірнику "Опис інвентарних карток обліку основних засобів" (типова форма № 03-7) у розрізі класифікаційних груп. Для пооб'єктного обліку основних засобів в місцях їх знаходження, експлуатації ведуться інвентарні списки основних засобів (типова форма № 03-9), в яких вказуються інвентарний номер, повна назва і первісна вартість об'єкта, вибуття (переміщення) [38].

Аналітичний облік основних засобів відображає технічну та економічну характеристики об'єкта, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінку (індексацію), а також норму, амортизаційних відрахувань (норму зносу). В аналітичному обліку відображають усі зміни, що сталися за час експлуатації основних засобів, тому для цілей управління основними засобами доцільним є розробка детальної їх аналітики (розділ 3).

Таким чином, організація обліку основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД» здійснена відповідно до чинного законодавства та узагальнена в Наказі про облікову політику підприємства.

## **2.2. Фінансовий облік руху основних засобів**

Фінансовий облік на ТОВ «ХАН ЛТД» здійснюють відповідно до чинного законодавства. Ведення обліку на підприємстві реалізовано на основі національних стандартів, тому питання, пов'язані з обліком основних засобів, регулюються П(С)БО 7 «Основні засоби» [34], крім того використовується План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування. Відповідно до цих нормативних документів облік основних засобів ведуть на рахунку 10 «Основні засоби», який за своєю природою є активним та за дебетом відображає операції з надходження об'єктів основних засобів (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від

використання об'єкта та сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, а за кредитом - їх вибуття чи списання [34].

Важливим аспектом при здійсненні обліку основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД» є правильне формування первісної вартості, яка в свою чергу буде залежати від джерела надходження об'єкта (придбання, внески до статутного капіталу, самостійне створення, обмін, безоплатне отримання тощо), особливості наведені в табл. 2, додатку Е. Проте крім основних витрат зазначених в П(С)БО 7, що формують первісну вартість (сума сплачена постачальнику; реєстраційні збори; суми ввізного мита; суми непрямих податків; витрати зі страхування ризиків доставки ОЗ; витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження ОЗ; фінансові витрати, інші витрати), мають місце і «специфічні» витрати, які потребують уточнення щодо методики їх обліку, наприклад [28]:

1. Послуги митного брокера (декларанта), які безпосередньо пов'язані з придбанням імпортованих основних засобів - відносяться до інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

2. Акцизний податок, якщо імпортуються підакцизні основні засоби - включається в первісну вартість основних засобів як непрямий податок, що не відшкодовується підприємству.

3. Витрати на сертифікацію основних засобів - у випадку якщо підприємство сертифікує окремий об'єкт основних засобів, вважаються безпосередньо пов'язаними з придбанням такого об'єкта.

4. Збір до Пенсійного фонду - сплачується при придбанні нерухомості або легкових автомобілів та включається у первісну вартість як інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основного засобу до стану, в якому вони придатні для використання за призначенням.

5. Витрати на страхування при купівлі основного засобу. Так, витрати на страхування в момент їх визнання капіталізують у бухгалтерському обліку покупця та в подальшому їх амортизують у складі вартості таких основних

засобів. Проте інколи при купівлі основних засобів у підприємства можуть виникнути інші страхові витрати зокрема, зі страхування об'єкта, що придбавається, від пожежі, стихійних лих або настання інших можливих ризиків. В такому випадку ці витрати не збільшують первісну вартість та визнаються як витрати звітного періоду і залежно від виконуваних об'єктами функцій відображаємо на рахунках 91, 92, 93, 94.

6. Винагорода посередникам (брокеру, комісіонеру, агенту тощо) за послуги при купівлі ОЗ за договорами доручення (комісії тощо) в первісну вартість цих основних засобів не включаються та відносяться до складу витрат звітного періоду.

7. Плата за поруку також не включається до складу первісної вартості та відображається у складі інших витрат діяльності.

На ТОВ «ХАН ЛТД» основним джерелом надходження основних засобів є їх придбання у постачальника, тобто основні засоби зараховують на баланс підприємства за первісною вартістю. Проте при надходженні ці активи не відразу обліковують як основний засіб, спочатку їх відображають на рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», а на рахунок 10 вони потрапляють лише після введення в експлуатацію. За чинною методикою облік витрат, що формують первісну вартість придбаних або створених об'єктів основних засобів, здійснюється на активному рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Кореспонденція рахунків щодо надходження основних засобів на умовах авансу та після оплати на ТОВ «ХАН ЛТД» наведено в додатку Р.

Крім того, на ТОВ «ХАН ЛТД» у січні 2018 року було придбано основні засоби (обладнання для порізки металу) у кредит, тому методика відображення такої операції включала в себе два етапи: власне купівля і кредитна операція (додаток Р, табл. 2). Перша операція є типовою і здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 7 та формує первісну вартість об'єкта, проте необхідно враховувати, що з моменту передачі товару, проданого в кредит, і до отримання оплати постачальнику належить право застави на нього, тому отриманий станок підприємство відображає за дебетом позабалансового рахунка 05 «Гарантії та

забезпечення надані». Після погашення заборгованості за отриманий основний засіб він списує вартість заставних активів з позабалансового обліку — відображає їх за кредитом рахунка 05. Особливістю кредитної частини операції є те, що ТОВ «ХАН ЛТД» зобов'язане сплачувати проценти за користування кредитом, що відноситься до фінансових витрат, які не включаються до первісної вартості (винятком є лише фінансові витрати, які потрапляють у собівартість кваліфікаційних активів відповідно до [П\(С\)БО 31.](#)). Таким чином, у фінансовому обліку нарахування процентів за користування фінансовим або товарним кредитом (як тих, що не капіталізуються, так і тих, які включають у первісну вартість кваліфікаційного активу) відображаємо за допомогою запису:

- Дт 951 — Кт 684, якщо отриманий банківський кредит;
- Дт 952 — Кт 684, якщо отриманий товарний кредит.
- Дт 792 — Кт 951 (952) — на суму процентів, що не капіталізуються та визнані фінансовими витратами звітного періоду;
- Дт 15 — Кт 951 (952) — на суми процентів, які підлягають капіталізації.

ТОВ «ХАН ЛТД» в своїй діяльності не здійснює самостійне виготовлення основних засобів. Проте такі господарські операції потребують попереднього визначення способу створення основного засобу, оскільки при підрядному у вартість самостійно виготовленого основного засобу включається вартість робіт (послуг), виконаних (наданих) підрядниками, а при господарському - прямі матеріальні витрати; витрати на оплату праці; ЄСВ, нарахований на зарплату працівників, зайнятих у виготовленні; загальновиробничі витрати; вартість послуг сторонніх організацій; амортизацію необоротних активів, які використовуються при виготовленні; інші витрати. Усі витрати на створені об'єкта визнають капітальними інвестиціями і збирають на субрахунку 151 «Капітальне будівництво», а витрати на виготовлення об'єкта — на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Таким чином навіть при господарському способі виконання будівельно-монтажних робіт зі зведення

об'єкта основних засобів для власних потреб забудовник збирає витрати на рахунку 15, а рахунок 23 «Виробництво» не застосовує. Після введення об'єкта в експлуатацію витрати, які зібрані на субрахунках 151 і 152, списують на відповідні субрахунки обліку основних засобів [28].

На ТОВ «ХАН ЛТД» в процесі господарської діяльності були відсутні інші джерела надходження основних засобів, такі як обмін, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу тощо. Методику фінансового обліку зазначених господарських операцій наведено в додатку Р, табл. 4-7.

З наступного місяця після введення об'єкта основних засобів в експлуатацію на ТОВ «ХАН ЛТД» починається нарахування амортизації, яке призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації і припиняється з наступного місяця після виведення об'єкта із експлуатації. Амортизація, як основне джерело відновлення основних засобів, є одним із найважливіших моментів в їх обліку. Крім того, амортизація є одним з основних і суттєвих інструментів управління фінансовими результатами діяльності підприємства (в залежності від обраного підприємством методу). Відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби” амортизація - це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [32]. Для підприємства важливим є правильно обрати метод нарахування амортизації. Так ,на ТОВ «ХАН ЛТД», відповідно до обраної облікової політики, застосовується прямолінійний метод нарахування амортизації, який передбачає визначення строку корисного використання об'єкту та ліквідаційної вартості. Строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів ТОВ «ХАН ЛТД» визначає самостійно при зарахуванні активу на Баланс, що зазначено в окремому додатку до Наказу про облікову політику. При цьому, підприємство враховує можливості очікуваного використання активу з врахуванням його потужності або продуктивності, фізичний знос, який залежить від умов експлуатації, моральний знос, який залежить від розвитку науково –технічного прогресу та появи нових технологій, правові та законодавчі обмеження, вплив

на довкілля та інші чинники. Ліквідаційну вартість, тобто суму коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) [32], експертною комісією ТОВ «ХАН ЛТД» було визначено в розмірі 0 грн. Методика відображення господарських операцій щодо нарахування амортизації основних засобів передбачає використання рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума нарахованої амортизації відноситься до складу витрат (рахунки 15 «Капітальні інвестиції», 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності») залежно від напрямку використання кожного конкретного об'єкта основних засобів. Типова кореспонденція рахунків щодо операцій по нарахуванню амортизації наведена в додатку Р, табл. 8.

У фінансовому обліку підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. Згідно з п.7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися: величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства; величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості. На ТОВ «ХАН ЛТД» переоцінка малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів не здійснюється, оскільки підприємство нараховує у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості, яка амортизується. Проте, у випадках переоцінки об'єкта основних засобів методика фінансового обліку передбачає здійснення переоцінки всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт на ту ж саму дату; індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Сума дооцінки основних засобів включається до складу



додаткового капіталу(рахунок 423 «Дооцінка активів»), а сума уцінки — до складу витрат (рахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»), крім випадків, коли дооцінюються раніше уцінені об'єкти і навпаки (в такому разі, якщо суму уцінки залишкової вартості не вище попередніх дооцінок – рахунок 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» або якщо суму уцінки залишкової вартості перевищує попередні дооцінки - 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»).

Крім того, що основні засоби мають тенденцію до зношуваності, в процесі їх використання, враховуючи значний строк експлуатації, вони можуть потребувати ремонту, реконструкції, модернізації або поліпшення. Поліпшення приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, а отже сума витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, збільшує його первісну вартість. Тому такі витрати спершу обліковуються на одному із субрахунків рахунку 15 «Капітальні інвестиції» — 151, 152 чи 153, а потім збільшують первісну вартість відповідного об'єкта: Дебет 10 «Основні засоби» Кредит 15 «Капітальні інвестиції»

Методика відображення в бухгалтерському обліку вибуття об'єктів основних засобів ґрунтується на засадах П(С)БО 7 «Основні засоби». Так, об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) в разі його вибуття шляхом: продажу; ліквідації через невідповідність визнання активом; безоплатної передачі іншим підприємствам (організаціям); списання у випадку виявлення нестачі.

На ТОВ «ХАН ЛТД» вибуття основних засобів відбувалося за рахунок їх реалізації. В такому випадку необхідно орієнтуватися не лише на вимоги П(С)БО 7, а й П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», відповідно до якого об'єкти основних засобів, стосовно яких прийнято рішення про їх реалізацію, підлягають переведенню до складу необоротних активів, утримуваних для продажу. Для обліку таких активів призначено спеціальний субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу». Необхідно враховувати, що продаж переоцінених

об'єктів основних засобів передбачає включення до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках, якщо при їх вибутті є перевищення сум попередніх дооцінок (вигід від відновлення корисності) над сумою попередніх уцінок (втрат від зменшення корисності) залишкової вартості необхідно (Дт 411 — Кт 441). При цьому, на нашу думку, доречно відображати в обліку таку операцію за фактом переведення основних засобів на субрахунок 286. Тобто, незважаючи на те, що об'єкт усе ще перебуває на балансі (у вигляді необоротних активів, утримуваних для продажу), його дооцінку вже потрібно прибрати з субрахунку 411. Типова кореспонденція рахунків з продажу основних засобів наведена в додатку Р., табл. 9.

Найтипівішим вибуттям основних засобів є їх списання, в основному коли вони повністю втрачають свої первісні якості (внаслідок фізичного і морального зносу або минулих подій), відновлення яких не є можливим або доцільним. Так, відповідно до п. 33 П(С)БО 7, якщо з яких-небудь причин об'єкт основних засобів не відповідає критеріям визнання активом, то його списують з балансу. Методика списання основних засобів передбачає наявність відповідної комісії, яка надає висновок про непридатність основного засобу до використання та відображує цю інформацію у відповідних первинних документах. З місяця, наступного за місяцем виведення об'єкта з експлуатації, на нього припиняють нараховувати амортизацію. При вибутті активу зі складу основних засобів його залишкову вартість відносять до складу інших витрат того звітного періоду, в якому сталося вибуття ([п. 29 П\(С\)БО 16](#)) [33]. Списання об'єкта основних засобів відображають у бухгалтерському обліку такими записами:

- Дт 131 — Кт 10 — на суму зносу об'єкта ОЗ, що ліквідується;
- Дт 976 — Кт 10 — на залишкову вартість об'єкта ОЗ.

При цьому згідно з [п. 40 додатку до Методрекомендацій № 561](#) та [Інструкцією № 291](#) за дебетом субрахунку 976 відображають також витрати, пов'язані з ліквідацією (демонтажем) об'єкта основних засобів (зарплату працівників, відрахування на соціальні заходи, послуги сторонніх організацій

тощо) [15]. Типова кореспонденція рахунків з ліквідації основних засобів наведена в додатку Р, табл. 10.

У фінансовій звітності інформація про основні засоби відображається у різних звітах, зокрема у формі 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» - розділ I «Необоротні активи» (рядках 1010-12) та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у II розділі. Так, у Звіті про фінансовий стан основні засоби відображаються у рядку 1011 за первісною вартістю, у рядку 1012 показується сума їх зносу., а у рядку 1010 відображається залишкова вартість основних засобів, яка визначається, як різниця між рядками 1011 та 1012. Крім того, у рядку 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів. У Примітках до фінансової звітності наводиться більш детальна інформація щодо кожної групи основних засобів.

Таким чином, фінансовий облік руху основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства, а саме П(С)БО 7, Методичних рекомендацій № 561, Інструкції із застосування плану рахунків тощо. Встановлено, що при відображенні господарських операцій щодо основних засобів на рахунках обліку необхідно чітко визначати джерела їх надходження та напрями вибуття, оскільки це має значний вплив на методику обліку.

### **2.3. Оподаткування операцій з основними засобами**

Підприємство ТОВ «ХАН ЛТД» є платником податків, зокрема податку на прибуток та податку на додану вартість, тому в своїй діяльності керується нормами зазначеними в Податковому кодексі України. Методологія обліку операцій з основними засобами для цілей фінансового та податкового обліку містить значні суперечності, що ускладнює процес відображення

господарських операцій. Розбіжності починаються вже із самого тлумачення основних засобів та їх визнання: так, у ПКУ акцентовано увагу на відношенні основних засобів до господарської діяльності і поділ на виробничі та невиробничі, окрім того, встановлено обмеження вартісної межі віднесення активів до складу основних засобів 6000 гривень. На основі детального аналізу ПКУ, П(С)БО та спеціальної літератури в додатку С, нами наведено порівняльний аналіз елементів облікової політики щодо основних засобів для цілей фінансового обліку та з метою оподаткування. Серед основних відмінностей варто виділити наступні: критерії віднесення активів до складу основних засобів; вартісні ознаки предметів, що входять до складу основних засобів; класифікація основних засобів; оцінка на дату балансу; амортизація основних засобів; підходи до переоцінок; підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів тощо. Розглянемо більш детально деякі із виявлених суперечностей.

Встановлено, що матеріальні цінності можуть бути віднесені до складу основних засобів у податковому обліку, якщо дотримуються одночасно три умови:

- об'єкт призначений для використання в господарській діяльності підприємства — платника податків. Необоротні матеріальні активи, які не призначені для використання в господарській діяльності платника податків, для цілей податкового обліку класифікуються як невиробничі ОЗ.

- об'єкт планується використовувати більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) з дати введення в експлуатацію.

- вартість об'єкта перевищує 6000 грн.

Результати анкетування показали, що на ТОВ «ХАН ЛТД» основними податками є податок на прибуток та податок на додану вартість. Тож розглянемо більш детально, які існують особливості оподаткування основних засобів при визначені зазначених податків.

Відповідно до п.134.1.1. ПКУ об'єктом оподаткування податку на прибуток є - прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який

визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу [32]. Так, сума нарахованої у звітному періоді амортизації основних засобів безпосередньо впливає на суму податку на прибуток підприємств, який сплачується до бюджету шляхом коригування фінансового результату на амортизаційні податкові різниці. Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Податкового кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до П(С)БО або МСФЗ і зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до порядку, визначеного в ПКУ (пп. 138.2 ПКУ). Методика розрахунку амортизації аналогічна до бухгалтерської, допускаються до використання всі існуючі методи (зазначені в П(С)БО), крім виробничого. Проте необхідно враховувати, що таке коригування доречне для підприємств, які перевищили 20 млн грн річного доходу та які прийняли рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці [45]. Крім того, для цілей оподаткування використовується відмінна від бухгалтерської класифікація основних засобів, з відповідним поділом об'єктів на 16 груп. Тут можуть виникати питання щодо розбіжності в критеріях віднесення необоротних активів до основних засобів (за вартісним критерієм у 6000 грн), що також впливає також і на заповнення декларації з податку на прибуток, а саме на заповнення додатку АМ і додатку РІ. У додатку АМ відображається інформація щодо балансової вартості основних засобів і нематеріальних активів, а також інформація щодо нарахованої амортизації в податковому обліку. Зауважимо, що відповідно до п. 138.3.2. ПКУ не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел:

- вартість гудвілу;

- витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів;
- на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів.

Термін "невиробничі основні засоби", "невиробничі нематеріальні активи" означають відповідно основні засоби, нематеріальні активи, не призначені для використання в господарській діяльності платника податку".

Також, Податковим кодексом встановлено мінімально допустимі строки амортизації основних засобів, якщо строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в фінансовому обліку менші, ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені ПКУ.

Неоднозначним є питання амортизації основних засобів, що знаходяться на консервації. Відповідно до У п.29 П(С)БО 7 "Основні засоби" амортизація таких об'єктів не передбачена, а отже і в податковому обліку також. Проте можемо стверджувати, що законсервовані основні засоби не приймають безпосередньої участі у процесі виробництва, первісно очікувані вигоди від їх використання постійно зменшуються, відповідно зменшується справедлива вартість таких активів, зокрема: будівлі і споруди, переведені на консервацію підлягають фізичному старінню, впливу природних факторів; обладнання підлягає моральному старінню тощо. Заборона нараховувати амортизацію на основні засоби, що переведені на консервацію, погіршує фінансовий стан підприємства, адже амортизація є джерелом відновлення основних засобів, про що свідчать вимоги МСФЗ.

Важливим є питання формування первісної вартості основних засобів, оскільки на її основі об'єкт приймається на баланс. Необхідно враховувати, що первісна вартість основних засобів формується до введення їх в експлуатацію, тобто коли придбані активи обліковуються як капітальні інвестиції. Проте у 2011 році було внесено зміни до П(С)БО 7, що дозволили змінювати первісну вартість в процесі використання основного засобу, а саме зазначили, що

первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством. Ця норма вносить альтернативний метод капіталізації витрат на поліпшення основних засобів. По-перше, в податковому обліку не передбачено поділу ремонту на капітальний та поточний. По-друге, податковий облік до 2015 року передбачав відсоткову межу включення вартості ремонту від сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року (у розмірі 10%), проте в 2015 році були внесені зміни, які відмінили цю вимогу. Зазначені відмінності впливають на первісну вартість основних засобів та розмір поточних витрат підприємства, тому облікові працівники вимушені окремо вести облік основних засобів в податковому та бухгалтерському обліку [20]. Отже, розрахунок об'єкту оподаткування податком на прибуток в частині, що стосується ремонтів та поліпшень основних засобів, як в бухгалтерському, так і в податковому обліку на сьогодні аналогічні, з тим винятком, що у податковому обліку не підлягають амортизації основні засоби невиробничого характеру, тоді як в бухгалтерському обліку амортизуються усі основні засоби без винятку. Таким чином, поліпшення основних засобів, не задіяних у виробництві, буде відображатися в обліку як податкова різниця.

На етапі придбання і введення в експлуатацію вартість придбаного об'єкта основних засобів впливає на податковий облік з податку на прибуток у разі якщо такі об'єкти придбані у неприбуткової організації, включеної до Реєстру неприбуткових установ та організацій (крім бюджетної установи та об'єднання страховиків), нерезидентів з особливою юрисдикцією з чинного переліку № 1045 та нерезидентів з організаційно-правовою формою з переліку № 480 (пп. 140.5.4 п. 140.5 ст. 140 Податкового кодексу). При цьому платник податків збільшує фінансовий результат до оподаткування на суму 30 % вартості придбаних необоротних активів за результатами податкового періоду, в якому здійснюється перехід права власності на необоротні активи або складається акт чи інший документ, який підтверджує таку передачу. Для

проведення коригування фінансового результату відповідно до пп. 140.5.4 п. 140.5 ст. 140 Податкового кодексу такий платник використовує договірну (контрактну) вартість нематеріальних активів незалежно від того, чи відображено витрати на їх придбання при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерії у звітному періоді [29].

Оподаткування ПДВ операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД» здійснюється відповідно до вимог Розділу V ПКУ. Податковий кредит за придбаним об'єктом ОЗ відображається у загальному порядку на підставі зареєстрованих в ЄРПН податкових накладних, а у разі ввезення на митну територію України — митної декларації, оформленої відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку. Дата віднесення сум ПДВ до податкового кредиту визначається за правилом першої події згідно з п. 198.2 ст. 198 Податкового кодексу. Це дата списання коштів з банківського рахунку платника на оплату товару/послуг або дата отримання платником товару/послуг. При цьому нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного періоду [29].

Операції з ліквідації основних виробничих або невиробничих засобів прирівняні до операцій з постачання товарів, які є об'єктом оподаткування ПДВ та відповідно оподатковуються податком у загальновстановленому порядку за ставкою 20 %. При цьому база оподаткування ПДВ за такими операціями визначається згідно з п. 189.9 ст. 189 Податкового кодексу, а саме за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації. При цьому знищення, розібрання або перетворення необоротних активів (основних засобів) в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням, не вважатиметься для цілей оподаткування ПДВ (у тому числі для нарахування і сплати податкових



зобов'язань з ПДВ) постачанням товарів, зокрема, за умови, якщо платник податку подасть до контролюючого органу відповідний підтвердний документ про виникнення таких обставин, наданий платнику компетентним органом. У разі відсутності відповідного підтвердного документа про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів (основних засобів) в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням, таке знищення, розібрання або перетворення необоротних активів вважатиметься для цілей оподаткування ПДВ постачанням товарів, і, відповідно, платник податку при здійсненні операції з ліквідації (списання) таких необоротних активів (основних засобів) зобов'язаний визначити податкові зобов'язання з ПДВ [29].

Таким чином, ТОВ «ХАН ЛДТ» здійснює оподаткування операції з основними засобами відповідно до вимог ПКУ, сплачує податки за податком на прибуток та податком на додану вартість, заповнює відповідні податкові декларації. В роботі окреслено особливості врахування податкових різниць при формуванні фінансового результату, особливу увагу приділено амортизаційним різницям та врахування витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

## **Висновки за розділом 2**

1. Встановлено, що на ТОВ «ХАН ЛДТ» організація облікового процесу підприємства здійснюється на основі Наказу «Про облікову політику» в якому чітко окреслені положення щодо основних засобів. підприємство має. Відображення господарських операцій щодо руху основних засобів відображається у типових первинних документах з використанням автоматизованої системи обліку в рамках чинного законодавства.

2. Для ведення обліку основних засобів на підприємстві використовують рахунки 10 «Основні засоби», 15 «Капітальні інвестиції», 13 «Знос необоротних активів». Проаналізовано підходи до методики відображення операцій щодо надходження, нарахування амортизації, вибуття, ремонту та переоцінки основних засобів. Визначено, що при відображенні господарських операцій на

рахунках обліку необхідно чітко визначати джерела надходження основних засобів та напрями їх вибуття, оскільки це має значний вплив на методику обліку.

3. ТОВ «ХАН ЛДТ» здійснює оподаткування операції з основними засобами відповідно до вимог ПКУ, сплачує податки за податком на прибуток та податком на додану вартість, заповнює відповідні податкові декларації. В роботі окреслено особливості врахування податкових різниць при формуванні фінансового результату, особливу увагу приділено амортизаційним різницям та врахування витрат на ремонт та поліпшення основних засобів; розкрито специфіку оподаткування основних засобів ПДВ при їх придбанні та ліквідації.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ХАН ЛТД»

#### **3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку операцій з основними засобами**

Сучасні підприємства України діють в умовах невизначеності та ризику, під постійним впливом різноманітних факторів, зокрема це зміни в законодавстві, глобалізація економіки, технічні інновації, діджиталізація діяльності тощо. Безумовно така ситуація потребує негайної реакції підприємства, та удосконалення його системи менеджменту в цілому та системи обліку зокрема, як основного інформаційного ресурсу. Так, ТОВ «ХАН ЛТД» не є виключенням. У попередньому розділі нами детально проаналізовано стан фінансового обліку основних засобів на підприємстві та оподаткування операцій з основними засобами. Встановлено, що підприємство здійснює ведення обліку відповідно до вимог чинного законодавства, проте нами виявлено вузькі місця щодо організації та методики обліку основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД», які потребують удосконалення. Зокрема це стосується організації обліку основних засобів в частині удосконалення первинних документів; розроблення оперограм та графіків документообігу (за окремими первинними документами); доповнення Наказу про облікову політику; використання більш сучасних систем автоматизації обліку тощо. Розглянемо більш детально пропозиції, які дозволять покращити систему обліку основних засобів, що відповідно надасть можливість генерування якісного інформаційного продукту.

Однією із перших проблем на ТОВ «ХАН ЛТД» є використання при обліку основних засобів типових документів, що містять застарілу форму і не відповідають нормам сучасного законодавства, а отже потребують удосконалення (за рахунок змін та доповнення деяких граф). Так, зокрема бланки, затверджені Наказом № 352 як типові форми розрахунку амортизації

основних засобів (ОЗ-14, ОЗ-15 і ОЗ)), взагалі не можуть бути використані, оскільки показники, передбачені ними, давно не застосовуються відповідно до вимог законодавства. Існують і інші форми первинних документів щодо основних засобів, які містять графи, що вже не потребують заповнення. На ТОВ «ХАН ЛТД» в такому випадку бухгалтером проставляється прочерк, проте мають місце і такі показники, що взагалі не знайшли своє відображення у типових формах, хоча вимагаються чинним законодавством, тому такі документи потребують доповнення та уточнення. Крім того, законодавством не забороняється самостійно розробити додатковий бланк, оформивши його або у вигляді додатка до типової форми, або у вигляді самостійного первинного документа. Вибір варіанту в даному випадку залежить від кількості показників, для яких немає місця в типових формах.

Одним із найінформативніших документів про основні засоби є інвентарна картка, проте у типовій формі ОЗ-6 не враховано деякі сучасні вимоги щодо обліку основних засобів, додавання яких значно розширить інформативність даного документу. Отже, пропонуємо доповнити інвентарну картку наступними графами [12]:

- 1) Спосіб надходження основного засобу.
- 2) Група, до якої відноситься об'єкт в податковому обліку (рішення приймає особа, відповідальна за класифікацію основних засобів; вказати групу можна в тому ж наказі по підприємству, в якому буде вказаний термін корисного використання об'єкту).
- 3) Термін корисного використання об'єкту або окремі терміни для бухгалтерського та податкового обліку.
- 4) Вартість, що амортизується. Розрахунковий показник, визначуваний як різниця між первинною і ліквідаційною вартістю
- 5) Спосіб нарахування амортизації.
- 6) Витрати на поліпшення об'єктів.
- 7) Рядок декларації по податку на прибуток (або код витрат податкового обліку)

8) Інформація про переоцінки. Розпорядчий документ на проведення оцінки, акт оцінки, виконаний професійним оцінювачем, розрахунок сум переоцінки.

9) Інформація про зміну вартості об'єкту у зв'язку із зменшенням і відновленням його корисності.

10) Дата і причина переведення об'єкту із складу основних засобів до складу необоротних активів, призначених для продажу.

Крім того, вважаємо, що типова форма ОЗ-3 теж потребує оновлення., оскільки такі графи як код норми амортизаційних відрахувань, норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та на капітальний ремонт, поправковий коефіцієнт не використовуються згідно чинного законодавства, тому доцільно було б їх вилучити.

Також встановлено, що на ТОВ «ХАН ЛТД» при введенні в експлуатацію об'єкта основного засобу інвентарний номер присвоюється як порядковий за чергою надходження. Проте вважаємо, що з метою підвищення інформативності інвентарного номера доцільно будувати його в наступній послідовності: номер рахунка та субрахунка бухгалтерського обліку; окремий шифр, що присвоюється для групи та підгрупи об'єктів основних засобів, а далі порядковий номер надходження предметів для кожної підгрупи. В такому форматі значно легше формувати інформацію для управління окремими групами основних засобів, орієнтуючись лише на їх номер.

З метою оптимальної організації обліку основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД» доцільним є розробка окремих графіків документообігу та оперограм, в розрізі документів, які використовуються найчастіше. Оскільки на підприємстві розроблений лише загальний графік документообігу, який представлено в додатку Н.

На нашу думку особливої уваги представляє такий документ як № 03-1 "Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів". Тому нами розроблено оперограму цього документу та зображено її в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

**Оперограма «Акта прийому-передачі (внутрішнього переміщення)  
основних засобів» на ТОВ «ХАН ЛТД»**

Вид роботи	Виконавці		
	Члени комісії	Директор	Головний бухгалтер
1	2	3	4
1. Призначення складу комісії наказом		*	
2. Огляд об'єкта основних засобів	*		
3. Складання Акта приймання-передачі у 2-х примірниках			*
4. Підпис акта	*		
5. Затвердження акта		*	
6. Передача акта для обробки			*
7. Перевірка й обробка інформації акта та внесення її до інвентарної картки			*
8. Підпис головного бухгалтера про підтвердження взяття об'єкта на облік			*
9. Передача акта для фіксування інформації в програмі 1С, в системі синтетичного обліку			*
10. Зберігання акту			*

Джерело: узагальнено автором

Використання розробленої оперограми дозволить впорядкувати процес прийняття на облік об'єктів основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД». Проте, з метою систематизації цієї процедури в часовому просторі доцільним є використання графіку документообігу «Акта прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», наведеного в додатку Т.

Аналіз діючого на підприємстві Наказу про облік політику, показав відсутність деяких важливих положень, зокрема щодо переоцінки основних засобів. Організацію та методику обліку щодо переоцінки основних засобів пропонуємо здійснювати в 4 етапи:

Етап 1. Визначити основні засоби, які потребують переоцінки.

Відповідно до чинного законодавства підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Тому впершу

чергу, необхідно визначитися із порогом суттєвості, яки відповідно до Методичних рекомендацій № 561 може дорівнювати або 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величині, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних. При цьому прийнявши рішення щодо переоцінки хоч одного основного засобу певної групи, надалі підприємство буде змушене переоцінювати й інші ОЗ цієї групи на кожну дату балансу. Крім того, не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо їх амортизують за методом 50% на 50% або за методом 100%.

#### Етап 2. Визначення виконавця переоцінки.

У діючих нормативах зазначено, що проведення оцінки майна є обов'язковим у випадку переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку. Крім того, оцінка майна у випадках її обов'язкового проведення, виконана суб'єктами, які не є суб'єктами оціночної діяльності, визнається недійсною. Таким чином, переоцінку основних засобів має здійснювати професіонал оцінювач, який має право надавати експертну оцінку.

#### Етап 3. Визначення суми переоцінки.

Відповідно до П(С)БО 7 переоцінену первісну вартість і суму зносу об'єкта основних засобів визначають множенням, відповідно, первісної вартості й суми зносу на індекс переоцінки. Індекс переоцінки ( $I_n$ ) розраховують так:

$$I_n = \text{Справедлива вартість ОЗ} / \text{Залишкова вартість ОЗ} \quad (3.1)$$

Наступним кроком необхідно визначити первісну вартість ( $ПВ_n$ ) та переоцінений знос ( $З_n$ ); далі зміну ( $\Delta$ ) первісної вартості та зносу внаслідок переоцінки; та наприкінці суми переоцінки залишкової вартості ( $\Delta$ ):

$$ПВ_n = \text{Первісна вартість} \times \text{Індекс переоцінки} \quad (3.2)$$

$$З_n = \text{Знос} \times \text{Індекс переоцінки} \quad (3.3)$$

$$\Delta_{\text{ПервВ}} = \text{Переоцінена первісна вартість} (ПВ_n) - \text{Первісна вартість} \quad (3.4)$$

$$\Delta_{\text{З}} = \text{Переоцінений знос} (З_n) - \text{Знос} \quad (3.5)$$

$$\Delta_{\text{Залишкова вартість}} = \text{Справедлива вартість} - \text{Залишкова вартість} \quad (3.6)$$

#### Етап 4. Відображення результатів переоцінки в первинних документах.

Для цього використовують типову форму «Акт переоцінки основних засобів». Зауважимо, що Акт переоцінки не обов'язково складати на дату балансу, оскільки не завжди є можливість отримати експертну висновок в день проведення оцінки, крім того змінено внаслідок переоцінки первісну вартість та суму зносу фіксують у регістрах аналітичного обліку, інформація з потрапляє до інвентарної картки обліку, Книги обліку основних засобів та відомості обліку необоротних активів і зносу.

Етап 5. Відображення результатів переоцінки в бухгалтерському обліку.

Відображення відповідних господарських операцій на рахунках обліку та їх вплив у фінансовій звітності.

Таким чином, пропонуємо на ТОВ «ХАН ЛТД» проводити переоцінку за п'яти кроковою системою та доповнити Наказ про облікову політику наступним:

«Порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів прийматися величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості»

«Переоцінка малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди не проводиться, оскільки їх амортизують за методом 100%».

Сучасне ведення бізнесу вимагає від підприємців повної автоматизації облікових процесів. Тому, ми пропонуємо на ТОВ «ХАН ЛТД» використовувати більш нову версію програмного забезпечення для обліку, а саме «1С Бухгалтерія 8.2». Гнучкість цієї платформи дозволить ефективно реалізувати вищезазначені удосконалення в організації обліку основних засобів та надасть можливість розширення переліку аналітичних рахунків, що буде корисним для цілей управління основними засобами, які ми розглянемо в наступному питанні.

Таким чином, з метою удосконалення обліку на ТОВ «ХАН ЛТД» нами запропоновано удосконалити існуючі типові форми первинних документів за рахунок додавання нових граф; використовувати розроблену оперограму та



графік документообігу «Акта прийома-передачі основних засобів»; внести доповнення до Наказу про облікову політику щодо переоцінки основних засобів та проводити її за п'яти кроковою системою; оновити програмне забезпечення на більш сучасну версію, що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби.

### **3.2. Удосконалення обліку основних засобів в системі управління підприємством**

В сучасному середовищі надзвичайно швидко змінюється інформаційний простір, що вимагає від підприємців створювати якісну систему обліково-аналітичного забезпечення з метою управління бізнесом. Так, облік виконує одну із важливих інформаційних функцій управління, оскільки забезпечує інформаційні потреби для прийняття рішень. На підприємствах, які пов'язані з виробничою діяльністю ключове місце займає управління ефективністю використання основних засобів, оскільки вони виступають основою господарського процесу. При цьому, з метою ефективного використання основних засобів на підприємстві необхідно правильно управляти ними. В широкому розумінні управління – це вплив на процес, об'єкт чи систему для збереження їхньої стійкості або переведення з одного стану в інший відповідно до визначених цілей [20, с. 36–45]. Особливістю управління ефективністю основних засобів є те, що вони виконують різне функціональне призначення, їх вартість формується при введенні в експлуатацію, вони використовуються тривалий час, що призводить до фізичного і морального старіння. Завдання управління основними засобами на стадії їх формування та експлуатації наведено в додатку У, рис.2. Таким чином, інформація про основні засоби, яка створюється в системі обліку, має бути досить розгалуженою, деталізованою, враховувати специфіку бізнесу суб'єкта господарювання, достовірною та оперативною. Сучасна система фінансового обліку не може задовольни всі інформаційні запити користувачів щодо основних засобів, оскільки розробка і здійснення управлінських рішень в підприємницькій діяльності базується на

плановій, нормативній, технологічній, обліковій і аналітичній інформації. Такі функції в інформаційній системі підприємства виконує управлінський облік. Цей облік є комерційною таємницею і складається для конкретного підприємства виходячи з характеру організаційних рішень. Основними користувачами інформації управлінського обліку є керівники, засновники, менеджери. Тому актуалізуються питання побудови ефективної системи управлінського обліку, яка дозволить отримати інформацію для управління основними засобами підприємства. Погляди науковців з цього приводу є різноманітними, проте більшість констатують наявність в системі бухгалтерського обліку двох взаємопов'язаних між собою підсистем фінансового та управлінського обліку [25]. В економічній літературі відсутня єдність поглядів на розуміння сутності управлінського обліку, нами згруповані основні із них в додатку У. Погоджуємося з думкою, що сучасна методологія обліку в Україні ґрунтується на інтеграції системи бухгалтерського обліку, яка передбачає використання одних і тих же документів, реєстрів в системі фінансового та управлінського обліку, але з різним цільовим призначенням. З метою генерування якісного обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, важливим є розуміння його концептуальних засад (додаток У, рис. 1)

Хоча основні засоби не є типовими об'єктами управлінського обліку, процес ефективного управління ними не можливий без якісного обліково-аналітичного забезпечення. Основним завданням управлінського обліку основних засобів є забезпечення процесу створення інформації про основні засоби, яка дозволить приймати оперативні, тактичні й стратегічні рішення, що забезпечить їх ефективне використання. Стратегічною метою управління основними засобами підприємства є забезпечення максимально ефективного їх використання при мінімальних витратах на їх утримання та обслуговування.

Для досягнення мети повинні бути поставлені такі завдання :

- надання інформації про господарські операції з основними засобами для прийняття управлінських рішень;
- удосконалення обліку основних засобів та їх оновлення з урахуванням галузевих особливостей;
- аналіз та оцінка ефективності використання основних засобів з урахуванням особливостей обліку на підприємстві;
- оптимізація структури основних засобів;
- опрацювання напрямів інвестиційного розвитку підприємства;
- здійснення контролю і планування ефективності використання основних засобів підприємства.

Проведений аналіз стану обліку на ТОВ «ХАН ЛТД» показав необхідність в наявності більш інформативних даних про основні засоби, які б могли забезпечити прийняття не тільки поточних, а й стратегічних рішень. Проте на підприємстві, як і на більшості підприємств малого бізнесу, відсутня система управлінського обліку, яка могла б задовольнити потреби менеджменту. Така ситуація насамперед зумовлена відсутністю професійної підготовки працівників, готовності менеджменту до змін та відсутністю належного технічного забезпечення та можливості понесення додаткових витрат на її створення. Існуючі умови господарської діяльності та ведення обліку, підтверджують неможливість впровадження системи управлінського обліку на підприємстві в цілому, тому нами запропоновано використовувати елементи управлінського обліку основних засобів та наведено пропозиції щодо організації цього процесу.

Впровадження елементів системи управлінського обліку на ТОВ «ХАН ЛТД» має забезпечити можливість оцінки ефективності використання основних засобів, які задіяні як у виробничому, так і господарському процесах; створити якісну інформаційну підтримку питань пов'язаних з інвестуванням в основні засоби; дозволити здійснювати контроль за використанням; провести моніторинг необхідності ремонту та поліпшень тощо. З цією метою потребує практичного реалізації організаційні завдання, зображені на рис. 3.1.



Рис.3.1. Основні елементи організації управлінського обліку основних засобів ТОВ «БІГФО»

Джерело: узагальнено автором

В першу чергу для впровадження елементів управлінського обліку основних засобів на ТОВ «ХАН ЛТД» необхідно вирішити всі організаційні питання, що мають своє відображення в обліковій політиці підприємства у загальній чи спеціальній частині, яка стосується безпосередньо управлінського обліку. Її розробкою мають займатися висококваліфіковані фахівці, що володіють не лише знаннями у сфері обліку, але й фінансового та стратегічного менеджменту, економіки, теорії прийняття рішень, мають системне економічне мислення тощо. Важливим питанням є визначення конкретної служби (особи), відповідальної за безпосереднє здійснення процедур управлінського обліку. Враховуючи структуру підприємства, обсяги діяльності, кадровий потенціал ТОВ «ХАН ЛТД» та наявні ІТ- технологій (з метою формування єдиної інформаційної бази даних та автоматизації обліку), не доцільним є створення окремого підрозділу управлінського обліку. Тому пропонуємо виділити в діючій бухгалтерії працівника, який буде займатися питаннями основних

засобів, що забезпечить реалізацію принципу ефективності облікової системи («витрати- вигоди»), за яким витрати на його ведення не повинні перевищувати ефект від його впровадження. При цьому, облікова система повинна залишатися гнучкою та здатною до адаптації постійних змін бізнес-середовища.

Розробка облікової політики щодо управлінського обліку основних засобів передбачає визначення основних положень, які містять альтернативи вибору щодо організації та розподілу посадових обов'язків; встановлення основних правил та процедур ведення управлінського обліку основних засобів, розподіл відповідальності, формування регламентів, положень та посадових інструкцій.

Важливим є питанням виділення центрів відповідальності та проведення зонування діяльності за місцями використання основних засобів. Виділення таких центрів залежить від організаційної та виробничої структури підприємства (формату його діяльності), що дозволяє пов'язати роботу підрозділів підприємства та відповідальності певних осіб (керівників, менеджерів, адміністраторів, начальників ремонтних цехів тощо), оцінити результати роботи кожного структурного підрозділу та встановити їх внесок в загальну роботу підприємства. Управління основними засобами на основі організації обліку за центрами відповідальності передбачає чітке виділення місць використання основних засобів, що забезпечує здійснення оцінки ефективності діяльності центру з відповідним визначенням персональної відповідальності менеджерів. Так, на ТОВ «ХАН ЛТД» основні засоби використовуються в господарському та виробничому процесах. Тому пропонуємо виділяти місця їх використання в такому ж розрізі: господарські (основні засоби адміністративного призначення (офіс, бухгалтерія), основні засоби збутового призначення (магазин)) та виробничі (цех порізки, збиральний цех, цех фарбування тощо ). Такий поділ дозволить генерувати відповідну управлінську звітність на запит менеджменту.

Розробка класифікації основних засобів, передбачає визначення структурних та технологічних особливостей діяльності підприємства. Вона нами розглянута детально в першому розділі. Запропоновано для цілей управління ввести класифікаційні ознаки «за місцем використання» та «за відповідальними особами», використання якої дозволить розширити аналітичні рахунки та формувати в подальшому управлінську звітність.

Наступним кроком є розробка аналітичних рахунків, на основі попередньо запропонованої класифікації основних засобів та відображення їх в робочому плані рахунків, що забезпечить формування інформації для прийняття відповідних рішень щодо в розрізі різного цільового призначення основних засобів та в подальшому формування на основі цієї інформації внутрішніх звітів. Для ТОВ «ХАН ЛТД» пропонуємо до використання п'ятирівневу аналітичну систему рахунків, зображену в табл. 3.2.

Таблиця 3.2.

**Витяг з робочого плану рахунків ТОВ «ХАН ЛТД»  
по рахунку 10 «Основні засоби»**

Рахунок за планом рахунків		Аналітичні рахунки 1-го порядку		Аналітичні рахунки 2-го порядку		Аналітичні рахунки 3-го порядку	
1	2	3		4		5	
Шифр	Назва	За функціональним призначенням		За використанням		За правом власності	
10 (з урахуванням субрахунків «Х»)	«Основні засоби»	10.X.1	виробничі	10.X.X.1	діючі	10.X.X.X.1	власні
		10.X.2	невиробничі	10.X.X.2	недіючі	10.X.X.X.2	орендовані
		Аналітичні рахунки 4-го порядку		Аналітичні рахунки 5-го порядку			
		За місцем використання		За відповідальними особами			
		10.X.X.X.X.1	Виробничі цехи	10.X.X.X.X.X		В розрізі матеріально-відповідальних осіб	
		10.X.X.X.X.2	офіс				
		10.X.X.X.X.3	магазин				
		10.X.X.X.X.4	тощо				

Джерело: узагальнено автором

Заключним етапом є формування інформаційної бази, що включає в себе змістовне наповнення та формати документації, необхідної для функціонування управлінського обліку основних засобів. Підбір методичного інструментарію та

його практичне застосування дозволить приймати управлінські рішення на всіх бізнес-процесах. Зокрема, особливу увагу необхідно приділи питанням інвестування в основні засоби, аналізу ефективності використання вже існуючих, оцінку необхідності проведення ремонту та поліпшень, визначення об'єктів, що потребують ліквідації та списання тощо, а також прийняття стратегічних рішень щодо прогнозування ефективності використання основних засобів. Так, нами розроблено дві форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «ХАН ЛТД» в розрізі центрів використання», наведені в додатку Ф. Використання зазначених звітів дозволить генерувати інформацію про основні засоби в розрізі центрів їх виникнення та за основними показниками, що забезпечить можливість прийняття оперативних та стратегічних рішень. Крім того, на ТОВ «ХАН ЛТД» доцільним проводити процедури моніторингу та контролю за ефективністю системи управлінського обліку основних засобів на основі аналізу відхилень, системи збалансованих показників, оцінки втраченої вигоди, а також проведення корегувальних дій з усунення певних невідповідностей.

Отже, з метою удосконалення обліку основних засобів в системі управління ТОВ «ХАН ЛТД», запропоновано впровадити на підприємстві елементи управлінського обліку. Зокрема, розроблено етапи організації управлінського обліку; деталізовано аналітичні рахунки для обліку основних засобів за 5-ти рівнявою системою; запропоновано до використання форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «ХАН ЛТД» в розрізі центрів використання», які дозволять генерувати актуальну та своєчасну інформацію для управління основними засобами.

### **Висновок за розділом 3**

1. Аналіз стану обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД» показав наявність ряду недоліків, в основному з

організаційної точки зору, що потребують покращення. Таким чином, з метою удосконалення обліку на ТОВ «ХАН ЛТД» нами запропоновано удосконалити існуючі типові форми первинних документів ОЗ-3 та ОЗ-6 (оскільки вони застаріли, та не відповідають вимогам діючого законодавства) за рахунок додавання нових граф ; використовувати розроблену оперограму та графік документообігу «Акта прийома-передачі основних засобів»; внести доповнення до Наказу про облікову політику щодо переоцінки основних засобів та проводити її за п'яти кроковою системою; оновити програмне забезпечення на більш сучасну версію «1С Підприємство 8.2», що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби.

2. Проведене анкетування показало наявність потреби системи менеджменту ТОВ «ХАН ЛТД» інформації для більш ефективного управління основними засобами. Тому, з метою удосконалення обліку основних засобів в системі управління ТОВ «ХАН ЛТД», запропоновано впровадити на підприємстві елементи управлінського обліку. Зокрема, розроблено етапи організації управлінського обліку; деталізовано аналітичні рахунки для обліку основних засобів (рахунок 10 «Основні засоби») за 5-ти рівнявою системою «за функціональним призначенням», «за використанням», «за правом власності», «за місцем використання» та «за відповідальними особами»; запропоновано до використання форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «ХАН ЛТД» в розрізі центрів використання», які дозволять генерувати актуальну та своєчасну інформацію для управління основними засобами.



## ВИСНОВКИ

1. Проведене дослідження економічної сутності поняття «основні засоби», показало відсутність єдиних поглядів у науковому просторі. Встановлено, що основні засоби розглядалися як : основні фонди, необоротні активи, засоби праці, матеріальні активи, матеріальні цінності тощо. З метою узагальнення підходів нами виділено основні сутнісні ознаки: матеріальність, призначення, строк корисного використання та вартість. Рекомендовано як базове тлумачення використовувати те, що зазначено в стандартах обліку, а саме «основні засоби» - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік.

2. Аналіз економічної літератури показав відсутність дієвої класифікації основних засобів. З метою побудови раціональної системи обліку та формування звітності про основні засоби узагальнено підходи до їх класифікації, відповідно до вимог ПКУ, МСФЗ, П(С)БО. Запропоновано доповнити вже існуючу класифікацію ознаками «за місцем використання основних засобів» та «за відповідальними особами», що забезпечить більш ефективне управління основними засобами та формування про них облікової інформації в залежності від місця використання (цех, офіс, магазин тощо), формування відповідних внутрішніх звітів, надасть можливість здійснення попроцесного калькулювання собівартості та прийняття стратегічних управлінських рішень, а також дозволить реалізовувати контрольну функцію та полегшить процес інвентаризації основних засобів.

3. З метою формування концептуальних засад обліку нами досліджено мету та завдання обліку основних засобів, проведено детальний аналіз нормативних актів, що регулюють питання обліку та оподаткування в частині

визначення об'єктів основних засобів, визнання, оцінки, а також проаналізовано огляд сучасних публікацій в даній сфері.

4. Запропоновано використовувати п'ятирівневу регламентацію нормативних документів («міжнародний», «загальнодержавний», «методичний», «внутрішньогосподарський») з додаванням «галузевого» рівня, що дозволить враховувати специфіку діяльності підприємств. Встановлено наявність суперечних підходів щодо методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами в П(С)БО, МСФЗ та ПКУ, зокрема щодо класифікації, визначення об'єкту основних засобів, підходів до формування податкових різниць, операцій щодо ремонту та поліпшення основних засобів тощо.

5. Об'єктом дослідження випускної роботи є процес обліку операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД», яке займається виробництвом металевих дверей та вікон. Проаналізовано вплив галузі на особливості побудови системи обліку. Встановлено, що організація облікового процесу підприємства здійснюється на основі Наказу «Про облікову політику» в якому чітко окреслені положення щодо основних засобів.

6. Проведений аналіз стану організації та методики фінансового обліку операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД» показав відповідність чинному законодавству. Проаналізовано підходи до методики відображення операцій щодо надходження, нарахування амортизації, вибуття, ремонту та переоцінки основних засобів. Визначено, що при відображенні господарських операцій на рахунках обліку необхідно чітко визначати джерела надходження основних засобів та напрями їх вибуття, оскільки це має значний вплив на методику обліку.

7. ТОВ «ХАН ЛТД» здійснює оподаткування операції з основними засобами відповідно до вимог ПКУ, сплачує податки за податком на прибуток та податком на додану вартість, заповнює відповідні податкові декларації. В роботі окреслено особливості врахування податкових різниць при формуванні фінансового результату, особливу увагу приділено амортизаційним різницям та

врахування витрат на ремонт та поліпшення основних засобів; розкрито специфіку оподаткування основних засобів ПДВ при їх придбання та ліквідації.

8. Аналіз стану обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «ХАН ЛТД» показав наявність ряду недоліків, в основному з організаційної точки зору, що потребують покращення. Таким чином, з метою удосконалення обліку на ТОВ «ХАН ЛТД» нами запропоновано удосконалити існуючі типові форми первинних документів ОЗ-3 та ОЗ-6 (оскільки вони застаріли, та не відповідають вимогам діючого законодавства) за рахунок додавання нових граф ; використовувати розроблену оперограму та графік документообігу «Акта прийома-передачі основних засобів»; внести доповнення до Наказу про облікову політику щодо переоцінки основних засобів та проводити її за п'яти кроковою системою; оновити програмне забезпечення на більш сучасну версію «1С Підприємство 8.2», що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби.

9. Проведене анкетування показало наявність потреби системи менеджменту ТОВ «ХАН ЛТД» в інформації для більш ефективного управління основними засобами. Тому, з метою удосконалення обліку основних засобів в системі управління ТОВ «ХАН ЛТД», запропоновано впровадити на підприємстві елементи управлінського обліку. Зокрема, розроблено етапи організації управлінського обліку; деталізовано аналітичні рахунки для обліку основних засобів (рахунок 10 «Основні засоби») за 5-ти рівнявою системою «за функціональним призначенням», «за використанням», «за правом власності», «за місцем використання» та «за відповідальними особами»; запропоновано до використання форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «ХАН ЛТД» в розрізі центрів використання», які дозволять генерувати актуальну та своєчасну інформацію для управління основними засобами.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Бабаєв Ю. А. Теорія бухгалтерського обліку / Ю. А. Бабаєв. – К. : Вища школа, 2007. – 692 с.
2. Безруких П.С. Облік необоротних активів: проблеми та напрямки / П.С. Безруких // Бухгалтерський облік.- Львів, 2006 р. № 23 . - С.17-19
3. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов.–М.: Книжный мир,2009. –894 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга. – Житомир : Рута, 2001. – 512 с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : [навч.-практ. посіб.] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільї-на [та ін.]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : [навч.-практ. посіб.] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільї- на [та ін.]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
7. Виханский О.С. Менеджмент : [учебник] / О.С. Виханский, А.И. Наумов ; 3-е изд. – М. : Гардарики, 2010.
8. Галас В.Р. Сутність основних засобів / В.Р. Галас // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування»11-12 травня 2017 р. (ТНТУ ім. І. Пулюя, м. Тернопіль). – С.60-62. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20952/2/DSESES\\_2017\\_Halas\\_V\\_R-Sutnist\\_osnovnykh\\_zasobiv\\_60-62.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20952/2/DSESES_2017_Halas_V_R-Sutnist_osnovnykh_zasobiv_60-62.pdf)
9. Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування / С.М. Гречко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – С. 23–31.
10. Дикань В.В. Сучасний стан промисловості України / В.В. Дикань // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2018. - № 62. – С. 12-14

11. Довгалюк Н. В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 / Н. В. Довгалюк. – Житомир, 2010. – 20 с.

12. Довідник. Основні засоби. URL: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/uchet-osnovnyx-sredstv/3650-dokumentalne-oformlennya-osnovnikh-zasobiv.html>

13. Ждан Т.А., Економічна сутність основних засобів: обліковий аспект / Т.А. Ждан, Н.В. Лозова // Глобальні та національні проблеми економіки. – Миколаїв., 2015. - № 5. – С. 1112-1116. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/233.pdf>

14. Завадський Й.С. Економічний словник / Й.С. Завадський, Т.В. Осовська, О.О. Юшкевич. – К. : Кондор, 2006. – 356 с.

15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

16. Кафка С.М. Методичні рекомендації до обліку операцій з надходження необоротних активів / С.М. Кафка, О.С. Степанюк – URL: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/25414/1/31-225-234.pdf>

17. Кафка С.М. Облікова політика щодо основних засобів/ С.М. Кафка// Науковий вісник ІФНТУНГ. Серія: Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості. – 2017. - № 2(16). – С. 59-70

18. Колісник О.П. Формування елементів облікової політики щодо основних засобів / О.П. Колісник, М.С. Поліщук// Економіка і суспільство. – 2017. - №9. – С. 1152-1157

19. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2011. – 334 с.

20. Леонова Ю.О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України/ Ю.О. Леонова// Глобальні та національні проблеми економіки . – 2017. - №6. – С. 872-876

21.Лищенко О.Г. Стратегічний управлінський облік як ефективний інструмент управління конкурентоспроможністю/ О.Г. Лищенко, Ю.А. Герасименко // Економіка та підприємництво. – 2016. – № 1(87). URL:[http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/1515/1/Lishchenko\\_Strategic%20management%20accounting.pdf](http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/1515/1/Lishchenko_Strategic%20management%20accounting.pdf).

22.Малюга Н.М. Об'єкти бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організацій: словник / Н.М. Малюга, О.О. Зеленіна. –Житомир : ЖДТУ, –2009. –56 с

23.Маркіна І.А. Розвиток торгівлі в Україні: діагностика стану, тенденції та перспективи/ І.А. Маркіна, В.Л. Вороніна// Науковий вісник ужгородського національного університету. – 2018. – В. 21, ч. 2. Серія: міжнародні економічні відносини та світове господарство. – С.27-32

24.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL:[http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014).

25.Мішура В. Б. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів / В.Б. Мішура., А.Є. Спіцин.//Науковий Вісник ДГМА. – 2017. -№ 2(23Е). URL:[http://www.dgma.donetsk.ua/science\\_public/science\\_vesnik/%E2%84%962\(23%D0%95\)\\_2017/article/26.pdf](http://www.dgma.donetsk.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%962(23%D0%95)_2017/article/26.pdf)

26.Мочерний С. В. Економічна теорія: навч. посіб./ С. В. Мочерний. – 4-те вид., стереотип. – К. : ВЦ «Академія», 2009. — 640 с.

27.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

28.Облік надходження основних засобів на підприємство/ Податки та бухгалтерський облік.- 2017. - № 94. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-94/article-32187.html>

29. Офіційне видання державної фіскальної служби України . – URL:<http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100008128-nadkhodzhennya-osnovnikh-zasobiv>
30. Офіційний сайт державної служби статистики URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
31. Плікус І.Й. Управлінський облік в фінансовій функції підприємства / Плікус І.Й., Черскас І.Ю., Опенько К.В. // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. - 2016. – Вип. 4 (04) – С.355-358
32. Податковий кодекс України // Верховна Рада України від 01.10.2013. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» // Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
35. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
36. Рубан Л. О. Роль та функції стратегічного управлінського обліку в системі стратегічного управління підприємством / Л. О. Рубан, Л. В. Чуприна // Вісник національного технічного університету «Харківський політехнічний університет». – №27. 2016. – С. 53–57.
37. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник/ І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 688 с..
38. Садовська І.Б. Теорія і практика управлінського обліку: гармонізація систем / І. Б.Садовська // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. - К.: ВЦ НУБіП України, 2012. - Вип. 169: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. - Ч. 2. - С. 257-265.

39.Самбурська Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія / Н. І. Самбурська. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. –с. 289.

40.Скрипник М.Є. Організація стратегічного обліку в умовах інноваційної діяльності / М.Є. Скрипник // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2016. – В. 3. – С.542-548.

41.Сопко В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці / В. Сопко, В. Карєв // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 11 – 15

42.Сук Л.К. Фінансовий облік : [навч. посіб.] / Л.К. Сук, П.Л. Сук ; 2-ге вид., перероб. і доп. – К., 2012. – 647 с.

43.Сухарський В.С. Економічний словник –довідник / В.С. Сухарський. – Т.: Богдан, 2002 –56 с.

44.Сушко М.Ю. Аналіз сучасного стану розвитку промислової галузі України/ М.Ю. Сушко// Вісник економічної науки України.–2017.–№1.–С. 93-98

45.Томаш М. Податкові різниці при амортизації основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів. – URL:[https://protocol.ua/ua/podatkov\\_i\\_riznitsi\\_pri\\_amortizatsii\\_osnovnih\\_zasobiv\\_malotsinnih\\_neoborotnih\\_materialnih\\_aktiviv\\_nematerialnih\\_aktiviv\\_1/](https://protocol.ua/ua/podatkov_i_riznitsi_pri_amortizatsii_osnovnih_zasobiv_malotsinnih_neoborotnih_materialnih_aktiviv_nematerialnih_aktiviv_1/)

46.Управлінський облік: навч.посіб/ Г.О.Партин, А.Г. Завгородній, Т.І.Свідрик та ін.-Львів:Львівська політехніка,2013. –280 с.

47. Фаріон І.Д., Управлінський облік. Підручник затверджений МОН України. [https://library.dstu.education/vistavki/upravlen\\_ucet.pdf](https://library.dstu.education/vistavki/upravlen_ucet.pdf)

48.Хліке А.С., Селіванова Н.М. Економічний зміст основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку / А.С. Хліке, Н.М. Селіванова // – URL:<https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2015/81.pdf>

49. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник.(тверда) URL: <https://www.twirpx.com/file/1861420/>

50. Шара Є.Ю., Звітність бюджетних установ. Навчальний посібник. URL: <https://www.twirpx.com/file/1377925/>



## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Трактування сутності поняття «основні засоби» представниками різних економічних шкіл

Представники економічних течій	Сутність поглядів на поняття «основні засоби»
1	2
А. Сміт	<p>Однією з складових основного капіталу, вважав наявність «... придбаних і корисних здібностей усіх жителів або членів суспільства. Придбання таких здібностей, враховуючи також утримання їхнього володаря протягом його виховання, навчання й учнівства, завжди потребує дійсних витрат, що являють собою основний капітал, що нібито реалізується в його особистості. Ці здібності, які є частиною майна такої особи, водночас стають частиною багатства всього суспільства, до якого вони належать. Велику спритність і уміння робітника можна розглядати з тієї ж точки зору, які машини і знаряддя виробництва, що скорочують або полегшують працю і які, хоча і потребують певних витрат, але відшкодовують ці витрати разом і з прибутком».</p> <p>Також А. Сміт зазначав, що «основним фондом є будь-яке накопичення продуктів землі і промислової праці. Фонд буде капіталом лише в тому випадку, якщо він приносить власнику дохід чи прибуток».</p>
Д. Рікардо	<p>В основі поділу капіталу на основний та оборотний поклав строк використання цих частин капіталу. Він зазначив, що однаковий вид капіталу, залежно від галузі, де він знаходиться або розглядається, може виступати як основний або як оборотний капітал.</p>
Дж. С. Міль	<p>Стверджував, що значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим використанням. До цього розряду капіталу відносяться будинки, машини й усі або велика частина предметів, іменованих приладами або інструментами.</p> <p>Довговічність деяких із них дуже значна, і їхнє існування як знаряддя виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій. «Капітал, що існує в будь-яких із таких довговічних форм і дохід від якого надходить протягом відповідно тривалого періоду, називається основним капіталом».</p>

## Продовження додатку А

1	2
К. Маркс	Зазначав, що засоби праці протягом усього процесу їх функціонування зберігають свою форму по відношенню до продукту. Після повного фізичного зносу вони йдуть на брухт та замінюються новими. Для придбання засобів праці необхідно авансувати капітал одразу, але брати участь у обороті цей капітал буде частинами, по мірі зносу засобів праці.

Джерело: [2, 6 ст.195, 14, 25]

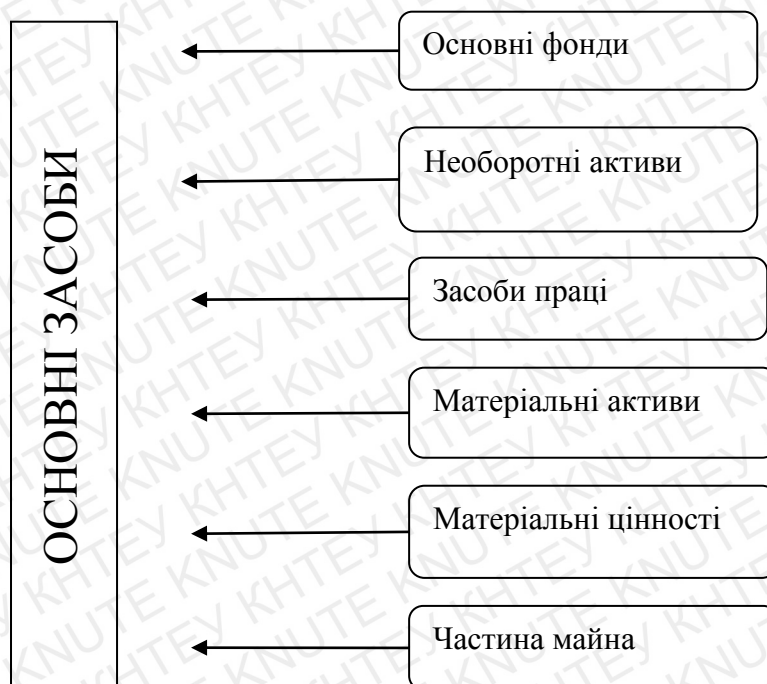


Рис. А.1 Узагальнення підходів до тлумачення сутності поняття «основні засоби»

Джерело: авторське узагальнення на основі додатку Б

## Додаток Б

**Трактування сутності поняття «основні засоби» в економічній літературі  
та нормативно-правових актах**

№	Автор	Визначення основних засобів
1	2	3
1	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби — матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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)
2	Податковий кодекс України	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, 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).
3	МСФЗ 16 «Основні засоби»	«Основні засоби» - це матеріальні об'єкти, які: утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей, використовуватимуться протягом більше одного періоду
4	Бабаєв Ю. А.	Основні засоби – це частина майна, використовувана як засоби праці при виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайний операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців.
5	Борисов А.Б.	Основні засоби –засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю ОЗ, є участь в процесі виробництва тривалий час, в перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступове зношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється

## Продовження додатку Б

1	2	3
6	Бутинець Ф.Ф. та ін..	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 перевищує один рік)
7	С.М. Гречко	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності
8	Грабова Н.Н.	Основні засоби – це матеріальні активи, що функціонують в натуральній формі як у виробничій сфері, так і в невиробничій протягом довгого часу (більш за один рік).
9	Кужельний Н. В.	Основні засоби – сукупність матеріально-суттєвих цінностей, діючих в натуральній формі і протягом як матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері.
10	Сук Л.К.	Сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері.
11	Сопко В. В.	Основні засоби – засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; виняток становить лабораторне обладнання, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, по мірі зносу.
12	Сопко В. В.,Карев В.В.	Основні засоби –засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; виняток становить лабораторне обладнання, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, по мірі зносу.
13	Сухарський В.С.	Основні засоби (основні фонди) –це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію

## Закінчення додатку Б

1	2	3
14	Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б., Кисла В.І.	Засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, при цьому зберігаючи свою первісну фізичну форму, і переносять свою вартість на вироблений продукт частинами, протягом декількох виробничих циклів внаслідок фізичного та морального зносу.
15	Орлова В.К., Орлів М.С., Хома С.В.	Сукупність засобів праці, які використовуються у незмінній натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері.
16	Малюга Н.М., Зеленіна О.О.	Основні засоби – сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення

Джерело: Узагальнено автором на основі [1, 3, 5, 9, 13, 19, 21, 29, 30, 31, 34, 35, 36, ]

## Додаток В

## Таблиця В.1

**Класифікація основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7  
«Основні засоби»**

МСБО 16			П(С)БО 7	
1	2	3	4	5
№	Назва класу	Клас	Назва рахунку	Рахунок
1	Земля	1	Інвестиційна нерухомість	100
2	Земля та будівлі	2	Земельні ділянки	101
3	Машини та обладнання	3	Капітальні витрати та поліпшення земель	102
4	Кораблі	4	Будинки та споруди	103
5	Літаки	5	Машини та обладнання	104
6	Автомобілі	6	Транспортні засоби	105
7	Меблі та приладдя	7	Інструменти, прилади та інвентар	106
8	Офісне обладнання	8	Тварини	107
9	-	-	Багаторічні насадження	108
10	-	-	Інші основні засоби	109

Джерело: узагальнено автором на основі [7, 16]

## Продовження додатку В

Таблиця В.2

## Податкова класифікація основних засобів та інших необоротних активів

№ групи	Назва та визначення за ПКУ (за наявності)	Мінімально допустимий строк корисного використання, років	Бухгалтерська класифікація
<i>Основні засоби</i>			
1	2	3	4
1	<p><b>Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом</b>  Згідно з пп. 14.1.75 <b>ПКУ</b>, <i>земельне поліпшення</i> — результати будь-яких заходів, що призводять до зміни якісних характеристик земельної ділянки та її вартості. До земельних поліпшень належать матеріальні об'єкти, розташовані в межах земельної ділянки, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни призначення, а також результати господарської діяльності або проведення певного виду робіт (зміна рельєфу, поліпшення ґрунтів, розміщення посівів, багаторічних насаджень, інженерної інфраструктури тощо).</p>	15	03, субрахунок <b>102</b>
2	<p><b>Будівлі</b>  Згідно з пп. 14.1.15 <b>ПКУ</b>, <i>будівлі</i> — земельні поліпшення, що складаються з несучих та огорожувальних або сполучених (несуче-огорожувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення майна, тварин, рослин, збереження інших матеріальних цінностей, провадження економічної діяльності</p>	20	03, субрахунок <b>103</b>
3	<p><b>Споруди</b>  Згідно з пп. 14.1.238 <b>ПКУ</b>, <i>споруди</i> — земельні поліпшення, що не належать до будівель і призначені для виконання спеціальних технічних функцій</p>	15	03, субрахунок <b>103</b>
4	<p><b>Передавальні пристрої</b>  Згідно з пп. 14.1.143 <b>ПКУ</b>, <i>передавальні пристрої</i> — земельні поліпшення, створені для виконання спеціальних функцій з передачі енергії, речовини, сигналу, інформації тощо будь-якого походження та виду на відстань (лінії електропередачі, трубопроводи, водопроводи, теплові та газові мережі, лінії зв'язку)</p>	10	03, субрахунок 103

## Продовження додатку В

## Продовження таблиці В.2

1	2	3	4
5	<b>Машини й обладнання</b> , 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, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони та рації, вартість яких перевищує 2500 грн	5	ОЗ, субрахунок <b>104</b>
6	<b>Транспортні засоби</b>	5	ОЗ, субрахунок <b>105</b>

Джерело: узагальнено автором



## Продовження додатку В

Таблиця В.3

1	2	3	4
1	<b>Інструменти, прилади, інвентар (меблі)</b>	4	ОЗ, субрахунок <b>106</b>
2	<b>Тварини</b>	6	ОЗ, субрахунок <b>107</b>
3	<b>Багаторічні насадження</b>	10	ОЗ, субрахунок <b>108</b>
4	<b>Інші основні засоби</b> (усі ті, які не ввійшли до груп 2–8 та 12–15 ОЗ)	12	ОЗ, субрахунок <b>109</b>
5	<b>Тимчасові (нетитульні) споруди</b>	5	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок <b>113</b>
6	<b>Природні ресурси</b>	—	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок <b>114</b>
7	<b>Інвентарна тара</b>	6	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок <b>115</b>
8	<b>Предмети прокату</b>	5	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок <b>116</b>
<i>Інші необоротні активи</i>			
9	<b>Земельні ділянки</b>  Згідно з пп. 14.1.74 <a href="#">ПКУ</a> , <i>земельна ділянка</i> — частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням і з визначеними щодо неї правами	—	ОЗ, субрахунок <b>101</b>
10	<b>Бібліотечні фонди</b>	—	ОЗ (інші необоротні активи), субрахунок <b>111</b>

## Продовження додатку В

## Продовження таблиця В.3

1	2	3	4
11	<b>Малоцінні необоротні матеріальні активи</b> (у ПКУ визначення не наведене. На практиці, беручи до уваги визначення ОЗ із пп. 14.1.138 <a href="#">ПКУ</a> , під ними мають на увазі матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання яких у господарствості — понад рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік) з дати введення в експлуатацію та вартість яких не більш ніж 6000 грн)	—	ОЗ (інші необоротні активи), субрахунок <b>112</b>
12	<b>Довгострокові біологічні активи</b>	7	довгострокові біологічні активи ( <a href="#">П(С)БО 30</a> «Біологічні активи»), рахунок <b>16</b>

Джерело: У системі оподаткування виділяють 16 груп основних засобів та інших необоротних активів: група 1 – земельні ділянки; група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, пов’язані з будівництвом; група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої; група 4 – ма-шини та обладнання; група 5 – транспортні засоби; група 6 – інструменти, прилад, інвентар(меблі); група 7 – тварини; група 8 – багаторічні насадження; група 9 – інші основні засоби; група 10 – бібліотечні фонди; група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи; група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди; група 13 – природні ресурси; група 14 – інвентарна тара; група 15 – предмети прокату; група 16 – довгострокові бібліотечні активи



Рис. Класифікація основних засобів для формування облікової інформації

Джерело: виділено авторську розробку

## Додаток Г

**Перелік нормативно-правових актів, які здійснюють регулювання питань щодо обліку та оподаткування операцій з основними засобами**

№ з/п	Назва нормативного акту/джерело	Основний зміст
1	2	3
1. 1	Конституція України, прийнята	Основний Закон України, встановлює права і свободи громадян України, права на володіння майном (основними засобами)
2.	Господарський кодекс України	Встановлює правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності
3.	Податковий кодекс України	Визначає норми амортизації основних засобів, класифікація основних засобів, оподаткування операцій з основними засобами
4.	Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", затверджений Постановою Верховної Ради України від 16.07.99р. №996-ХІУ	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
5.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби".	Положення визначає методичні основи формування в бухгалтерському обліку інформації основні засоби, розкриває особливості визнання, оцінки, амортизації, відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби
6.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів"	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації щодо корисності основних засобів
7.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації щодо орендованих основних засобів
8.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації щодо біологічних активів
9.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації про основні засоби у складі інвестиційної нерухомості

## Продовження додатку Г

1	2	3
10.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Положення визначає основні вимоги та правила щодо документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку
11.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення Інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств
12.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та господарських операцій підприємств та організацій	Встановлює призначення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та фактів фінансово-господарської діяльності підприємств
13.	Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків	Визначає порядок проведення інвентаризації основних засобів та визначення її результатів
14.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Встановлюють типову кореспонденцію рахунків з обліку основних засобів
15.	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда»	Стандарт визначає методичні основи формування в бухгалтерському обліку інформації основні засоби, що знаходяться в оренді
16.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»	Стандарт надає основну інформацію щодо методики визнання, оцінки, амортизації та відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби, відповідно до вимог міжнародного простору
17.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності»	Стандарт визначає зміст і порядок формування в обліку інформації про зменшення корисності основних засобів
18.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість»	Стандарт представляє зміст і порядок формування в обліку інформації про основних засобів у складі інвестиційної нерухомості

Джерело: [30,31]

## Додаток Д

**Порівняння методики обліку основних засобів відповідно до вимог  
МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби»**

<i>№ n/n</i>	<i>Ознака</i>	<i>П(С)БО 7</i>	<i>МСБО 16</i>
1	2	3	4
1	Визначення	Матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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	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.
2	Вартісна межа	Відповідно до ПКУ – 6000,00 грн.	Відсутня
3	Об'єкт ОЗ	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/установою.	Собівартість об'єкта основних засобів слід визнавати активом, якщо і тільки якщо: а) є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання; б) собівартість об'єкта можна достовірно оцінити.
4	Вартісний вимірник	Залишкова вартість - різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).	<i>Балансова вартість</i> - це сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності.

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
5	Види оцінок	<i>Вартість, що амортизується, - це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості.</i>	<i>Сума, що амортизується, - це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості.</i>
6	Види оцінок	<i>Сума очікуваного відшкодування необоротного активу - найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.</i>	<i>Сума очікуваного відшкодування - це більша з двох оцінок: справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж активу або вартості його використання.</i>
7	Зменшення корисності	<i>Зменшення корисності - втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.</i>	<i>Збиток від зменшення корисності - це сума, на яку балансова вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування.</i>
8	Види оцінок	<i>Відсутня</i>	<i>Вартість, визначена суб'єктом господарювання - це теперішня вартість грошових потоків, які, за очікуванням суб'єкта господарювання, виникнуть упродовж використання активу і від його вибуття після закінчення строку його корисної експлуатації або які, за очікуванням, виникнуть при погашенні зобов'язання.</i>
9	Модель собівартості	<i>Відсутня дана норма</i>	<i>Модель собівартості - після визнання активом, об'єкт основних засобів слід обліковувати за його собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності.</i>
10	Модель переоцінки	<i>Дана норма відсутня</i>	<i>Після визнання активом, об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності.</i>

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
			<p>Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду.</p>
11	Методи зносу	Метод коригування накопиченого зносу	<p>Коли об'єкт основних засобів переоцінюють, будь-яку суму накопиченої амортизації на дату переоцінки розглядають за допомогою одного з таких методів:</p> <p>а) перераховують пропорційно до зміни валової балансової вартості активу, так що балансова вартість активу після переоцінки дорівнює переоціненій сумі. Цей метод часто застосовують, коли актив переоцінюється за допомогою індексу, щоб визначити його амортизовану відновлювану собівартість.</p> <p>б) виключають з валової балансової вартості активу та чистої суми, перерахованої до переоціненої суми активу. Цей метод використовують для будівель.</p>
12	Суми дооцінки після вибуття	При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках.	<p>Дооцінку, що входить до власного капіталу об'єкта основних засобів, можна прямо перенести до нерозподіленого прибутку, коли припиняється визнання активу.</p> <p>Проте можна переносити частину дооцінки, коли актив використовується суб'єктом господарювання. У цьому випадку сума перенесеної дооцінки буде різницею між амортизацією, що базується на переоціненій балансовій вартості активу, та амортизацією, що базується на первісній вартості активу.</p>



## Продовження додатку Д

1	2	3	4
13	Включення витрат до об'єкта ОЗ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);</li> <li>- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;</li> <li>- суми ввізного мита;</li> <li>- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі);</li> <li>- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;</li> <li>- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;</li> <li>- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>а) ціни його придбання, включаючи імпортні мита та невідшкодовувані податки на придбання після вирахування торговельних знижок та цінових знижок.</li> <li>б) будь-яких витрат, які безпосередньо пов'язані з доставкою активу до місця розташування та приведення його в стан, необхідний для експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом.</li> <li>в) первісної попередньої оцінки витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду з метою, яка відрізняється від виробництва запасів протягом цього періоду. Прикладами безпосередньо пов'язаних витрат є: <ul style="list-style-type: none"> <li>а) витрати на виплати працівникам, які виникають безпосередньо від спорудження або придбання об'єкта основних засобів;</li> <li>б) витрати на впорядкування території;</li> <li>в) первісні витрати на доставку та розвантаження;</li> <li>г) витрати на встановлення та монтаж;</li> <li>г) витрати на перевірку відповідного функціонування активу після вирахування чистих надходжень від продажу будь-яких об'єктів під час доставки активу до теперішнього місця розташування та приведення в теперішній стан (наприклад, зразків, вироблених під час перевірки обладнання);</li> <li>г) гонорари спеціалістам.</li> </ul> </li> </ul>

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
14	Витрати, які не включаються до собівартості ОЗ	Фінансові витрати Витрати на створення резерву майбутніх витрат	а) витрати на відкриття нових потужностей; б) витрати на введення нового продукту чи послуги (включаючи витрати на діяльність із рекламування та просування); в) витрати на ведення бізнесу в новому місці розташування або з новою категорією клієнтів (включаючи витрати на підготовку персоналу); г) адміністративні та інші загальні накладні витрати.
15	Класифікація	5.1.1. Земельні ділянки. 5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом. 5.1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої. 5.1.4. Машини та обладнання. 5.1.5. Транспортні засоби. 5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). 5.1.7. Тварини. 5.1.8. Багаторічні насадження. 5.1.9. Інші основні засоби. 5.2. Інші необоротні матеріальні активи 5.2.1. Бібліотечні фонди. 5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи. 5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди. 5.2.4. Природні ресурси. 5.2.5. Інвентарна тара. 5.2.6. Предмети прокату. 5.2.7. Інші необоротні матеріальні активи.	а) земля; б) земля та будівлі; в) машини та обладнання; г) кораблі; г) літаки; д) автомобілі; е) меблі та приладдя; є) офісне обладнання.
16	Методи амортизації	прямолінійний; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості; – кумулятивний; – виробничий	прямолінійний метод, метод зменшення залишку метод суми одиниць продукції.

## Закінчення додатку Д

1	2	3	4
17	Амортизація землі	У П(С)БО 7 вказано, що вартість землі (земельних ділянок) не амортизується.	У деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї
18		Нарахування амортизації призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.	Ремонт та технічне обслуговування активу не звільняє від необхідності нараховувати амортизацію.
19	Періодичність перегляду ліквідаційної вартості	У П(С)БО 7 така норма як чітка вказівка відсутня.	МСБО 16 передбачено, що ліквідаційну вартість та термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, принаймні, на кінець кожного фінансового року.
20	Розкриття інформації	37.3. Сума капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік. 37.4. Сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів. 37.8. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.	Застосовані строки корисної експлуатації або норми амортизації; Збитки від зменшення корисності, <i>сторновані</i> в прибутку чи збитку

Джерело: [8, 9, 12, 39]

## Додаток Е

## Таблиця Е.1

## Види вартостей для оцінки основних засобів

Види вартостей 1	Сутність 2
Первісна вартість	історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від ліквідації (реалізації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Переоцінена вартість	вартість необоротних активів після їх переоцінки.
Залишкова вартість	різниця між первісною вартістю і сумою їх зносу. Залишкова вартість більш реально показує залишок засобів, а тому вона відображається в балансі підприємства і входить в його валюту (підсумок). Залишкова вартість об'єктів постійно змінюється внаслідок їх зносу.

Джерело: узагальнено автором

## Таблиця Е.2

## Первісна вартість об'єктів основних засобів в залежності від джерела їх надходження

Джерело походження 1	Оцінка 2
Придбання ОЗ за грошові кошти	Первісну вартість формують такі витрати ( <a href="#">п. 8 П(С)БО 7</a> ): — суми, що сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); — реєстраційні збори, державне мито й аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт ОЗ; — суми ввізного мита; — суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) ОЗ (якщо вони не відшкодовуються платникові); — витрати зі страхування ризиків доставки ОЗ; — витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження ОЗ; — фінансові витрати, включення яких у собівартість кваліфікаційних активів передбачено <a href="#">П(С)БО 31*</a> ; — інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням ОЗ до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

## Продовження додатку Е

## Продовження таблиці Е.2

1	2
	Крім того, первісна вартість об'єкта ОЗ збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає в підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта і приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання, зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель
Придбання ОЗ за імпортом	Первісна вартість формується з урахуванням норм <a href="#">п. 8 П(С)БО 7</a> (див. вище) і <a href="#">П(С)БО 21</a> . Так, первісну вартість об'єктів ОЗ, оцінених в іноземній валюті, перераховують у грошову одиницю України: — за курсом НБУ, встановленим на дату оприбуткування ОЗ, якщо першою подією було <b>отримання</b> ОЗ; — за курсом, встановленим НБУ на дату перерахування попередньої оплати, якщо першою подією була <b>оплата</b> вартості ОЗ
Самостійне виготовлення ОЗ	Первісна вартість формується в тому ж порядку, що і при придбанні ОЗ за грошові кошти
Безоплатне отримання	дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.
Внесок до статутного капіталу підприємства	визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.
Вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо,	дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з П(С)БО 9 "Запаси" та 16 "Витрати".
Отримані в обмін на подібний об'єк	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.
Придбані в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт	дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.
Формуванні основного стада продуктивної і робочої худоби	оцінку проводять за справедливою вартістю згідно з вимогами П(С)БО 30 "Біологічні активи

Джерело: [8, 9, 12, 39]

## Додаток Ж

**Огляд спеціальної літератури щодо обліку та оподаткування операцій з основними засобами**

Джерело 1	Характеристика 2
Мішура В. Б. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів / В.Б. Мішура., А.Є. Спіцин.//Науковий Вісник ДГМА. – 2017. -№ 2(23Е).	Дослідження сутності поняття основні засоби, наведеної в спеціальній літературі та нормативних актах. Пропозиції щодо побудови класифікації основних засобів
Ждан Т.А.,. Економічна сутність основних засобів: обліковий аспект / Т.А. Ждан, Н.В. Лозова // Глобальні та національні проблеми економіки. – Миколаїв., 2015. -№ 5. – С. 1112-1116	Розкриття облікових підходів до формування сутності поняття основні засоби
Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : [навч.-практ. посіб.] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільї-на [та ін.]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.	Окремий розділ присвячений питанням методології обліку основних засобів, питання організації, методики та формування фінансової звітності
Безруких П.С. Облік необоротних активів: проблеми та напрями / П.С. Безруких // Бухгалтерський облік.- Львів, 2009 р. № 23 . - С.17-19	Висвітлено проблемні аспекти обліку основних засобів у складі необоротних активів
Лончакова В. „Поліпшення та ремонт основних засобів" // Все про бухгалтерський облік №32 від 9 квітня 2015 р. -С. 4 1-44	Аналізується процес ремонту та поліпшення основних засобів. Питання розглянуто у 2-ох аспектах у бухгалтерському та у податковому, наведено кореспонденцію рахунків при обліку ремонту основних засобів. Розглянута можливість віднесення до валових витрат сум ремонту, а також можливість нарахування амортизації на суму, що перевищує 10%.

## Продовження додатку Ж

1	2
Занько Б. „Операційна оренда обладнання : облік витрат на ремонт та поліпшення" // Все про бухгалтерський облік №20 від 1 березня 2009р. - С. 4-8	Розглядається особливість при ремонті орендованих основних засобів, витрати на ремонт включаються до витрат звітного періоду. Охарактеризовується різниця між ремонтом та технічним обслуговуванням. На переданий в операційну оренду об'єкт основних засобів амортизацію продовжує нараховувати орендодавець.
Маліна І. П. Облік основних засобів: особливості та практичне застосування// Все про бухгалтерський облік. - 2014. -№28	Подано практичні приклади обліку І нарахування амортизації необоротних активів за чинними методами
ШандоваН.В. Зикористання основних засобів для прийняття управлінських рішень // Фінанси України. -2016 -№ 1. -С. 21 -24	Розглянуто принципи прийняття рішень щодо організації фінансово-господарської діяльності в залежності від стану наявних основних засобів на підприємствах

Джерело: узагальнено автором

## Додаток К

**Аналіз динаміки основних соціально-економічних показників розвитку  
промисловості України за 2014-2018 рр.**

Назва показника	2014	2015	2016	2017	2018	Відхилення 2018 р. до 2014 р.	
						+/-	%
1	2	3	4	5	6	7	8
Обсяг реалізованої промислової продукції, млн. грн.	1 331 887,6	1 400 680,2	1 354 130,1	1 428 839,1	1 776 603,7	444 716,1	33,39
Середньооблікова кількість штатних працівників, тис. осіб	2 828	2 804	2 673	2 297	2 040	-788	-27,86
Середньомісячна номінальна заробітна плата одного штатного працівника, грн.	3 107	3 478	3 763	3 988	4 789	1 682	54,14
Фінансовий результат до оподаткування, млн. грн.	58 662,3	21 353,4	13 698,3	-166 414,0	-181 360,9	-240 023,2	- 409,16
Частка підприємств, які одержали збиток до оподаткування, %	37	38	37	37	27	-10	-27,03
Рентабельність операційної діяльності, %	4,7	3,4	3,0	1,6	0,9	-3,8	-80,85

Джерело: фінансова звітність 2014-2018 рр.



## Додаток Л

## Основні положення облікової політики щодо основних засобів на ТОВ

## «ХАН ЛТД»

Елемент облікової політики	Реалізація на підприємстві
1	2
1.Визнання об'єктів основних засобів активом	Відповідність об'єктів ознакам для визнання їх активом (п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
2.Вартісна ознака предметів, що відносяться до основних засобів	Прийнята в розмірі, що перевищує 6 000 грн. без ПДВ
3. Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів та нематеріальних активів	Зазначається в окремому Наказі керівника при зарахуванні активу на Баланс.
4. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)	Нараховується прямолінійним методом.
5. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів	Нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості, яка амортизується.
6. Вартісна ознака предметів, що відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів	Прийнята в розмірі, що не перевищує 6 000 грн. без ПДВ
7. Вартісна ознака предметів, що відносяться до малоцінних швидкозношуваних предметів	Прийнята в розмірі, що не перевищує 2500,00 грн.. без ПДВ
8.Переоцінка основних засобів	Порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів прийматися величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості (пропонується додати до Наказу).

## Продовження додатку Л

1	2
9. Ліквідаційна вартість основних засобів і нематеріальних активів	Дорівнює 0.
10. Інвестиційна нерухомість	Інвестиційна нерухомість на дату балансу відображається за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації.
11. Критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості	Якщо певний об'єкт основних засобів включає частину, яка утримується з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу, та іншу частину, що є операційною нерухомістю, і ці частини можуть бути продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то ці частини відображаються як окремі інвентарні об'єкти. Якщо ці частини не можуть бути продані окремо, об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови її використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу.
12. Необоротні активи, утримувані для продажу	Первісне визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу проводиться на дату, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються відповідні умови
13. Склад експертної комісії, що займається переоцінкою основних засобів	Наведено в додатку до Наказу
14. Терміни і порядок проведення інвентаризацій	Наведено в додатку до Наказу

Джерело: складено автором відповідно до Наказу про облікову політику (додаток Л)

**Витяг з наказу про облікову політику ТОВ «ХАН ЛТД»****Необоротні активи**

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи і розкриття її у фінансовій звітності визначено в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» і Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи».

**Вартісна ознака предметів, що відносяться до основних засобів, прийнята в розмірі, що перевищує 6 000 грн. без ПДВ**

**Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів та нематеріальних активів зазначається в окремому Наказі керівника при зарахуванні активу на Баланс.**

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів раз на рік у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі капіталу у дооцінках.

**Амортизація основних засобів** (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується прямолінійним методом. Амортизація нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом.

**Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів** нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості, яка амортизується.

**Вартісна ознака предметів, що відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів** прийнята в розмірі, що не перевищує 6 000 грн. без ПДВ

## Продовження додатку Л

**Вартісна ознака предметів, що відносяться до малоцінних швидкозношуваних предметів** прийнята в розмірі, що не перевищує 2500,00 грн.. без ПДВ,

**Ліквідаційна вартість** основних засобів і нематеріальних активів дорівнює 0.

**Інвестиційна нерухомість**

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість наведені в Положенні (стандарті) 32 «Інвестиційна нерухомість».

Інвестиційна нерухомість на дату балансу відображається за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації.

**Критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості**

Якщо певний об'єкт основних засобів включає частину, яка утримується з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу, та іншу частину, що є операційною нерухомістю, і ці частини можуть бути продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то ці частини відображаються як окремі інвентарні об'єкти. Якщо ці частини не можуть бути продані окремо, об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови її використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу.

За наявності ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної нерухомості, і до інвестиційної нерухомості, підприємство обирає розмір площі як критерій щодо їх розмежування.

**Необоротні активи, утримувані для продажу**

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»:

Необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо:

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;

Закінчення додатку Л

- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

Первісне визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу проводиться на дату, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються вище наведені умови.

## Додаток М

## Формування елементів облікової політики щодо основних засобів

Елементи облікової політики основних засобів	Зміст елементів облікової політики основних
1	2
1.Визнання об'єктів основних засобів активом	Відповідність об'єктів ознакам для визнання їх активом (п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
2.Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) та їх розмежування з основними засобами	Підприємство самостійно встановлює вартісні ознаки предметів, що входять до складу МНМА (вартісні ознаки розмежування згідно зі ст.14.1.138 ПКУ)3.Визначення первісної вартості основних засобівПервісне оцінювання основних засобів
3.Прийняття рішень щодо збільшення/зменшення первісної вартості основних засобів	Визначення:– складу та характеристик витрат на поліпшення основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які збільшують майбутні вигоди і, як наслідок, балансову вартість основних засобів (п. 14 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– умов та критеріїв суттєвості для проведення дооцінок (уцінок) первісної вартості для окремих груп основних засобів на підприємстві (п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
4. Визначення первісної вартості основних засобів	Первісне оцінювання основних засобів залежно від способу їх надходження на підприємство:– об'єктів, придбаних за грошові кошти та створених підприємством (п. 7 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– об'єктів, придбаних групою із загальною сумою зобов'язань за ними (п. 9 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– безоплатно отриманих об'єктів (п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– об'єктів основних засобів, внесених до статутного капіталу (п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо (п. 11 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– об'єктів, отриманих в обмін на подібні і неподібні об'єкти (п. п. 12–13 П(С)БО 7 «Основні засоби») тощо
5. Визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів	Строки корисного використання окремих об'єктів основних засобів на підприємстві; мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів передбачені ст. 138 Податкового кодексу України
6. Визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів	Ліквідаційна вартість суми коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»); може бути як нульовою, так і ненульовою залежно від завдань економічної політики конкретного підприємства

## Продовження додатку М

1	2
7. Методи амортизації	Обираються методи амортизації об'єктів із методів, визначених п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби», а саме:– прямолінійний;– виробничий;– зменшення залишкової вартості;– подвійного зменшення залишкової вартості;– кумулятивний;– нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податково-вим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу)
8. Перегляд методу амортизації та строку експлуатації	Можуть переглядатися згідно з умовами п. 28 П(С)БО 7 «Основні засоби» у разі зміни способу отримання економічних вигод від використання об'єкта основних засобів
9. Зменшення корисності	Визначення:– порядку розрахунку розміру зменшення корисності основних засобів;– джерел інформації про причини зменшення корисності;– стратегії відображення або невідображення в обліку зменшення корисності основних засобів (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
10. Витрати, пов'язані з підтриманням об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо)	Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат; склад таких витрат на підприємстві доцільно встановити за окремими об'єктами (п.15 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
11. Виділення об'єктів обліку основних засобів	Об'єктом основних засобів 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, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством (п.4 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
12. Зарахування об'єктів до груп класифікації для цілей бухгалтерського обліку, розроблення робочого плану рахунків	Однотипні за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання основні засоби слід об'єднати в групи основних засобів, назви яких відповідають субрахункам до рахунку 10 «Основні засоби» робочого Плану рахунків підприємства (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
13. Визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів	Може бути як нульовою, так і ненульовою залежно від завдань економічної політики конкретного підприємства; є декілька способів визначення (вимірювання) ліквідаційної вартості об'єктів (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»)

Джерело: [18]

## Додаток Н

## Графік документообігу про основні засоби на ТОВ «ХАН ЛТД»

№ з/п	Назва документу	Створення документа			Перевірка документа			Обробка документа			Здача в архів		
		відповідальний			відповідальний			Виконавець	Строк виконання	Подальше проходження документа	Виконавець	Строк виконання	Місце і строк зберігання
		За оформлення	За виконання	Строк виконання	За здачу	За перевірку	Строк надання						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
<b>ОПЕРАЦІЇ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ</b>													
1.	Акт прийому-передачі основних засобів ф. № 03-1	Члени комісії, головний спеціаліст	Голова комісії	Під час прийому або передачі	Голова комісії	Начальник відділу, головний спеціаліст	до 28 числа	Головний спеціаліст	До 1 числа	Заповнення інвентарної картки обліку основних засобів, складання з/в № 9	Головний спеціаліст	Згідно з роз'ясненням голови РДА	Відділ фінансового господарського забезпечення апарату РДА, 3 роки
2.	Акт на списання основних засобів ф. № 03-3	Члени комісії, головний спеціаліст	Голова комісії	Під час прийому або передачі	Голова комісії	Начальник відділу, головний спеціаліст	до 28 числа	Головний спеціаліст	До 1 числа	Заповнення інвентарної картки обліку основних засобів, технічного паспорту об'єкта, складання з/в № 9	Головний спеціаліст	В кінці року	Відділ фінансового господарського забезпечення апарату РДА, 3 роки
3.	Інвентарний список основних засобів ф. № 03-11	Матеріально відповідальні особи, головний спеціаліст	Начальник відділу	При отриманні основних засобів, або їх переміщенні	Головний спеціаліст	Начальник відділу, головний спеціаліст	До 28 числа	Головний спеціаліст	До 1 числа	Заповнення інвентарного списку основних засобів ф. № 03-11 при отриманні нових основних засобів, або про їх переміщення	Матеріально відповідальні особи, головний спеціаліст	По мірі виникнення потреби	Відділ фінансового господарського забезпечення апарату

Джерело: узагальнено автором



## Додаток П

## Характеристика рахунку 10 «Основні засоби»

Назва та код субрахунку	Характеристика
1	2
100 «Інвестиційна нерухомість»	ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості
101 «Земельні ділянки»	ведеться облік земельних ділянок.
102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).
103 «Будинки та споруди»	ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель.
Субрахунки: 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар»	ведеться облік відповідно машин та обладнання, транспортних засобів, інструментів, приладів та інвентарю.
Субрахунки 107 «Тварини» та 108 «Багаторічні насадження»	ведеться облік довгострокових біологічних активів, в тому числі багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.
109 «Інші основні засоби»	ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10.

Джерело: [8,9,30,31]

## Додаток Р

## Таблиця Р.1

**Кореспонденція рахунків щодо надходження основних засобів на умовах  
перед- та післяоплати ТОВ «ХАН ЛТД»**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
<b>Попередня оплата</b>				
1	2	3	4	5
1	Перераховано передоплату за автомобіль	371	311	360000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПДВ	60000,00
		641/ПДВ	644/1	40000,00
3	Отримано від постачальника автомобіль	152	631	300000,00
4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631	60000,00
5	Відображено залік заборгованостей	631	371	360000,00
6	Перераховано платежі, пов'язані з реєстрацією автомобіля в сервісному центрі МВС	377	311	600,00
7	Віднесено на збільшення первісної вартості автомобіля витрати на реєстрацію	152	377	600,00
8	Введено в експлуатацію вантажний автомобіль	105	152	300600,00
<b>Після оплата</b>				
1	Отримано станок для порізки пластикових конструкцій для вікон	152	631	25000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	644/1	631	5000,00
		641/ПДВ	644/1	5000,00
3	Включено в первісну вартість станка витрати на монтаж і налагодження	152	631	3500,00
4	Сплачено вартість монтажу і налагодження	631	311	3500,00
5	Введено в експлуатацію станок	104	152	28500,00
6	Перераховано кошти в оплату вартості придбаного станка	631	311	30000,00

Джерело: узагальнено автором

Продовження додатку Р  
Таблиця Р.2

**Придбання обладнання на умовах кредиту ТОВ «ХАН ЛТД» січень 2018 р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
<b>Товарний кредит</b>				
1	2	3	4	5
1	Перераховано постачальнику авансовий внесок за верстат	371	311	18000,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПДВ	3000,00
		641/ПДВ	644/1	3000,00
3	Оприбутковано верстат	152	631	50000,00
4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631	3000,00
5	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	631	7000,00
		641/ПДВ	644/1	7000,00
6	Відображено залік заборгованостей	631	371	18000,00
7	Відображено заставну вартість ОЗ на позабалансовому рахунку	05	—	60000,00
8	Відображено нарахування відсотків за користування товарним кредитом	952	684	900,00
		792	952	900,00
9	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі суми відсотків (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	684	180,00
		641/ПДВ	644/1	180,00
10	Перераховано грошові кошти в оплату відсотків за користування товарним кредитом	684	311	1080,00
11	Перераховано кошти в оплату вартості обладнання	631	311	42000,00
12	Списано з позабалансового рахунка заставну вартість ОЗ	—	05	60000,00
13	Введено в експлуатацію верстат	104	152	50000,00

Джерело: узагальнено автором

Продовження додатку Р  
Таблиця Р.3

**Типова кореспонденція створення основних засобів власними силами підприємства**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Перераховано попередню оплату вартості проектних робіт	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	644/1	644/ПДВ
		641/ПДВ	644/1
3	Віднесено до складу капітальних інвестицій вартість проектних робіт	151	631
4	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631
5	Відображено залік заборгованостей	631	371
6	Передано на будівництво об'єкта будівельні матеріали та інші ТМЦ	151	20, 22
7	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на будівництві об'єкта ОЗ	151	661
8	Віднесено до складу капітальних інвестицій суму ЄСВ, нарахованого на фонд оплати праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта ОЗ	151	651
9	Нараховано амортизацію ОЗ та інших необоротних матеріальних активів, що використовувалися при будівництві (спорудженні) об'єкта ОЗ	151	131, 132
10	Збільшено залишок на позабалансовому рахунку 09	09	—
11	Введено в експлуатацію об'єкт ОЗ за первісною вартістю	103	151
12	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09
1	Перераховано передоплату підрядній організації за виготовлення і монтаж об'єкта ОЗ	371	311
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПДВ
		641/ПДВ	644/1
3	Відображено витрати з виготовлення об'єкта ОЗ (підписано акт)	152	631
4	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ, що припадає на вартість виготовлення об'єкта ОЗ	644/ПДВ	631
5	Виконано роботи з монтажу об'єкта ОЗ	152	631
6	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ, що припадає на вартість монтажних робіт	644/ПДВ	631
7	Відображено залік заборгованостей	631	371
8	Введено в експлуатацію об'єкт ОЗ за первісною вартістю (6500,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09

Джерело: [30,31]

Продовження додатку Р  
Таблиця Р.4

**Типова кореспонденція рахунків з придбання основних засобів за бартером**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
<b>Обмін подібними активами</b>				
1	2	3	4	5
1	Списано суму зносу об'єкта ОЗ, що передається	131	106	1500,00
2	Передано об'єкт ОЗ (списано залишкову вартість ОЗ у межах справедливої вартості)	377	106	5000,00
3	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ виходячи з договірної вартості	377	641/ПДВ	1000,00
4	Донараховано податкові зобов'язання з ПДВ виходячи із суми перевищення мінбази над договірною вартістю (6125,00 грн. x 20 % : 100 % - 1000,00 грн.)	949	641/ПДВ	225,00*
		791	949	225,00
<i>* Оскільки договірна вартість (5000,00 грн.) нижче залишкової вартості об'єкта ОЗ на початок місяця, в якому він був переданий (6125,00 грн.), необхідно донарахувати податкові зобов'язання на різницю.</i>				
5	Списано на витрати суму перевищення залишкової вартості об'єкта ОЗ над його справедливою вартістю (6000,00 грн. - 5000,00 грн.)	977	106	1000,00
		793	977	1000,00
6	Відображено отримання об'єкта ОЗ	152	631	5000,00*
<i>* У цій ситуації залишкова вартість переданого об'єкта ОЗ (6000,00 грн.) перевищує його справедливу вартість (5000,00 грн.). Тому первісною вартістю отриманого об'єкта ОЗ буде справедлива вартість переданого об'єкта.</i>				
7	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	631	1000,00
		641/ПДВ	644/1	1000,00
8	Введено в експлуатацію отриманий об'єкт ОЗ	106	152	5000,00
9	Відображено залік заборгованостей	631	377	6000,00
<b>Обмін неподібними активами</b>				
1	Списано суму зносу об'єкта ОЗ (верстата А) при прийнятті рішення про його перекваліфікацію в необоротний актив, утримуваний для продажу	131	104	6000,00
2	Відображено переведення верстата А зі складу ОЗ до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	104	44000,00
3	Відображено передачу верстата А за договором міні	377	712	54000,00
4	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	712	641/ПДВ	9000,00*
<i>* Оскільки договірна вартість (45000,00 грн. без урахування ПДВ) не нижче залишкової вартості верстата А на початок місяця його вибуття, податкові зобов'язання нараховуємо виходячи з договірної вартості.</i>				
5	Списано залишкову вартість об'єкта ОЗ, що передається (верстата А)	943	286	44000,00
6	Відображено отримання об'єкта ОЗ (верстата Б)	152	631	52500,00*

## Продовження додатку Р

## Продовження табл. Р.4

1	2	3	4	5
* У бухгалтерському обліку первісна вартість об'єкта ОЗ, отриманого в обмін на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта, збільшеній на суму переданих під час обміну грошових коштів без ПДВ (п. 13 П(С)БО 7), тобто (54000,00 грн. + 9000,00 грн.) : 1,2 = = 52500,00 грн.				
7	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1 641/ПДВ	631 644/1	10500,00 10500,00
8	Введено в експлуатацію верстат Б	104	152	52500,00
9	Відображено залік заборгованостей	631	377	54000,00
10	Перераховано з поточного рахунка доплату за отриманий об'єкт ОЗ	631	311	9000,00
11	Відображено фінансові результати	791	943	44000,00
		712	791	45000,00

Джерело: узагальнено автором

## Таблиця Р.5

## Типова кореспонденція рахунків з безоплатного отримання основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Перераховано передоплату за транспортування верстата, безоплатно отриманого підприємством	371	311	1800,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, сплачену у складі передоплати за транспортні послуги	644/1	644/ПДВ	300,00
		641/ПДВ	644/1	300,00
3	Отримано безоплатно верстат	152*	424	54000,00
* Якщо підприємство керується роз'ясненнями Мініфіну (п. 19 додатка до Методрекомендацій № 561, лист від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570), воно робить проводку Дт 104 — Кт 424. У цьому випадку на субрахунку 104 необхідно окремо вести аналітичний облік об'єктів ОЗ, не введених в експлуатацію.				
4	Отримано транспортні послуги	152	631	1500,00
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ за отриманими транспортними послугами	644/ПДВ	631	300,00
6	Відображено залік заборгованостей	631	371	1800,00
7	Введено в експлуатацію безоплатно отриманий верстат (54000,00 грн. + 1500,00 грн.)	104	152	55500,00
8	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	1500,00

Джерело: узагальнено автором

Продовження додатку Р

Таблиця Р.6

**Типова кореспонденція рахунків отримання основних засобів до статутного капіталу**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Відображено формування статутного капіталу	46	40	100000,00
2	Відображено внесення внесків грошовими коштами	301, 311	46	76000,00
3	Отримано устаткування як внесок до статутного капіталу	152*	46	20000,00
* Якщо підприємство керується роз'ясненнями Мініфіну (див. <a href="#">п. 13 Методрекомендацій № 561</a> і лист від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570), цю операцію відображають проводкою Дт 104 — Кт 46. Тоді на субрахунку 104 необхідно вести аналітичний облік за ОЗ, не введеними в експлуатацію.				
4	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН)	644/1	46	4000,00
		641/ПДВ	644/1	4000,00
5	Включено в первісну вартість об'єкта ОЗ вартість послуг з транспортування і монтажу устаткування	152	631	2500,00
6	Відображено податковий кредит з ПДВ від вартості послуг з транспортування і монтажу устаткування	644/1	631	500,00
		641/ПДВ	644/1	500,00
7	Оплачено вартість послуг з транспортування і монтажу устаткування	631	311	3000,00
8	Введено в експлуатацію об'єкт ОЗ	104	152	22500,00
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	2500,00

Джерело: узагальнено автором

Таблиця Р.7

**Типова кореспонденція рахунків переведення оборотних активів до складу основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Оприбутковано офісні меблі	281	631	80000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	644/1	631	16000,00
		641/ПДВ	644/1	16000,00
3	Перераховано оплату постачальнику	631	311	96000,00
4	Переведено до складу ОЗ комплект меблів	152	281	11000,00
5	Введено в експлуатацію комплект меблів	106	152	11000,00

Джерело: узагальнено автором

Продовження додатку Р

Таблиця Р.8

**Типова кореспонденція рахунків щодо операцій по нарахуванню амортизації**

№ з/п	Господарські операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано амортизацію об'єктів призначення:			
1.1	виробничого	23	131	5000
1.2	загальновиробничого	91		700
1.3	адміністративного	92		2000
1.4	збутового	93		800
1.5	культурного	949		200

Джерело: узагальнено автором

Таблиця Р.9

**Типова кореспонденція рахунків з продажу об'єкта основних засобів за національну валюту**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Переведено автомобіль до складу необоротних активів, утримуваних для продажу (300000,00 грн. - 130000,00 грн.)	286	105	170000,00
2	Списано суму нарахованого зносу за об'єктом	131	105	130000,00
3	Передано покупцю об'єкт ОЗ	377	712	204000,00
4	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з договірної вартості	712	641 / ПДВ	34000,00
5	Нараховано податкові зобов'язання на суму перевищення балансової вартості на початок місяця реалізації над договірною вартістю	949	641 / ПДВ	1000,00
* Оскільки договірна вартість автомобіля (170000,00 грн.) нижче за його балансову вартість на початок місяця реалізації (175000,00 грн.), базою обкладення ПДВ є така балансова вартість. При цьому складають дві податкові накладні. Одну з них (на договірну вартість) передають покупцеві, а другу (з типом причини «15») продавець залишає в себе.				
6	Списано балансову вартість проданого об'єкта ОЗ	943	286	170000,00
7	Отримано оплату від покупця за об'єкт ОЗ	311	377	204000,00
8	Віднесено на фінансовий результат:			
	— суму доходу від продажу об'єкта ОЗ	712	791	170000,00
	— балансову вартість проданого об'єкта ОЗ	791	943	170000,00
	— суму нарахованого ПДВ від суми перевищення мінбази над договірною вартістю	791	949	1000,00

Джерело: узагальнено автором



## Типова кореспонденція рахунків з ліквідації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
<b>Ліквідація об'єкта ОЗ</b>				
1	2	3	4	5
1	Списано суму нарахованого зносу об'єкта ОЗ, що ліквідується	131	104	5250,00
2	Списано залишкову вартість об'єкта ОЗ, що ліквідується (6000,00 грн. - 5250,00 грн.)*	976**	104	750,00
* При списанні з балансу ліквідаційна вартість об'єкта ОЗ також потрапляє до витрат ( <a href="#">п. 29 П(С)БО 16</a> ).				
** Якби об'єкт ОЗ ліквідувався за самостійним рішенням платника податку без надання фіскальному органу документів про знищення, розбирання або перетворення цього об'єкта, що підтверджують неможливість його подальшого використання і недоцільність ремонту, довелося б ще нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ проводкою: Дт 976 — Кт 641/ПДВ.				
3	Відображено витрати на ліквідацію ОЗ	976	661, 651	85,40
4	Віднесено на фінансовий результат витрати, пов'язані зі списанням об'єкта ОЗ	793	976	835,40
<b>Надходження ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта ОЗ</b>				
5	Оприбутковано ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта ОЗ, придатні для подальшого використання	209	746	300,00
6	Віднесено на фінансовий результат дохід у зв'язку з надходженням ТМЦ	746	793	300,00
<b>Реалізація ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта ОЗ</b>				
7	Відвантажено покупцю ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта ОЗ	377	712	360,00
8	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості відвантажених покупцеві ТМЦ	712	641/ПДВ	60,00
9	Списано собівартість реалізованих ТМЦ	943	209	300,00
10	Надійшли від покупця кошти в оплату реалізованих ТМЦ	311	377	360,00
11	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації ТМЦ	712	791	300,00
	— собівартість реалізованих ТМЦ	791	943	300,00

Джерело: узагальнено автором

## Додаток С

**Порівняльна характеристика елементів облікової політики стосовно основних засобів для цілей фінансового обліку та оподаткування**

Елементи облікової політики	Для цілей фінансового обліку відповідно до вимог П(С)БО	Для цілей оподаткування згідно з вимогами ПКУ
1	2	3
Критерії віднесення активів до складу основних засобів	Очікується отримання економічних вигод від використання таварість активу може бути достовірно визначена	виробничі невиробничі
Вартісні ознаки предметів, що входять до складу основних засобів	Підприємство самостійно установлює вартість предметів, що входять до складу основних засобів	Встановлено вартісну межу віднесення до основних засобів: “активи, вартість яких перевищує 6000 грн.”
Оцінка на дату балансу	Первісна переоцінена	Відповідно до П(С)БО з урахуванням обмежень п.138.1 ПКУ
Встановлення ліквідаційної вартості об’єкта основних засобів	Встановлюється підприємством самостійно	Не регламентовано
Строк корисного використання(експлуатації) об’єкта основних засобів	Визначається підприємством самостійно з урахуванням: очікуваного використання об’єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичного та морального зносу, що передбачається; правових та інших обмежень щодо строків використання об’єктата інші фактори.	Встановлено мінімально допустимі строки корисного використання згідно ПКУ
Перегляд строків корисного використання	Доцільність, обґрунтування та періодичність таких переглядів визначається підприємством самостійно у разі зміни очікуваних економічних вигод від використання об’єкта основних засобів	З урахуванням обмежень п.138.3.3 ПКУ
Об’єкт амортизації	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості	Не підлягають амортизації витрати на придбання (самостійне виготовлення) та ремонт, а також реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів а також, вартість гудвілу
Методи нарахування амортизації	Прямолінійний, Зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий	Прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний

## Продовження додатку С

1	2	3
Підходи до переоцінок	Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.	З урахуванням обмежень п.138.1 ПКУ
Встановлення порогу суттєвості	-Для визначення відхилення залишкової вартості основних засобів від їх справедливої вартості доцільно обрати кількісний критерій суттєвості у діапазоні до 10 відсотків справедливої вартості об'єкту основних засобів; -для визначення подібності активів доцільно обирати кількісний критерій у розмірі до 10 відсотків справедливої вартості об'єктів обміну.	Не регламентовано
Підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів	Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання таких об'єктів основних засобів.	Не регламентовано
Періодичність та об'єкти проведення інвентаризації	Визначається підприємством самостійно окрім обов'язкових згідно законодавства	Згідно даних бухгалтерського обліку
Критерії розмежування об'єктів інвестиційної та операційної нерухомості	Підприємство самостійно розробляє критерії щодо віднесення основних засобів до інвестиційної чи операційної нерухомості а також критерії щодо розмежування ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної і до інвестиційної нерухомості	Не регламентовано
Методи оцінки інвестиційної нерухомості на дату балансу	за справедливою вартістю; за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення	Не регламентовано
Методи нарахування амортизації інвестиційної нерухомості	Амортизація здійснюється з використанням одного з методів зазначеного в у П(С)БО 7 "Основні засоби"	Застосовуються методи нарахування амортизації передбачені П(С)БО 7 "Основні засоби", окрім виробничого
Дата первісного визнання основних засобів та групи вибуття як утримуваних для продажу	Датою первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу може бути: дата, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються умови наведені у П(С)БО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність"; дата оприбуткування активів, придбаних з метою продажу.	Не регламентовано
Оцінка, на дату балансу, об'єкта фінансової оренди	за справедливою вартістю; за теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.	Не регламентовано

## Закінчення додатку С

1	2	3
Методи нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди	прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий;	прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний;
Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів	Підприємство самостійно установлює вартісні ознаки, відповідно до особливостей діяльності	Не регламентовано
Методи нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів	50% вартості, що амортизується, у першому місяці використання, 50% у місяці списання з балансу; 100% у першому місяці використання	Не регламентовано

Джерело: [8,9,30,31]

## Додаток Т

**Графік документообігу «Акта прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» ТОВ «ХАН ЛТД»**

Вид роботи	Місце виконання	Виконавець	Строк виконання
1	2	3	4
1. Огляд об'єкта основних засобів	склад	комісія	Перед введенням об'єкта в експлуатацію
2. Складання Акта приймання- передачі у 2-х примірниках	склад	комісія	У момент введення об'єкта в експлуатацію
3. Підписання акта	склад	Голова та члени комісії	У день введення об'єкта в експлуатацію
4. Затвердження акта	склад	Директор	Протягом 2х робочих днів після складання документа
5. Передача акта для обробки в бухгалтерію	бухгалтерія	Бухгалтер	В день затвердження акта до 15.00
6. Перевірка й обробка інформації акта та внесення її до інвентарної картки	бухгалтерія	Бухгалтер	Протягом одного робочого дня після затвердження документа до 14.00
7. Передача акта для фіксування інформації в програмі 1С, в системі синтетичного обліку	бухгалтерія	Бухгалтер	Протягом одного робочого дня після затвердження документа до 18.00
8. Зберігання акта	бухгалтерія	Бухгалтер	Протягом строку передбачених законодавством

Джерело: узагальнено автором

## Додаток У

## Трактування сутності управлінського обліку

№	Автор	Тлумачення
1	2	3
1	Білоусова І. А.	Управлінський облік – це система збору, планування, контролю, аналізу даних про витрати і результати господарської діяльності в розрізі, необхідному для управління об'єктами, оперативного прийняття на цій основі різних управлінських рішень з метою оптимізації фінансових результатів діяльності підприємства
2	Голов С.Ф.	Управлінський облік – це процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації й передавання інформації, яку використовує управлінська ланка для планування, оцінки і контролю всередині організації й забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів
3	Друрі К.	Управленческий учет обслуживает менеджеров (руководителей) в середине организации (предприятия), выдавая им информацию для принятия решений, планирования, контроля и регулирования прямых производственных затрат (себестоимости продукции) для составления финансовых отчетов
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Управлінський облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством
5	Нападовська Л.В.	Управлінський облік – це інтегрована система підготовки і забезпечення різних рівнів управління інтегрованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю і прийняття управлінських рішень.
6	Б. Нідлс	Управлінський облік охоплює усі види облікової інформації, яка вимірюється, опрацьовується і передається для внутрішнього використання керівництвом

Джерело: [2,6,11,23, 25 ,31]



**Рис. 1. Концепція обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами**

Джерело: [33]



Рис. 2. Завдання управління основними засобами

Джерело: [9]



## Додаток Ф

Таблиця Ф.1

**Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу на ТОВ «ХАН ЛТД»**

Рік	Квартал	Частка основних засобів у валюті балансу	Ліквідовані основні засоби, тис. грн	Введені в експлуатацію основні засоби, тис. грн	Фактичні обсяги поліпшень, тис. грн	Повністю амортизовані основні засоби, тис. грн
2016	31.12.	0,75	83	102	1	124
2016	31.03.	0,78	158	180	2	143
	31.06	0,79	369	240	3	264
	31.09	0,80	296	223	164	269
	31.12.	0,79	309	213	299	280
2017...						

Джерело: узагальнено автором

Таблиця Ф.2

**Звіт про основні засоби ТОВ «ХАН ЛТД» в розрізі центрів використання  
(запропонована форма)**

Показник	Центр використання ОЗ				
	Виробничі ОЗ		Невиробничі ОЗ		
	Цех 1 (виробництво металевих дверей)	Цех (виробництво вікон)	Офіс	Склад	Магазин
Вартість ОЗ, грн					
Накопичена амортизація, грн					
Залишкова вартість ОЗ, грн					
Коефіцієнт зносу					
Коефіцієнт придатності					
Ремонт та поліпшення, грн					
Ліквідація (вибуття), грн					
Фондовіддача					
Фондоємність					
Рентабельність ОЗ					
Матеріально-відповідальна особа					

Джерело: узагальнено автором