

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:
**ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З
НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

Студентки 2 курсу,
спеціальності 071,
«Облік і оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Симоненко Юлії
Миколаївни

Науковий керівник,
Кандидат економічних наук,
доцент

Сопко Ольга
Василівна

Гарант освітньої програми,
Доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	9
1.1. Економічна сутність та оцінка основних засобів	9
1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження	+
1.3. Передумови організації та методики обліку, оподаткування та аналізу операцій з надходження основних засобів на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»	+
Висновки до розділу 1	+
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
2.1. Первинний облік операцій з надходження основних засобів	+/-
2.2. Методика фінансового обліку операцій з надходження основних засобів	+
2.3. Оподаткування операцій з надходження основних засобів	+
2.4. Узагальнення інформації про операції з надходження основних засобів у звітності підприємства	+
Висновки до розділу 2	
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
3.1. Джерела, основні показники та методи аналізу надходження основних засобів	+
3.2. Методика та організація аналізу надходження основних засобів	+
Висновки до розділу 3	
ВИСНОВКИ	
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	
ДОДАТКИ	

ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ

МНМА – Малоцінні необоротні матеріальні активи

МСФО – Міжнародні стандарти фінансового обліку

ОЗ – Основні засоби

ПКУ – Податковий кодекс України

П(С)БО – Положення(стандарт) бухгалтерського обліку

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

ВСТУП

Актуальність теми. Ринкові перетворення в Україні, глобалізація економічних процесів та інтегрування економіки України до світової спільноти виявили потребу внутрішніх і зовнішніх користувачів у достовірній інформації про майновий стан господарюючих суб'єктів. Це зумовило реформування бухгалтерського обліку на основі національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

Проте, проведений аналіз теоретичного обґрунтування визначення поняття необоротних матеріальних активів – основних засобів, методологічних принципів побудови їх обліку та методів оцінки свідчить про те, що певні проблеми залишилися актуальними і вимагають більш глибокого подальшого дослідження.

Визнання України країною з ринковою економікою та її вступ до Світової організації торгівлі вимагає нових підходів до удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів, його узгодженості з міжнародними стандартами обліку.

Основні засоби відіграють важливу роль в розвитку економіки країни, підвищення добробуту та матеріального рівня. Вони є матеріальною базою будь-якого промислового виробництва, адже процес виробництва значною мірою залежить від їх наявності, стану та можливості модернізації.

Підприємства мають бути забезпеченими необхідною кількістю відповідних засобів виробництва. Оскільки вони беруть участь у виробництві протягом декількох виробничих циклів або років, і їх вартість переноситься на витрати, зокрема на собівартість виробленої продукції або виконаної роботи відповідними частинами, не зважаючи на це, вони до кінця використання зберігають свою натуральну форму.

В історичному плані принципи та завдання бухгалтерського обліку основних засобів постійно змінювались, що визначалось зміною економічної ситуації та політичної системи в країні. На сьогодні можна констатувати

новий етап в розвитку бухгалтерського обліку, що пов'язаний з запровадженням Міжнародних стандартів фінансової звітності, переорієнтацією пріоритетів при підготовці фінансової звітності в цілому і про майновий стан зокрема, появою, справедливої вартості та поступовим впровадженням її в господарський та обліковий процеси підприємства.

Проблеми обліку, оподаткування та аналізу надходження основних засобів, знайшли висвітлення у працях українських науковців, таких як Верига Ю.А. [10], Воронцова А.С. [14], Горбовцов С. [18], Городянська Л.В. [19], Гречко С.М. [22,23], Дутчак І.Б. [31] Кафка С.М. [42], Кузьмін О.Є. [47], Лучко М.Р., [53], Чалий І. [87], В.М. Якубів [89] ті інші. Проте з переходом на складання звітності за Міжнародними стандартами, появи нових вимог користувачів до обліково-аналітичної інформації з метою прийняття ефективних управлінських рішень, коло питань досі залишаються недостатньо вивченими, що зумовило актуальність даного дослідження.

Наукова гіпотеза полягає в припущенні, що якісний облік, оподаткування та аналіз надходження основних засобів покращить показники господарської діяльності на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» .

Мета випускної кваліфікаційної роботи полягає у обґрунтуванні теоретичних положень в організації та методиці обліку, оподаткуванні та аналізу надходження основних засобів на підприємстві та виявленні проблемних питань, пов'язаних з організацією та методикою обліку, оподаткування та аналізу надходження основних засобів.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформовано наступні завдання:

- вивчити сутність та визнання основних засобів;
- дослідити класифікацію та оцінку основних засобів з метою обліку, оподаткування та аналізу;
- розглянути літературні джерела та нормативно-правову базу з теми дослідження;

- дослідити діяльність та організаційно-економічну характеристику ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» ;
- розглянути організацію бухгалтерського обліку надходження основних засобів на підприємстві;
- дослідити проблеми обліку надходження основних засобів;
- розглянути оподаткування операцій з надходження основних засобів;
- розглянути форми звітності, що містять інформацію про основні засоби;
- проаналізувати склад, динаміку, структуру основних засобів;
- проаналізувати надходження основних засобів на підприємство;
- дослідити методiku контролю за надходженням основних засобів.

Об’єктом дослідження є процес обліку надходження основних засобів та порядок визначення їх первісної вартості при надходженні на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» .

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних і практичних питань з обліку, оподаткування та аналізу надходження основними засобами на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» .

Інформацією для використання випускної роботи послужили дані первинного, аналітичного і синтетичного обліку досліджуваного підприємства, квартальні і річні звіти, дані статистичної звітності, виробничо-фінансові плани, довідкові матеріали.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні комплексу проблемних питань, пов’язаних з удосконаленням бухгалтерського обліку надходження основних засобів. У процесі проведеного дослідження отримано результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

- організацію бухгалтерського обліку надходження основних засобів в частині розробки графіку документообігу, який визначає послідовність складання документів, чіткість заповнення необхідних реквізитів первинних документів та строки їх передачі до інших структурних підрозділів, що стане

запорукою своєчасного отримання та відображення у повному обсязі господарських фактів діяльності підприємства відразу після їх здійснення. Це дасть змогу користувачам отримати фінансово-економічну інформацію про стан підприємства, що відповідає певним правилам, вимогам і нормам, є зрозумілою та прийнятною.

набуло подальшого розвитку:

– поняття «основні засоби» (основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік);

– методика бухгалтерського обліку надходження основних засобів у відповідності з вимогами МСБО.

Методи дослідження. У процесі дослідження використані загальнонаукові методи пізнання. Методи теоретичного узагальнення, логічного аналізу та синтезу застосовувалися для з'ясування й уточнення сутності основних засобів, та їх видів як категорії бухгалтерського обліку. Для критичного аналізу проблемних питань облікового відображення надходження основних засобів, їх виникнення та розробки системи об'єктів бухгалтерського обліку, застосовано методи систематизації, групування та моделювання. Методи аналогії, діалектичний метод та системний підхід використовувалися для удосконалення організації й методики бухгалтерського обліку надходження основних засобів. Для наочного представлення статистичних даних і результатів дослідження використано графічний метод.

Інформаційною базою дослідження є праці вітчизняних та закордонних вчених щодо організації та методики бухгалтерського обліку; матеріали всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференцій і семінарів з питань теорії та практики бухгалтерського обліку; періодичні видання; офіційно оприлюднені статистичні дані; офіційні документи – нормативні документи України та країн світу з питань обліку, оподаткування та аналізу.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій та пропозицій щодо удосконалення методичних підходів до ведення бухгалтерського обліку надходження основних засобів, порядок їх аналізу, реалізація яких сприятиме, отриманню достовірних даних про здійснення господарської діяльності та узгодження інформаційного забезпечення на законодавчому рівні. Теоретичні та методичні рекомендації за результатами здійсненого дослідження, можуть бути використані у практичній діяльності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» .

Апробація результатів дослідження. Основні теоретичні та практичні результати випускної кваліфікаційної роботи представлені у збірнику КНТЕУ. Було опубліковано статтю загальним обсягом 6 друкованих аркушів на тему: «Облік надходження основних засобів».

Структура і обсяг випускної кваліфікаційної роботи. Випускна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна сутність, визнання та оцінка основних засобів

Основні засоби є невід'ємною складовою господарської діяльності підприємства, саме тому термінологія відіграє значну роль в обліку, оподаткуванні та аналізі. Нині не існує єдиного визначення «основні засоби» та їх класифікації згідно чинного законодавства.

У суспільному житті основні засоби називають майном (рiччю). Майно підприємства складається з різноманітних матеріальних, нематеріальних та фінансових ресурсів – носіїв прав власності окремих суб'єктів, а також частки інвестованих коштів [80]. Це свiдчить, насамперед, про недостатній рівень дослідження сутності основних засобів.

Розглянемо визначення терміну «основні засоби» в законодавчих документах та літературних джерелах, що відображено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Економічна сутність основних засобів

№ з/п	Джерело	Визначення
1	2	3
1.	Бутинець Т.А. [6]	Основні засоби розглядаються як вкладений капітал, і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю і їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)
2.	Бутинець Ф.Ф. [8]	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання 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 триваліший за рік)

1	2	3
3.	Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б., Кисла В.І. [11]	Основні засоби – це 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 унаслідок фізичного та морального зносу
4.	Жадан Т.А., Лозова Н.В. [33]	Основні засоби - матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар.
5.	Загородній А.Г. [7]	Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі
6.	С.М. Гречко [22]	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності
7.	Коваленко А.М. [44]	Основні засоби – це матеріальні активи з очікуваним терміном корисного використання більш ніж один рік (або на протязі операційного циклу, якщо він більше ніж рік), які підприємство утримує в цілях: використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам; виконання адміністративних та соціальних функцій
8.	Неміш Ю.В. [60]	Основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання
9.	Л.К. Сук, П.Л. Сук [79]	Основні засоби підприємства, установи – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері
10.	Податковий Кодекс України (пп. 14.1.138) [65]	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

1	2	3
		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)
11.	МСФЗ 16 [57]	- матеріальні активи, які: - утримуються підприємством для використання у виробництві або постачання товарів та надання послуг, для оренди іншим або адміністративних цілей; - будуть використовуватись, як очікується, протягом більш ніж одного періоду (року).
12.	П(С)БО 7 [66]	- 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).
13.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 [55]	– 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 (або операційний цикл, якщо він триває більше одного року).

Проаналізувавши дані табл. 1.1, було з'ясовано, що в сучасній обліково-економічній літературі здебільшого автори використовують визначення основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби».

Згідно з ПСБО 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. [66].

Основні засоби підприємства — це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом.

Аналіз МСФО 12 «Основні засоби» дозволяє виділити три їх найважливіші ознаки:

1. Мету придбання – використання у нормальному функціонування компанії;
2. Тривалість терміну використання з розподілом їх вартості у продовж цього періоду;
3. Наявність фізичної (матеріальної) форми.

Саме ці ознаки вважати фундаментальними при визначенні сутності основних засобів.

Відповідно до МСФО 16 «Основні засоби – матеріальні активи, які:

- утримуються підприємством для використання у виробництві або постачання товарів та надання послуг, для оренди іншим або адміністративних цілей;
- будуть використовуватись, як очікується, протягом більш ніж одного періоду (року).»

Отже у наведеному визначенні підкреслюється, що основні засоби:

- є матеріальними активами;
 - використовуються для забезпечення господарської діяльності (виробничої, торгової, адміністративної, обслуговування тощо);
 - використовуються протягом більш одного року (операційного циклу)
- [57].

Інше визначення приводиться в податковому законодавстві, 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 перевищує 6000

гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). [65]

Виділимо головні характеристики податкового визначення ОЗ та порівняємо їх із бухгалтерсько-обліковими характеристиками ОЗ.

1. Матеріальність. У податковому обліку ОЗ можуть вважатися тільки матеріальні активи. У бухгалтерському обліку до ОЗ можуть потрапити також лише матеріальні активи. Тож із цим жодних непорозумінь бути не повинно.

2. Очікуваний строк корисного використання (експлуатації). Для того щоб претендувати на статус ОЗ, матеріальний актив має бути необоротним. Тобто, за очікуваннями управлінського персоналу, строк його корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік). У цьому аспекті податкове визначення ОЗ звучить в унісон із бухгалтерсько-обліковим. На жаль, цього не скажеш про решту критеріїв.

3. Господарська спрямованість активів. З необоротних матеріальних активів до податкових ОЗ можуть потрапити лише ті, які підприємство планує використовувати у власній господарській діяльності. Останньою вважають діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) і/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг і спрямована на отримання доходу та проводиться такою особою самостійно й/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема, за договорами комісії, доручення й агентськими договорами [65].

Звісно, претендувати на статус ОЗ можуть не лише необоротні матеріальні активи, які прямо генерують (збільшують) податкові доходи (наприклад, обладнання, котре здають в оренду, або автомобіль, яким надають послуги з перевезення вантажу). Для цього, як на нас, достатньо навіть опосередкованої участі під час господарської діяльності.

Скажімо, більшість адміністративних необоротних активів (офіси, офісне обладнання, меблі, службові автомобілі, які обслуговують адмінперсонал, тощо) безпосередньо не генерують доходу. Проте всі вони обслуговують і забезпечують діяльність підприємства, метою якої є отримання доходу, а отже — мають господіальну спрямованість. Те ж стосується й об'єктів, які безпосередньо не збільшують доходу від будь-якого окремо існуючого об'єкта ОЗ, але можуть бути необхідними для отримання доходів від решти активів підприємства (наприклад, охоронні системи, системи відеонагляду тощо). [16]

Відповідно, необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку, називають невиробничими ОЗ. Такі об'єкти не вважають ОЗ, і, як результат, витрати на їх придбання (створення) у податковому обліку не амортизують. Прикладом невиробничих ОЗ є необоротні матеріальні активи, які підприємство утримує винятково для задоволення особистих потреб своїх працівників або, припустімо, засновників (наприклад, сауни, автомобілі чи яхти для безоплатної організації їх дозвілля).

У бухгалтерському обліку поділу на ОЗ та невиробничі ОЗ не існує. Незалежно від того, де задіяно необоротний матеріальний актив (у виробництві чи постачанні товарів, наданні послуг, для здавання в оренду чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій), у системі П(С)БО його за визначенням вважають ОЗ й амортизують. Тобто використання в господарській діяльності не є визначальним фактором бухгалтерської класифікації необоротного матеріального активу як ОЗ [16].

Дещо інакший підхід до цього питання демонструє міжнародна практика. Так, за визначенням із § 6 МСБО 16 «Основні засоби» до ОЗ потрапляють лише необоротні матеріальні активи, які «утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей». Як бачимо, у ньому не знайшлося місця для соціально-культурної функції. Тому якщо матеріальний об'єкт придбано саме для цього, його, по суті, не можна відобразити в МСФЗ-звітності серед ОЗ. У разі ж якщо підприємство може продемонструвати ймовірність надходження майбутніх економічних вигід від такого об'єкта, його доведеться визнати в складі необоротних активів [57].

4. Вартість об'єкта перевищує 6000 грн.

Для того щоб потрапити до податкових ОЗ, вартість придбаного чи створеного необоротного матеріального активу має перевищувати 6000 грн (до 01.09.2015 р. — 2500 грн, до 01.01.2012 р. — 1000 грн). Звісно, ідеться не про якусь абстрактну вартість (цінність) об'єкта для власника, а про його первісну вартість. Тобто зі згаданим критерієм треба порівнювати всю суму витрат, котрі формують первісну вартість об'єкта ОЗ.

Оскільки з 01.01.2015 р. із ПКУ виключили порядок визначення первісної вартості основних засобів (як відомо, розрахунок податку на прибуток прив'язали до бухгалтерського обліку), то порівнювати із 6000 грн слід саме первісну вартість ОЗ, визначену за правилами [П\(С\)БО 7](#) «Основні засоби» [65].

ПДВ, нарахований (сплачений) під час купівлі (створення) об'єкта ОЗ, який згідно за [ПКУ](#) включають до податкового кредиту, не збільшує первісної вартості об'єкта ОЗ. Інакше кажучи — не бере участі у визначенні суми витрат, яку порівнюють із вартісним критерієм.

У разі якщо матеріальний актив відповідає всім переліченим вище критеріям, окрім вартісного (його первісна вартість не перевищує 6000 грн), підприємство має справу не з податковим ОЗ, а з МНМА. З точки зору

класифікації необоротних активів, наведеної в ПКУ, це інший необоротний матеріальний актив.

Якщо виходити з назви п. 138.3 ПКУ, який прописує податкові правила амортизації, то ним встановлено порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів. Про решту необоротних активів він чітко не говорить. У цьому пункті зазначено: розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до П(С)БО чи МСФЗ, з урахуванням обмежень викладених в цьому пункті [57, 65].

Не можуть бути класифіковані як ОЗ у податковому обліку:

- вартість землі;
- незавершені капітальні інвестиції;
- автомобільні дороги загального користування;
- бібліотечні й архівні фонди;
- матеріальні активи, вартість яких не перевищує 6000 грн;
- невиробничі ОЗ;
- нематеріальні активи. (Додаток А)

У бухгалтерському обліку ж із переліченого до ОЗ не потрапляють лише незавершені капітальні інвестиції.

А от земля в бухгалтерському обліку, хоча й вважається ОЗ, проте її вартість не амортизують так, як і вартість природних ресурсів.

Отже, якщо придбаний актив відповідає всім окресленим вище критеріям (матеріальність, очікуваний строк корисного використання, господарська діяльна спрямованість, вартісний критерій) і не належить до винятків, він потрапляє до податкових ОЗ.

Проаналізувавши зміст нормативно-правових актів, можна зробити висновок про ототожнення категорій «основні засоби» та «основні фонди». Так, в Державному класифікаторі України «Класифікація основних засобів» використовується термін «основні фонди» та не включено до їх складу такі об'єкти як: малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, предмети прокату[65].

Отже слід зазначити, що визначення багатьох термінів, наведених у П(С)БО, буде дещо відрізнятися з визначеннями цих же понять у податковому законодавстві, економічній літературі, політичній економіці. А це означає, що вживши той чи інший спеціальний термін, у багатьох випадках необхідно уточнити, яке його значення – бухгалтерське, економічне, фінансове чи податкове – мають на увазі.

Сутність основних засобів, як об'єкта бухгалтерського обліку, в певній мірі характеризується критеріями їх визнання активами підприємства[16].

Так П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає: об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена. [66].

Також можна відмітити ще одну умову для визнання в бухгалтерському обліку основних засобів, а саме — підконтрольність. Адже згідно з п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», активи — це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому. [59].

Так, підприємство може контролювати актив лише в разі володіння правами на отримання майбутніх економічних вигід від його використання та здатності обмежувати доступ інших суб'єктів господарювання до таких економічних благ. Як правило, контроль супроводжується наявністю права власності.

Отже, із зазначених норм маємо такі критерії для визнання основних засобів:

- 1) контрольованість;
- 2) матеріальність;
- 3) строк корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік;

- 4) отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу;
- 5) можливість достовірної оцінки;
- 6) призначення — використання в процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Додатково виділимо й **критерій малоцінності**. Так, у П(С)БО 7 «Основні засоби» зазначено: підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (далі — МНМА). [66].

Таким чином, підприємства самостійно установлюють критерій малоцінності. І всі активи, вартість яких нижче цього критерію та які використовуються довше одного року, у бухгалтерському обліку потрапляють до МНМА. Своєю чергою, ті активи, які використовуються більш ніж рік і вартість яких вище критерію малоцінності, у бухгалтерському обліку визнаються основними засобами.

Таку вартісну планку для цілей бухгалтерського обліку підприємство встановлює зазвичай у наказі про облікову політику.

Такий критерій як «призначення» використовується у бухгалтерському обліку багатьох країн. За ним основні засоби визнаються частиною майна.

Критерій тривалості використання активів підприємства у виробничій діяльності дає змогу поділяти їх на основні та оборотні засоби. До основних засобів слід відносити лише ті активи, які слугують підприємству довше від одного облікового періоду, тобто більше як рік. [6]. Але всі засоби, які переносять вартість на створюваний продукт частинами, мають належати до основних незалежно від строку їх використання [6]. Враховуючи науково-технічний прогрес, слід зауважити, що деяке офісне обладнання та інструменти можуть використовуватися менше 1 року, а тим паче одного операційного циклу, якщо він довший за один рік. Тобто, до критерію

тривалості, який підприємства визначають самостійно, потрібно підходити відповідно до інтенсивності експлуатації основних засобів.

Економічні вигоди від використання основних засобів підприємство отримує протягом тривалого періоду, тобто витрати, пов'язані з придбанням основних засобів, слід списувати протягом циклу, що перевищує один рік. А оскільки економічні вигоди можуть бути отримані і від інших малоцінних швидкозношуваних предметів і малоцінних необоротних матеріальних активів, строк корисного використання яких менше одного року, такі активи можуть бути включені в групу основних засобів.

Всі без виключення об'єкти основних засобів мають фізичну суть, що відповідає такому критерію як матеріальність.

Наступним критерієм основних засобів є вартісна межа. Вона має бути елементом облікової політики підприємства і тому є різною в усіх суб'єктів господарювання.

Таким чином, найпоширенішими критеріями віднесення об'єктів до основних засобів є: контрольованість, матеріальність, строк корисного використання, отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу, можливість достовірної оцінки, призначення та вартісна межа. Такі критерії дають змогу віднести до основних засобів такі об'єкти як багаторічні насадження, земельні ділянки, об'єкти природокористування, інвестиційну нерухомість.

В Україні критерії визнання для кожного виду об'єктів обліку встановлено національними стандартами бухгалтерського обліку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [66].

Для чіткого обліку та аналізу основних засобів необхідно насамперед їх відповідно класифікувати.

Науково обґрунтована класифікація в практичній діяльності використовується для організації аналітичного і синтетичного обліку наявності та руху об'єктів, при нарахуванні амортизації і визначенні розміру зносу, а також при інвентаризації основних засобів.

Основні засоби можна згрупувати за їх функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-речовим складом (табл.1.2)

Таблиця 1.2

Класифікація основних засобів

№ з/п	Ознаки	Групи
1.	За функціональним призначенням	Виробничі Невиробничі
2.	За галузевою ознакою	Промисловість Сільського господарства Транспорту Зв'язку Ін.
3.	За належністю	Власні Орендовані
4.	За ступенем використання	Діючі Недіючі
5.	За натурально-речовим складом	Земельні ділянки, будинки, споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади і інвентар, виробничий та господарський інвентар, тварини, багаторічні насадження; інші основні засоби.(Додаток Б)

За використанням основні засоби поділяються на діючі, недіючі та запасні. Діючими є основні засоби, які приймають участь у роботі підприємства на даний час. Недіючими, в свою чергу, є основні засоби, які не використовуються в даний період в господарській діяльності у зв'язку з тимчасовою консервацією або очікуванням часом введення їх в експлуатацію. Запасні - це устаткування, яке перебуває в резерві та призначене для заміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються.

За ознакою належності основні засоби поділяються на власні та орендовані.

Власні основні засоби являються безпосередньою власністю підприємства і мають джерело свого утворення (внесок засновника до статутного капіталу, заборгованість перед постачальниками, цільове фінансування і цільове надходження та ін.).

Основні засоби, які використовуються на підприємстві, але не є його власністю, називається орендованими. Треба зауважити, що з метою виключення можливості подвійного обліку одних і тих же засобів, у орендодавця орендовані основні засоби обліковуються на балансовому, а у орендаря на позабалансовому рахунку [8].

Більш повна класифікація основних засобів наводиться у Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку [39] та у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [66], що поділяє основні засоби на групи, за натурально-речовим складом.

В бухгалтерському обліку одиницею обліку основних засобів, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», є об'єкт основних засобів.

Об'єктом основних засобів виступає:

- 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 [66].

Окрім цього, В ПСБО 7 «Основні засоби» також зазначено: 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.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різний строк корисного використання, то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Наприклад, літак і його двигуни необхідно враховувати, як окремі зношувані активи, якщо вони мають різні терміни корисного використання [8].

Об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість, називаються подібними. Крім цього, бухгалтерське визначення передбачає встановлення очікуваного строку використання основних засобів.

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

При визначенні строку корисного використання об'єктів основних засобів повинні враховуватися їх технічні характеристики, очікуваний фізичний та моральний знос, правові обмеження вважає аудитор Бурківська Н.А., а також на її думку, можливість самостійного вибору строку використання об'єктів основних засобів нашими бухгалтерами призведе до маніпулювання сумою нерозподіленого прибутку в залежності від задач і мети підприємства [5].

Саме тому, основні засоби поділяються на об'єкти, які підлягають амортизації, і на об'єкти, по яким амортизація не нараховується. За бухгалтерським обліком об'єктом амортизацій є основні засоби (крім землі) як виробничого, так і невиробничого призначення. Що стосується податкового обліку, то витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інше поліпшення невиробничих фондів не підлягають амортизації [5].

Наявність тих або інших засобів на конкретному підприємстві пов'язане із напрямком його діяльності, а також із роботою допоміжних і обслуговуючих виробництв.

Класифікація, зазначена в Податковому кодексі має наближений характер до П(С)БО 7 «Основні засоби». Завдяки тому, що класифікація в Податковому кодексі України наближена до П(С)БО 7 «Основні засоби», стало можливим скорочення відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком. Проте незважаючи на дані нововведення все таки залишається ряд питань, які потребують вирішення, тому з метою вдосконалення обліку та наближення бухгалтерського та податкового обліку дослідники пропонують різні можливі підходи до класифікації основних засобів, яка буде більш сучасною та придатною для використання [66].

Відповідно до вимог бухгалтерського фінансового та податкового обліку встановлено різну класифікацію основних засобів.

В Плані рахунків та в П(С)БО 7 «Основні засоби» чітко встановлено класифікацію об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку(див. дод. Б).

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби поділяються на **основні засоби** та **інші необоротні матеріальні активи**, які в свою чергу поділяються на окремі групи.

Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів. (див. табл. 1.2).

Вирішуючи питання визнання основних засобів, необхідно мати на увазі, що принципи МСФО застосовуються тільки до суттєвих статей (сум). [57]. Тому об'єкти, які відповідають визначенню основних засобів, але мають незначну вартість, списуються у момент придбання на поточні витрати. Рішення про межу суттєвості приймає керівництво підприємства.

Згідно з пунктом 37 МСФО 16 «Основні засоби», основні засоби розподіляються на класи [57]..

Клас основних засобів – група активів, однакових за характером та способом використання у діяльності підприємства. Виділяються такі класи: земля; будівлі; машини та устаткування; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання.

Об'єкт основних засобів, який відповідає встановленим критеріям визнання при відображенні у складі активів, оцінюється за своєю собівартістю.

Незважаючи на те, що положення бухгалтерського обліку базуються на міжнародних стандартах, класифікація основних засобів має деякі відмінності, які наведені в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика класифікації основних засобів у міжнародних стандартах та П(С)БО 7 «Основні засоби»

№ з/п	Види основних засобів	П(С)БО 7	МСФЗ 16
1.	Земельні ділянки	Поширюється	Поширюється

2.	Капітальні витрати на поліпшення земель	Поширюється	Поширюється
3.	Будинки та споруди	Поширюється	Поширюється
4.	Машини та обладнання	Поширюється	Поширюється
5.	Транспортні засоби	Поширюється	Поширюється
6.	Інструменти, прилади та інвентар	Поширюється	Поширюється
7.	Тварини	Поширюється	Не поширюється
8.	Багаторічні насадження	Поширюється	Не поширюється
9.	Інші основні засоби	Поширюється	Не поширюється

Відмінності стосуються деяких активів: не класифікуються: тварини, багаторічні насадження та інші основні засоби.

Таким чином, можна зазначити, що існує велика кількість різноманітних поглядів на склад та класифікацію основних засобів, але в основному підприємство повинно опиратися на Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», правильне розуміння якого дозволить розробити оптимальну політику управління основними засобами, що є складовою частиною управління необоротними активами підприємства.

Необхідною умовою правильного обліку надходження основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки.

За МСБО 16 при визначенні первісної вартості враховують два види витрат – це первісні витрати і подальші витрати[57].

Після визнання об'єкту основних засобів, який відповідає критеріям визнання активу, його слід оцінювати за собівартістю[2].

В МСБО 16 «Основні засоби» визначені елементи собівартості, яка складається з:

а) ціни його придбання, включаючи імпорتنі мита та невідшкодовувані податки на придбання після вирахування торговельних знижок та цінових знижок;

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;

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[2].

Формування первісної вартості основних засобів пов'язане з правильним трактуванням витрат та їх ідентифікацією з конкретним об'єктом обліку. Крім П(С)БО 7 «Основні засоби», при формуванні первісної вартості основних засобів, необхідно врахувати ще вимоги П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» та інші. Це пояснюється тим, що існує ряд специфічних витрат, пов'язаних з придбанням основних засобів, які необхідно включати до первісної вартості або не враховувати їх при формуванні первісної вартості основних засобів [5,6].

Так, у разі придбання основних засобів у іноземного постачальника, послуги митного брокера, які безпосередньо пов'язані з придбанням таких об'єктів включають до первісної вартості основних засобів, хоча у переліку витрат, які формують первісну вартість не вказано таких витрат. Крім названих витрат, при імпорті основних засобів, до їх первісної вартості також необхідно включити: плату за митне оформлення об'єктів основних засобів, якщо воно відбувається поза місцем розташування митних органів або в неробочий час; витрати на сертифікацію основних засобів; витрати на страхування при купівлі.

При формуванні первісної вартості, об'єктів основних засобів, придбаних за іноземну валюту, слід врахувати умови оплати за такі об'єкти. Так, якщо об'єкти придбані на умовах подальшої оплати, то первісну вартість основних засобів визначають за курсом, установленим НБУ на дату

отримання об'єкту. Кредиторська заборгованість, яка виникає перед постачальником-нерезидентом є монетарною статтею, тому на дату балансу і на дату погашення заборгованості необхідно визначати курсові різниці. У разі, якщо договором постачання передбачена попередня оплата постачальнику-нерезиденту, то вартість основних засобів буде визначатися за курсом, встановленим НБУ на дату сплати авансу. При цьому дебіторська заборгованість, яка виникає за умов сплати авансу, відноситься до немонетарних статей і при зміні курсів іноземної валюти не перераховується як на дату балансу, так і на дату отримання основних засобів.

Але суб'єкт господарювання може сплатити кошти за певні послуги, які надані сторонніми організаціями і до складу первісної вартості не включати.

Так, витрати підприємства на виплату винагороди посереднику (брокеру, агенту) за послуги при купівлі основних засобів за договорами доручення, договорами комісії в первісну вартість не включаються, а обліковуються у складі витрат звітного періоду. Аналогічно обліковуються витрати, пов'язані з оплатою винагороди поручителю та неустойки за несвоєчасне погашення суми основного боргу або винагороди.

Заслужують на увагу при визначенні первісної вартості за МСФЗ, такі витрати як: витрати на створення резерву майбутніх витрат; витрати на сплату відсотків; оцінка об'єктів при будівництві; придбання основних засобів за рахунок грантів, пайових інструментів та багато інших питань, які регламентуються не тільки МСБО 16 «Основні засоби», але й такими міжнародними стандартами як МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу» МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій», МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами» та іншими стандартами, що регламентують облік та методичні підходи до визнання окремих операцій, пов'язаних з формуванням первісної вартості об'єктів основних засобів [5,6].

За національною практикою бухгалтерського обліку придбання основних засобів за рахунок позикових коштів і на умовах товарного кредиту операції поділяють на дві групи:

- звичайна купівля;
- кредитна операція.

За користування позиковими коштами, підприємства нараховують та сплачують проценти, які не капіталізують, а завжди включають до витрат того періоду, в якому ці проценти були нараховані.

Як вже відмічалось об'єкти основних засобів, що надходять на підприємство, і в бухгалтерському, і в податковому обліку зараховують на баланс за **первісною вартістю**. «Бухгалтерське» визначення терміна «первісна вартість» наведено в п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби». Там зазначено, що **первісна вартість** — це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів. [66].

Порядок формування первісної вартості залежить від способу отримання основних засобів. Порядок формування первісної вартості об'єктів основних засобів наведено в Додатку В.

У податковому обліку первісну вартість в описаному вище порядку формують тільки щодо виробничих ОЗ, тобто ОЗ, які призначені для використання платником податків у господарській діяльності. Адже витрати на придбання саме таких ОЗ згідно з ПКУ підлягають податковій амортизації та можуть бути враховані в податковому обліку. А от витрати на придбання/виготовлення невиробничих ОЗ у податковому обліку не відображають і не амортизують.

У бухгалтерському обліку подібного розмежування немає — наведені вище правила застосовують як для виробничих, так і для невиробничих ОЗ.

Таким чином, можна зазначити, що існує велика кількість різноманітних поглядів на сутність та класифікацію основних засобів, але в основному підприємство повинно опиратися на Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», правильне розуміння якого дозволить розробити оптимальну політику управління основними засобами, що є складовою частиною управління необоротними активами підприємства.

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження

На даний час в Україні існує багаторівнева система регулювання обліку і звітності. Перетворення в країні досить сильно вплинули на її формування, адже необхідність працювати у нових ринкових умовах, а також динамічне розповсюдження та впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. В Україні, система регулювання бухгалтерського обліку та звітності загалом сформована, незважаючи на це на шляху реформування бухгалтерського обліку в напрямку наближення до Міжнародних стандартів фінансової звітності існують певні проблеми організаційного і методологічного характеру. Проблеми методологічного характеру пов'язані із впровадженням Міжнародних стандартів фінансової звітності в національну нормативну базу бухгалтерського обліку.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706 «Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів», на сьогодні в Україні сформовано систему бухгалтерського обліку, засновану на принципах міжнародних стандартів шляхом їх адаптації до вітчизняного економіко-правового середовища.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що прийнятий у 1999 році поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, в незалежності від їх

організаційно-правових форм, а також від їх форм власності та на іноземні представництва суб'єктів господарської діяльності, які мають обов'язок вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Вказаний закон визначає правові принципи організації, регулювання, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [72].

Повнота та достовірність інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Дані нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку основних засобів (рис. 1.1.).

Як видно з рис. 1.1. держава регулює лише деякі аспекти обліку основних засобів.

Характеристика діючої нормативно-правової бази з обліку, оподаткування та аналізу основних засобів наведена в Дод. Г.

З додатку Г видно, що облік основних засобів в Україні регулюється багатьма нормативними актами. Законодавчі та нормативні документи визначають методологічні засади формування інформації про основні засоби та її розкриття у фінансовій звітності.

Бухгалтерський облік основних засобів ведеться згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [66] та Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування [39,73].

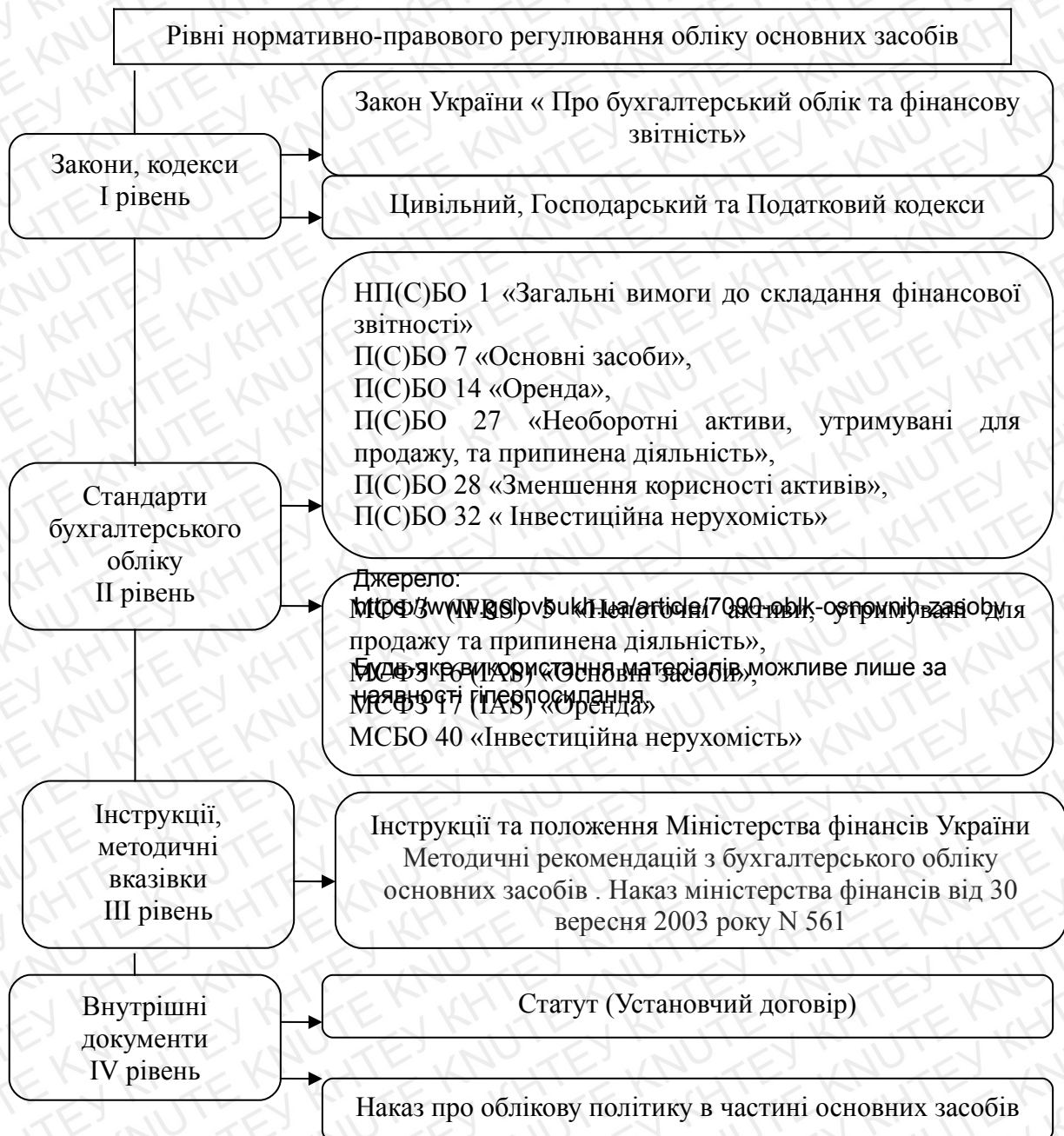


Рис. 1.1. Рівні нормативно-правового регулювання обліку основних засобів

В П(С)БО 7 «Основні засоби» розкрито методологічні засади формування бухгалтерського обліку основних засобів і порядок відображення їх в фінансовій звітності [66].

Наказ Мінфін «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» від 30.09.2003 № 561 регулює

питання, що дещо перекликаються з питаннями, що висвітлені в П(С)БО 7 «Основні засоби», але наказ містить певні роз'яснення, доповнення, кореспонденції, що стосуються операції з основними засобами, вказується, якими документами оформлювати ці операції. Також він регулює облік основних засобів в оренді. [55,66]

Останніх років було внесено суттєві зміни до законодавства, щодо обліку основних засобів та нарахування амортизації на основні засоби. Внесено зміни до класифікації основних засобів, та відповідно П(С)БО 7 «Основні засоби» [66] та П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»[70]. Введено новий об'єкт до групи основних засобів, а саме інвестиційну нерухомість. Відповідно внесено зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку.

На сьогодні значний вплив на методологію обліку має Податковий кодекс України, що вступив в дію з 1.01.2011 року[65].

Податковий кодекс, що був прийнятий покликаний на те, щоб забезпечити зменшення розбіжностей, усунення спірних питань та вирішення проблем і неузгодженостей в податковому та бухгалтерському обліку. Облік основних засобів також потрапляє під ці позитивні зміни. На думку С.Є. Пиріжок, порівнюючи податкове та бухгалтерське законодавство виникають певні протиріччя, зокрема в частині критеріїв віднесення майна до основних засобів.[63]

Згідно з податковим законодавством до основних засобів відносяться активи, які використовуються лише у господарській діяльності більше року (або операційного циклу), але вартість яких більше 6000 грн. Відповідно до бухгалтерського законодавства, а саме п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби» об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена. [65,66]

Пункт 145.1 ст. 145 Податкового кодексу являє собою податковий класифікатор основних засобів [65]. Причому в основу цього класифікатора покладено бухгалтерську класифікацію, використану в П(С)БО 7 «Основні

засоби». Навіть назви податкових груп повторюють назви субрахунків бухгалтерського обліку. Щоправда, існують і деякі відмінності щодо класифікації основних засобів, так в п. 145.1 Податковий кодекс не виділяє таку групу, як «інші необоротні матеріальні активи» та додатково надає групу «довгострокові біологічні активи», які, в свою чергу, регулюються не П(С)БО 7 «Основні засоби» [66], а П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Стосовно Цивільного кодексу України, то він розглядає основні засоби з правової точки зору. Наводить визначення речі і майна, зокрема річ – це предмет матеріального світу, щодо якого можуть виникати цивільні права і обов'язки, а майно – це окрема річ, сукупність речей, а також майнові права і обов'язки. [85]

В українській періодичній літературі питання, пов'язані з основними засобами, є актуальними, оскільки за аналізований період спостерігаються постійні публікації за даною тематикою..

Для виявлення найбільш актуальних питань у сфері операцій з основними засобами, а також їх оподаткування та аналізу, висвітлених у періодичних виданнях, здійснено систематизацію статей за їх змістовним наповненням (Додаток Д).

Розглянуті в періодичних виданнях статті з обліку надходження основних засобів, можна систематизувати за групами, а саме:

- сутність основних засобів та їх класифікація;
- оцінка основних засобів;
- документальне оформлення надходження основних засобів;
- бухгалтерський облік руху основних засобів, зокрема надходження основних засобів;
- звітність підприємства як джерела інформації про основні засоби;
- оподаткування операцій з основними засобами.

Відповідно до проведеного аналізу проблемних питань, що розглядаються в наукових статтях, можна зробити висновок про те, що найбільше уваги автори приділяють питанню класифікації основних засобів та гармонізації бухгалтерського та податкового обліку основних засобів.

Поняття «основні засоби» має неоднозначне трактування, що зумовлює вчених-економістів досліджувати цей термін з різних сторін.

Бутинець Т. А., у результаті свого дослідження, зробила висновки щодо трактування основних засобів з економічної точки зору: «...основні засоби розглядаються як вкладений капітал, і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю і їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)» [6].

Більш розширене тлумачення цього поняття наводить Довгалюк Н. В., що визначає основні засоби як матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово здійснюються 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 [28].

Питання класифікації основних засобів досліджували такі автори як Гавриць М.О. [15], Ткачук С.В. [82] та інші. Як зазначають автори класифікація, зазначена в Податковому кодексі має наближений характер до П(С)БО 7 «Основні засоби». Завдяки цьому, стало можливим скорочення відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком. Проте залишається ряд питань, які потребують вирішення, тому з метою вдосконалення обліку та наближення бухгалтерського та податкового обліку дослідники пропонують різні можливі підходи до класифікації основних засобів, яка буде більш сучасною та придатною для використання.

В процесі здійсненого аналізу наукових статей, також було визначено питання, якому науковці приділяли найменше уваги. Зокрема це питання документування основних засобів та відображення інформації з обліку основних засобів у звітності підприємства. Дослідженням питання

первинного обліку основних засобів займалися автори Гречко С.М. [21], Дутчак І.Б. [31], Пиріжок С.Є. [63]. Дослідниками розглянуто типові первинні документи, які використовують для оформлення надходження основних засобів, а також запропоновано вдосконалити існуючі форми первинних документів шляхом пристосування типових форм до вимог підприємства шляхом доповнення їх необхідними елементами, або додатковими бланками у вигляді додатків до типових форм чи у вигляді окремих первинних документів.

Ми погоджуємося з Івановою Н.А. що проблемним і практично нерозв'язаним на сьогодні є питання ведення первинного обліку основних засобів, точніше типових форм первинної документації з обліку наявності та руху основних засобів. Так, з часу затвердження пакету типових первинних документів з обліку основних засобів відбулися істотні зміни в організації бухгалтерського обліку основних засобів [38]. Проте змін у типових документах з обліку основних засобів не прослідковується. Ще одною є проблема, щодо обліку матеріальних активів, які передаються в оренду іншим особам. Одночасно вони є основними засобами та інвестиційною нерухомістю, тому їх облік має регламентуватися однаковими узагальненими методичними рекомендаціями.

Оцінка основних засобів у бухгалтерського обліку досліджувалась науковцями: Бутинцем Ф.Ф. [8], Воронцовою А.С. [14], Головим С.Ф. [17], Жадан Т.А. [33], Замлинським З.А. [36], Смоленюк П.С. [76], Чалим І. [87] та ін.. Л.Г. Ловінська критикує види оцінок, що застосовуються для обліку основних засобів [50].

Єгорова Ю. розглядає облік безоплатно отриманих основних засобів їх оцінку, облік та оподаткування [32].

Особливості відображення у звітності інформації з обліку основних засобів розглядалося такими авторами як Бондарчук В.В. [4], Должанський А.М. [29], Замлинський В.А. [36]. Дослідники розкривають методику складання звітності у якій відображається інформація про основні засоби та наводять певні пропозиції

з удосконалення. Так автором Бондарчук В.В. [4] у статті запропоновано ввести форму статистичної звітності, що дозволить гармонізувати інтереси держави із можливостями системи бухгалтерського обліку у формуванні інформаційної бази. Должанський А.М. [29] зазначає, яка інформація повинна відображатися у Примітках до річної фінансової звітності та вважає за доцільне автоматизувати облік на всіх підприємствах, з метою мінімізації помилок, що виникають при складанні звітності ручним способом. Автором Замлинським В.А. [36] на відміну від попередніх авторів було розглянуто особливості визначення справедливої вартості основних засобів при переході до міжнародних стандартів фінансової звітності.

Оподаткування операцій з основними засобами досліджувались також Горбовцовим С. [18], Задорожний О.. [34], Золотухін О. [35], Ткаченко Н.М. [81].

Горбовцов С. розглядає визначення ОЗ в бухгалтерському та податковому обліку відрізняється а також вплив різниці визначення на сплату податку на прибуток. [18].

Задорожний О.. [34], досліджував проблеми податкового обліку основних засобів,. Ним було розглянуто оподаткування операцій з надходження основних засобів з різних джерел.

Вивчення теоретичних положень та опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених свідчать, що облік та аналіз основних засобів в останній час дещо ускладнилися, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів.

1.3. Передумови організації та методики обліку, оподаткування та аналізу операцій з надходження основних засобів на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»

Група компаній КЛІНІНГ ПРО була заснована у Львові в 1997 році і виросла в одного з лідерів ринку фасиліті в Україні. ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» засноване у 2007 році.

Відповідно до Статуту метою заснування підприємства є надання послуг з прибирання виробничих та житлових приміщень, устаткування та транспортних засобів, хімчистка та фарбування.

Безпосередньо ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» займається прибиранням квартир, офісів, торгових центрів, ресторанів, барів, кафе, котеджів, прилеглих територій, а також хімчисткою килимів, м'яких і шкіряних меблів з видаленням плям, миттям вікон, жалюзі, шліфовкою, доглядом та захистом твердих покриттів, тощо.

Для досягнення поставленої мети підприємство організовує свою діяльність самостійно або у співробітництві з іншими підприємствами та спеціалістами компанії «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ». Підприємство може вступати в договірні відносини з державними, приватними, колективними та іншими підприємствами, організаціями і громадянами, а також може бути посередником між ними при виконанні робіт та наданні послуг, що відносяться до предмету діяльності підприємствами.

Структура ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» наведена на рис. 1.2.

В ході проведеного аналізу діяльності по контролю над виконанням робіт за договорами ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», була побудована схема бізнес-процесу, яка представлена на рис. 1.3

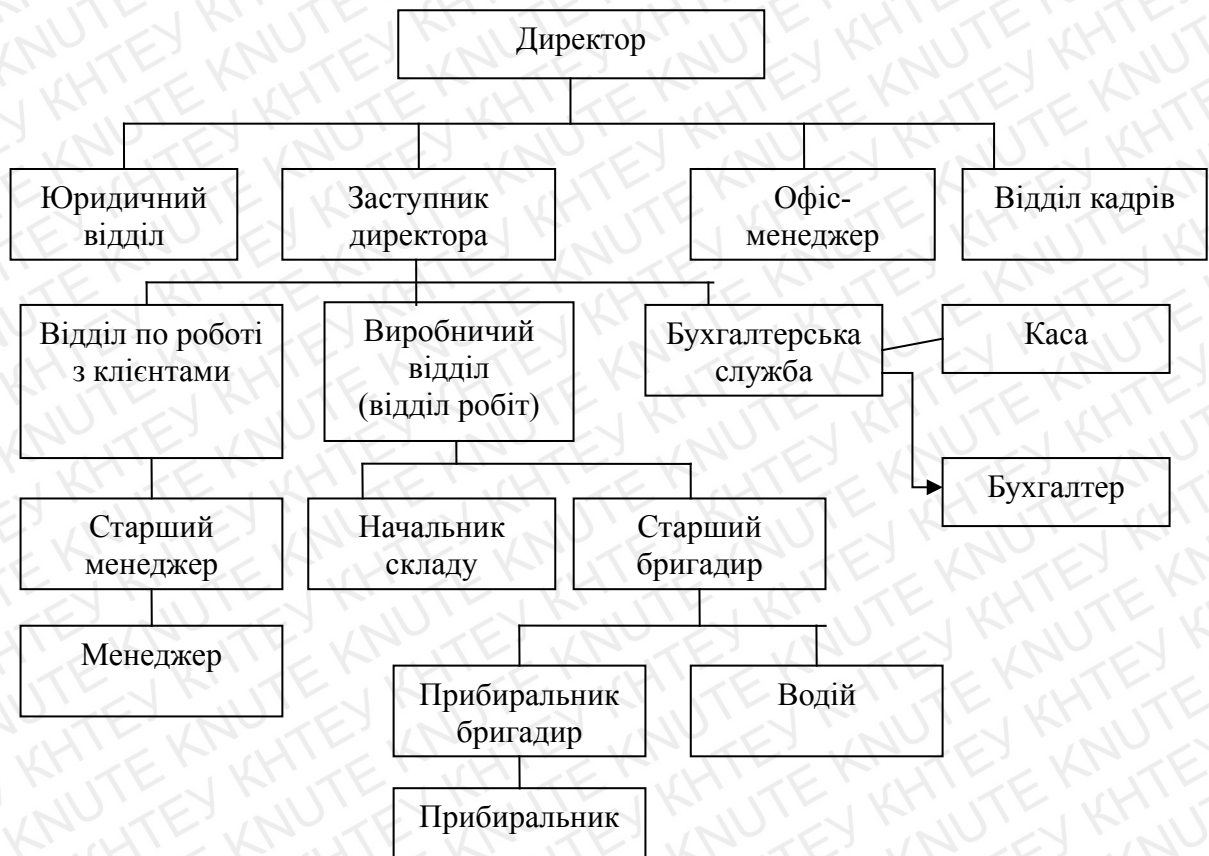


Рис. 1.2. Організаційна структура ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»

У випадках, передбачених чинним законодавством, ТОВ одержує ліцензії та дозволи на заняття окремими видами діяльності.

На підприємстві бухгалтерський облік ведеться з допомогою «1С:Підприємство», застосовується автоматизована форма ведення обліку.

Під формою бухгалтерського обліку розуміють сукупність облікових регістрів, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку, застосовуючи принцип подвійного запису.

Форму ведення бухгалтерського обліку визначають:

- спосіб і техніка облікових записів;
- поєднання хронологічного та систематичного обліку;
- певні форми зв'язку між обліковими регістрами.

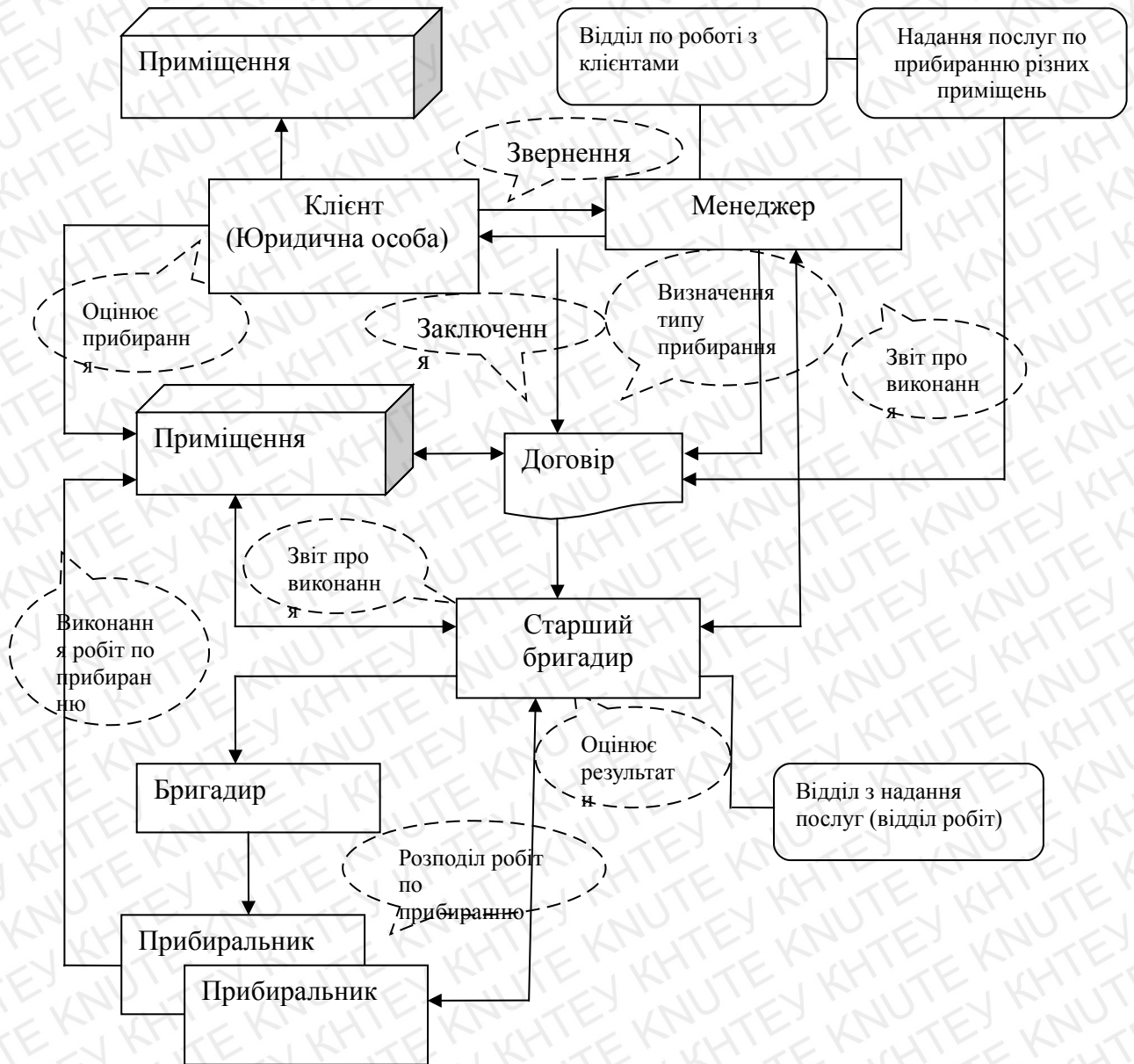


Рис. 1.3. Схема бізнес-процесу відділу по роботі з клієнтами та відділу надання послуг (відділу робіт)

Ведення бухгалтерського обліку здійснюється у відповідності до вимог діючого законодавства, а також згідно із Наказом про облікову політику на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ».

Організаційна побудова бухгалтерської служби – це форма поділу праці, що передбачає розподіл облікових робіт між виконавцями. Конкретне вираження ця форма знаходить у відповідній структурі бухгалтерії і системі управління підприємством в цілому.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає наступні самостійні форми організації бухгалтерського обліку (рис. 1.4).

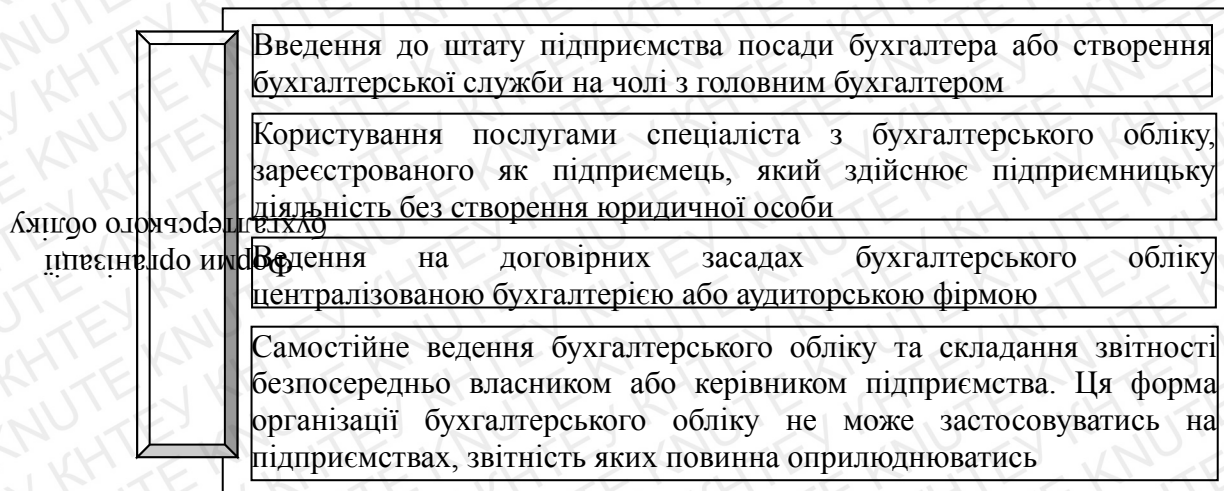


Рис. 1.4. Форми організації бухгалтерського обліку

Введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби сьогодні залишається найпоширенішим, оскільки така форма має значні переваги. Зокрема, бухгалтер, що працює безпосередньо на підприємстві, як правило, зацікавлений в результатах діяльності підприємства взагалі. А це слугує гарантією його сумлінного ставлення до виконуваної роботи і стимулює пошук найоптимальніших підходів до ведення обліку. Такий бухгалтер добре знає специфіку діяльності підприємства і особливості організації виробництва. Він розуміє проблеми, з якими стикається підприємство.

Керівництво підприємства або його власники, у свою чергу, мають можливість постійно контролювати діяльність бухгалтера чи бухгалтерії, оперативно вирішувати ті або інші питання, своєчасно вносити корективи у раніше прийняті рішення. Таким чином, ця форма ведення бухгалтерського обліку дає можливість управляти підприємством.

Організацію обліку на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» можна зобразити наступною схемою (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Схема бухгалтерської служби на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»

На ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» введення бухгалтерського обліку покладено на бухгалтерію, яку очолює головний бухгалтер.

Бухгалтерія – це самостійний структурний підрозділ апарату управління, який здійснює бухгалтерський облік господарської діяльності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ». Вона тісно пов'язана зі всіма службами, відділами і підприємства, отримує від них необхідну для обліку і контролю документацію та надає їм економічну інформацію.

Таким чином, бухгалтерія здійснює безпосередній вплив на виконання плану постачання і збуту продукції на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», рентабельність та інші економічні показники діяльності компанії. Отже, на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» застосовують автоматизовану форму обліку.

Головний бухгалтер – це фінансовий керівник, який звичайно координує діяльність як у сфері фінансового, так і управлінського обліку. До сфери управлінського обліку відноситься планування і контроль, звітність та її аналіз, оцінка. Посадовий рівень і обов'язки головного бухгалтера на різних підприємствах різні.

На ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» головний бухгалтер є:

- керівником бухгалтерського відділу, який поєднує факти переважно для складання фінансової, податкової та статистичної звітності;
- ключовим адміністратором, який допомагає управлінню підрозділів підприємства,

Отже, головний бухгалтер відіграє подвійну роль в організації. По-перше, він подає вищому апарату управління повні фінансові звіти по підрозділах, по-друге – надає допомогу менеджерам в плануванні і контрольних операціях.

Головний бухгалтер ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» :

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені терміни фінансової звітності;
- організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства.

На основі даних бухгалтерського обліку ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» зобов'язані складати фінансову звітність. Фінансову звітність підписують керівник та головного бухгалтер підприємства.

Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» включає: Баланс та Звіт про фінансові результати.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітної року в складі балансу та звіту про фінансові результати. Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено законодавством. Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства. Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Облікова політика підприємства згідно з П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розкривається у Примітках до фінансової звітності, в яких підприємство відображає принципи оцінки статей звітності та методи обліку за окремими статтями звітності. Облікова політика є складовою частиною фінансової звітності і повинна розроблятися самостійно кожним підприємством в Україні, зареєстрованим у встановленому чинним законодавством порядку[59].

Її зміст оформлено спеціальним Наказом про облікову політику, який містить перелік всіх пунктів прийнятої на звітний рік облікової політики. За кожним пунктом в наказі наводиться його нормативне обґрунтування (зазначається, на підставі якого нормативного документа прийняте те чи інше положення про облікову політику).

Наказ про облікову політику розроблено головним бухгалтером підприємства, який несе відповідальність за його формування, і затверджено Наказом керівника, який несе відповідальність за його зміст. Саме підпис керівника надає Наказу про облікову політику юридичної сили.

Отже, облік на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» організований на належному рівні, при використанні сучасних обчислювальних засобів, що дозволяє здійснювати ефективний внутрішній контроль.

Для того, щоб детально розглянути господарську діяльність досліджуваного підприємства проведемо аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства за 2013 - 2017 р. за даними фінансової звітності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» (Додатки Е, Ж, З, И, К) , що представлена у додатку Л та табл. 1.4.,1.5.

Проаналізувавши показник чистий дохід (виручка) від реалізації продукції бачимо, що протягом п'яти років він зростає. Тільки у 2016 році чистий дохід зменшився на 2038,2 тис. грн. Найбільше чистий дохід зріс у 2014 році на 3367,6 тис. грн. Основною причиною такого зростання чистого доходу є розширення ринків збуту та збільшення обсягів надання послуг на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ». На ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» відповідно і

збільшувалася собівартість реалізованих послуг. Тільки у 2016 році в порівнянні з 2015 роком собівартість реалізованих послуг зменшилась на 2099,1 тис. грн., тобто на 12%.

Враховуючи динаміку зазначених показників, валовий прибуток ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» починаючи з 2015 року тех. Збільшується, так у 2016 році на 60,9 тис. грн., а у 2017 році на 89,2 тис. грн., що свідчить про збільшення реалізації, за рахунок збільшення обсягів наданих послуг.

Запаси у 2015 році значно зросли, і склали 1513,5 тис. грн., що більше від попереднього року на 1192 тис. грн.. У 2016 році відбулося зменшення запасів на 1067,3 тис. грн., а у 2017 році запаси ще зменшились на 225 тис. грн.

Незначні зміни відбуваються з дебіторською заборгованістю, а от кредиторська заборгованість значно змінилася у 2016 році і склала 1396,7 тис. грн., що на 713,1 тис. грн.. більше від попереднього року.

Найголовніший показником діяльності будь-якого підприємства є чистий прибуток. Даний показник на досліджуваному підприємстві має позитивну динаміку, що ще раз підтверджує ефективність його діяльності. Досліджуване ж підприємство ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» є прибутковим.

Коефіцієнт покриття загальний. Характеризує співвідношення оборотних активів і поточних зобов'язань. Для нормального функціонування підприємства цей показник має бути більшим за одиницю.

Зростання його — позитивна тенденція. Орієнтовне значення показника підприємство встановлює самостійно. Воно залежатиме від щоденної потреби підприємства у вільних грошових ресурсах.

Згідно із табл. 1.4 та 1.5 коефіцієнт загального покриття свідчить, про те, що фактичний розмір даного коефіцієнта майже відповідає загальноприйнятим стандартам, і це в свою чергу означає, що ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» здатне покрити свої поточні зобов'язання протягом року в разі пред'явлення вимог по них. Останній рік показник дещо збільшився, і це позитивно для підприємства.

Таблиця 1.4

Динаміка показників ліквідності та рентабельності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» за 2015-2017 роки

№	Показники	Нормативне значення	На 31.12. 2015р	На 31.12. 2016р	На 31.12. 2017р	Відхилення до попереднього року	
						2016р	2017р
1. Аналіз ліквідності підприємства							
1.1.	Коефіцієнт покриття	> 1	1,63	0,86	1,39	-0,78	0,53
1.2.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,96	0,71	1,25	-0,24	0,53
1.3.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0 збільшення	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Аналіз рентабельності підприємства							
2.1.	Коефіцієнт рентабельності активів	> 0 збільшення	0,024	0,029	0,027	0,005	-0,002
2.2.	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 0 збільшення	0,071	0,059	0,045	-0,012	-0,015
2.3.	Коефіцієнт рентабельності діяльності	> 0 збільшення	0,005	0,010	0,009	0,004	-0,001

Таблиця 1.5

Динаміка показників ліквідності та рентабельності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» за 2013-2015 роки

№	Показники	Нормативне значення	На 31.12. 2013р	На 31.12. 2014р	На 31.12. 2015р	Відхилення до попереднього року	
						2014р	2015р
1. Аналіз ліквідності підприємства							
1.1.	Коефіцієнт покриття	> 1	1,0	0,97	1,63	-0,03	0,67
1.2.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,83	0,85	0,96	0,02	0,1
1.3.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0 збільшення	0,03	0,02	0,00	-0,01	-0,02
2. Аналіз рентабельності підприємства							
2.1.	Коефіцієнт рентабельності активів	> 0 збільшення	0,00	0,032	0,024	0,032	-0,008
2.2.	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 0 збільшення	0,00	0,143	0,071	0,143	-0,07
2.3.	Коефіцієнт рентабельності діяльності	> 0 збільшення	0,00	0,005	0,005	0,005	0,00

Коефіцієнт швидкої ліквідності. Аналогічний коефіцієнту покриття, але обчислюється за вужчим колом поточних активів (з розрахунку виключають найменш ліквідну їх частину — виробничі запаси). Цей показник на підприємстві в межах норми.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності). Він є найбільш жорстким критерієм ліквідності підприємства і показує, яку частину короткострокових зобов'язань можна за необхідності погасити негайно. Рекомендована нижня межа цього показника — 0,2.

Значення вище 1 не завжди потрібне, оскільки надлишок грошових коштів свідчить про їх неефективне використання.

Для ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» коефіцієнт абсолютної ліквідності за останні роки не досягає оптимального значення. Такий стан є несприятливим для підприємства і свідчить про недостатність наявних готових засобів платежу для покриття його поточних зобов'язань у будь-який момент у разі пред'явлення вимог по них.

Коефіцієнти рентабельності фінансово-господарської діяльності характеризують рівень прибутку по відношенню до доходів або витрат підприємства.

Коефіцієнт рентабельності активів (економічна рентабельність) характеризує – рівень прибутку, що створюється всіма активами підприємства, які перебувають у його використанні згідно з балансом.

На підприємстві спостерігається збільшення рівня рентабельності активів, що може свідчити про зростаючий попит на послуги підприємства.

Коефіцієнт рентабельності діяльності розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до чистої виручки від реалізації послуг. Збільшення цього показника свідчить про зростання ефективності господарської діяльності підприємства, а зменшення навпаки.

У групі коефіцієнтів рентабельності фінансово-господарської діяльності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» спостерігається незначне збільшення всіх показників рентабельності за період, що аналізується та

безпосередньо у 2017 році. Така динаміка, виявлена в процесі аналізу, є наслідком того, що підприємство отримує прибутки.

Розглянувши організаційну структуру ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», та організацію бухгалтерської служби на даному підприємстві, ми дійшли до висновків що вона є досить ефективною та налагодженою. Дослідивши основні показники ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», можна зробити висновок, що діяльність підприємства є прибутковою та має позитивну динаміку.

Висновки до розділу 1

Поняття «основні засоби» у науковій літературі дослідженні достатньо повно, зокрема саме визначення терміну «основні засоби» у більшості джерел схожі, адже, більшість науковців для визначення терміну «основні засоби» скористались нормативно-законодавчою базою, а саме – Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», що на нашу думку підтверджує правильність даного терміну у нормативному законодавстві.

Узагальнюючи поняття «основні засоби», можна відмітити, що основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Узагальнюючи результати дослідження щодо порядку формування первісної вартості основних засобів, слід зазначити що цей процес поєднує: особливості класифікації витрат, пов'язаних з придбанням або виготовленням об'єктів; ідентифікацію витрат щодо конкретного об'єкту обліку; документування таких операцій; порядок використання рахунків бухгалтерського обліку; організаційних аспектів вказаної сфери, що ґрунтується на вимогах П(С)БО або МСФЗ.

Крім того, при переході на складання звітності за МСФЗ необхідно провести аналіз наявних основних засобів щодо критеріїв визнання їх за

міжнародними стандартами, а в разі їх невідповідностей за відмінними ознаками, що містяться у національних та міжнародних стандартах щодо обліку основних засобів, перекласифікувати такі об'єкти.

На основі дослідження літературних джерел та нормативно-правової бази з питань обліку, оподаткування та аналізу надходження основних засобів можна зробити висновок, що дане питання розкрито достатньо повно.

Виділено найбільш проблемні питання досліджувані в науковій літературі з обліку, аналізу та оподаткування основних засобів, а саме: звітність підприємства як джерела інформації про основні засоби; класифікація основних засобів підприємства; документальне оформлення надходження основних засобів; оцінка основних засобів при їх надходженні; проблеми та напрями підвищення ефективності використання основних засобів.

Розглянувши організаційну структуру ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», та організацію бухгалтерської служби на даному підприємстві, можна відмітити, що вона є досить ефективною та налагодженою. Дослідивши основні показники ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», можна зробити висновок, що діяльність підприємства є прибутковою та має позитивну динаміку.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Первинний облік операцій з надходження основних засобів

На сьогоднішній день, будь-яке підприємство не може ефективно функціонувати без чіткої організації бухгалтерського обліку. Ефективна організація обліку ґрунтується на нормативноправових актах держави та вміло сформованій обліковій політиці, яка затверджується Наказом по підприємству. Облікова політика розробляється індивідуально кожним підприємством і повинна забезпечувати надійність та достовірність їх фінансової інформаційної системи. [3].

Облікова політика повинна розкривати усі методологічні принципи та прийоми, які використовує підприємство для обліку і відображення у фінансовій звітності надходження основних засобів. Для цього вкрай необхідно, щоб у розробку політики було закладено принцип повноти та реальності облікових даних. Тому, формуючи облікову політику щодо обліку надходження основних засобів, необхідно висвітлити такі питання як: одиниця обліку необоротних активів; організація класифікації основних засобів; вартісна межа для віднесення об'єктів до складу основних засобів та до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; первинні документи і графік документообігу; тощо. Адже, вдало обрана облікова політика позитивно впливає на діяльність підприємства в цілому, забезпечуючи ефективну роботу бухгалтерії.

Облік надходження основних засобів є однією з основних підсистем, що забезпечують ефективну діяльність підприємства. Раціональна організація обліку надходження основних засобів неможлива без планування їх відтворення, обов'язкового закріплення об'єктів основних засобів за конкретними матеріально-відповідальними особами тощо. Саме тому

основними завданнями з організації обліку надходження основних засобів є правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення об'єктів основних засобів; правильне відображення та обчислення в обліку первісної вартості основних засобів); контроль за капітальними витратами.

На будь-якому підприємстві обліковий процес складається з трьох етапів: первинного, поточного, підсумкового.

Від якості первинного обліку, достовірності, повноти та оперативності залежить наступний процес обліку. Слід зазначити, що організація бухгалтерського обліку надходження основних засобів повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних способів та методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації. Тому для цього необхідно обрати оптимальну за складом та обсягом облікову інформацію, яка зможе забезпечити реалізацію завдань, поставлених перед обліком надходження основних засобів; розробити та запровадити удосконалені форми носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру інформації; розробити та запровадити раціональні схеми документообігу, що дозволять із найменшими затратами трудових, матеріальних та фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань. [3].

Організацію первинного обліку починають з вивчення складу облікової номенклатури. Насамперед визначають господарські факти, які слід відобразити в системі бухгалтерського обліку та зафіксувати у первинних документах – носіях обліково-економічної інформації. На склад облікової номенклатури впливають система звітності, об'єкти проміжного контролю їх формування. Тому перш ніж почати формування облікової номенклатури первинного обліку, слід ознайомитись із системою фінансової статистичної та внутрішньої звітності підприємства. Для того щоб визначити перелік облікової номенклатури підрозділу бухгалтерського обліку основних засобів,

складають перелік усіх об'єктів, які мають бути зафіксовані в первинних документах.

Для оприбуткування основних засобів використовують такі документи: Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. №ОЗСГ-1), Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів (ф. №ОЗСГ-2).

Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. №ОЗСГ-1) застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку вводу їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єктів у дію повинно, у відповідності з чинним законодавством, оформлятися в особливому порядку, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного цеху (відділу, дільниці) в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

При оформленні приймання основних засобів акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Складання загального акта, що оформлює приймання декількох об'єктів основних засобів, допускається лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання і т. ін., якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці. Акт, після його оформлення, з прикладеною технічною документацією, що належить до даного об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами, на те уповноваженими.

Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів (ф. №ОЗСГ-2) застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів з ремонту, реконструкції.

Акт, підписаний працівником структурного підрозділу, що уповноважений на приймання основних засобів, та представниками структурного підрозділу, які виконували ремонт чи реконструкцію, здають до бухгалтерії підприємства. Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами не уповноваженими. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані із капітальним ремонтом та реконструкцією.

Одиниця обліку основних засобів – це окремий інвентарний об'єкт, яким вважається закінчена будова з усіма до нього пристосуваннями відповідно до технічної документації або окремий конструктивно відокремлений предмет, який виконує самостійні функції згідно з паспортом чи іншою технічною документацією.

Для організації обліку і забезпечення контролю збереження основних засобів кожному об'єкту основних засобів (інвентарному об'єкту) незалежно від того, чи знаходиться він в експлуатації, в запасі або на консервації, при прийнятті їх до бухгалтерського обліку повинен привласнюватися відповідний інвентарний номер, який позначається на ньому шляхом прикріплення металевого жетону, нанесення фарбою, насічки або таврування.

Аналітичний облік ОЗ ведеться по кожному інвентарному об'єкту за допомогою інвентарних карток обліку ОЗ – загальних для будов і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю. Інвентарна картка містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та ін.

На підприємствах, що мають невелику кількість інвентарних об'єктів, аналітичний облік ОЗ ведуть за допомогою інвентарних книг.

Заповнення інвентарних карток та книг здійснюється на основі первинних документів на надходження, переміщення, вибуття ОЗ.

Аналітичний облік ОЗ відображує технічну і економічну характеристики об'єкту, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінену (індексацію) вартість, а також норму амортизаційних відрахувань (норму зносу). У аналітичному обліку відображують усі зміни, що сталися під час експлуатації ОЗ. Аналітичні рахунки групуються по місцям, де знаходяться ОЗ, по матеріально-відповідальним особам, по нормам та напрямам нарахування амортизації тощо.

Інвентарні картки заповнюють на підставі первинних документів з обліку руху основних засобів.

Отже, усі операції потребують належного документального оформлення, оскільки бухгалтерський облік має бути орієнтований на забезпечення оперативною інформацією всіх суб'єктів управління, а також на підготовку інформативної бухгалтерської звітності для інвесторів і кредиторів. Існуючий пакет первинних документів, які застосовують при документальному оформленні операцій з основними засобами, досить місткий, але окремі операції не знайшли документального підтвердження. Документального підтвердження вимагає така операція, як формування первинної вартості основних засобів. Об'єкти основних засобів можуть надходити на підприємство різними шляхами. Залежно від цього дещо іншим буде склад витрат, за якими буде формуватися в обліку первинна вартість об'єкта основних засобів. Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Однак кінцева сума первинної вартості об'єкта, що відображена в акті приймання-передачі об'єкта основних засобів та інвентарній картці й складається із цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком. Для усунення зазначеного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первинної вартості основних засобів» як додаток до акта приймання-передачі основних засобів.(табл.. 2.1.)

Таблиця 2.1

Розрахунок первинної вартості основних засобів

Розрахунок первинної вартості основних засобів					
(найменування об'єкта ОЗ)					
Об'єкт	ОЗ	надійшов	на	підприємство	шляхом
(придбання, створення, обмін, внесення до статутного капіталу, безоплатне отримання, переведення до складу необоротних активів)					
Призначено для виробничого / невиробничого використання					
№	Вид витрат	Документ, що підтверджує здійснення витрат	№ док- та	Дата	Сума, грн.

Первинна вартість об'єкта ОЗ _____

Розрахунок склав _____

Розрахунок перевірів _____ «__» _____ 20__ р

Застосування розробленого документа «Розрахунок первинної вартості основних засобів» дасть змогу контролювати правильність визначення первинної вартості основних засобів, аналізувати та простежувати відображення в обліку витрат, які були зроблені при надходженні об'єктів основних засобів на підприємство

Оснoву організації поточного обліку основних засобів становлять аналітичний та синтетичний облік. На організацію поточного обліку впливає організаційна структура підприємства, характер технології, обрані варіанти амортизації та обліку зносу тощо.

Своєчасний і якісний облік забезпечується певним порядком організації складання й опрацювання документів, або документооборотом.

Організація документообігу зможе упорядкувати рух документів та забезпечити їх своєчасне надходження до бухгалтерії. В них зазначають кількість примірників кожного документа, які необхідні для оформлення тієї чи іншої господарської операції; осіб, відповідальних за кожний вид робіт (складання документів, їх перевірку, реєстрацію, обробку, облікову реєстрацію інформації в облікових регістрах) та терміни їх виконання. Розробка графіків для кожного документа дасть змогу забезпечити мінімальні терміни його знаходження у відповідному структурному підрозділі підприємства, що сприятиме зростанню ефективності облікової роботи та посиленню контрольних функцій. Та, слід зазначити, що розроблені графіки необхідно відображати в Наказі про облікову політику в якості додатку [3].

Документи, як правило, складаються оперативними працівниками підприємства (касирами, рахівниками цехів, комірниками, майстрами та ін.) або надходять зі сторони через канцелярію з обов'язковою реєстрацією (рахунки, акти, листи, повідомлення тощо). Кожному виконавцю видають виписку з плану (графіка) документообороту, в якій наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подання і перелік служб (підрозділів) підприємства, в які передаються ці документи.

Підсумковий облік - це заключний етап, який можна охарактеризувати як упорядковану сукупність операцій з формувань показників, що відображують результати виробничої і господарської діяльності підприємства за певний період.

Підприємство ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» використовує комп'ютерну форму обліку для зменшення трудомісткості роботи бухгалтерів, адже в комп'ютерній формі обліку використовується єдина база даних, яка на підставі принципу подвійного запису накопичує всю необхідну для обліку інформацію, що використовується для потреб бухгалтерського, управлінського та податкового обліку.

Аналіз структури документів і реєстрів з обліку основних засобів, запроваджених нормативними документами [52] дозволив нам зробити такі висновки: з одного боку, вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової, узагальнюючої інформації, а з іншого – у них відсутні показники, необхідні для складання звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби». На нашу думку, вилучення непотрібних показників зменшить обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативній інформації, що безпосередньо впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності основних засобів та режиму їх використання, тобто підвищить ефективність обліку.

2.2. Методика фінансового обліку операцій з надходження основних засобів

Основні засоби підприємства можуть надходити внаслідок:

- купівлі у інших підприємств;
- внеску до статутного капіталу засновників підприємства;
- власного виготовлення;
- обміну на інший актив;
- безоплатного отримання.

Планом рахунків для обліку основних засобів передбачені рахунки Класу 1 «Необоротні активи»: 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

У таблиці в Додатку М наведені субрахунки та надана їх характеристика, що передбачені Інструкцією № 291, які застосовуються підприємствами, що складають фінансову звітність за національними стандартами бухгалтерського обліку.

Розглянемо придбання основних засобів у інших підприємств за грошові кошти в національній валюті.

Придбані за грошові кошти ОЗ зараховують на баланс підприємства за **первісною вартістю**, що включає витрати, які були розглянуті в першому розділі.

Спочатку всі витрати на придбання об'єкта ОЗ накопичують на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» або 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». Під час передачі (введення) в експлуатацію цього об'єкта витрати списують із кредиту субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» або 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» до дебету відповідного субрахунку рахунка 10 «Основні засоби» або 11 «Інші необоротні матеріальні активи». [48]

Облік операцій з придбання ОЗ за грошові кошти розглянемо в табл. 2.2.

Таблиця 2.2.

Кореспонденція рахунків з придбання основних засобів за грошові кошти в національній валюті

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків		Сума, грн	Кореспонденція рахунків На підприємстві	
		Дт	Кт		Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
1. Придбання об'єкта ОЗ на умовах подальшої оплати						
<i>Підприємство за грошові кошти придбало будівлю вартістю 2400000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 400000,00 грн.).</i>						
1	Сплачено суму держмита	642	311	20000,00	642	311
2	Перераховано збір до Пенсійного фонду при купівлі нерухомості	651	311	20000,00	651	311
3	Сплачено витрати, пов'язані з оформленням права власності на об'єкт нерухомості	377	311	3500,00	377	311

4	Оформлено право власності на будівлю	152	631	2000000,00	152	631
---	--------------------------------------	-----	-----	------------	-----	-----

Продовження табл. 2.2.

1	2	3	4	5	6	7
5	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	631	400000,00	641/ ПДВ	631
6	Включено до первісної вартості будівлі цеху витрати на сплату держмита	152	642	20000,00	152	642
7	Включено до первісної вартості будівлі витрати, пов'язані з оформленням права власності на об'єкт нерухомості	152	377	3500,00	152	377
8	Нараховано збір до Пенсійного фонду при купівлі нерухомості	152	651	20000,00	152	651
9	Уведено в експлуатацію будівлю	103	152	2043500,00	103	152
10	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	2043500,00	—	09
11	Перераховано кошти в оплату вартості придбаного об'єкта нерухомості	631	311	2400000,00	631	311
2. Придбання об'єкта ОЗ на умовах попередньої оплати						
<i>Підприємство за грошові кошти придбало вантажний автомобіль вартістю 180000,00 грн(у т. ч.ПДВ 20 % — 30000,00 грн.) Об'єкт використовуватиметься в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності.</i>						
1	Перераховано передоплату за автомобіль	371	311	180000,00	371	311
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	30000,00	641/ ПДВ	644
3	Отримано від постачальника автомобіль	152	631	150000,00	152	631

4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644	631	30000,00	644	631
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	180000,00	631	371

Продовження табл. 2.2.

1	2	3	4	5	6	7
6	Сплачено платежі, пов'язані з реєстрацією автомобіля в органах ДАІ	377	311	600,00	377	311
7	Віднесено на збільшення первісної вартості автомобіля витрати на реєстрацію	152	377	600,00	152	377
8	Уведено в експлуатацію вантажний автомобіль (150000,00 грн. + 600,00 грн.)	105	152	150600,00	105	152
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	150600,00	—	09

3. Придбання об'єкта ОЗ за рахунок позикових коштів

Підприємство за кредитні кошти придбало об'єкт ОЗ (виробниче обладнання) вартістю 96000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 16000,00 грн.). Куплений об'єкт не відповідає критеріям кваліфікаційного активу. Сума процентів за користування кредитом становить 2400,00 грн.

1	Отримано на поточний рахунок підприємства короткостроковий кредит банку	311	601	96000,00	311	601
2	Перераховано постачальнику передоплату за обладнання	371	311	96000,00	371	311
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	16000,00	641/ ПДВ	644
4	Отримано обладнання	152	631	80000,00	152	631
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	16000,00	644	631
6	Відображено залік заборгованостей	631	371	96000,00	631	371

7	Уведено в експлуатацію обладнання	104	152	80000,00	104	152
8	Нараховано проценти за користування кредитом	951	684	2400,00	—	2400,00

Продовження табл. 2.2.

1	2	3	4	5	6	7
9	Списано на фінансовий результат витрати на сплату процентів	792	951	2400,00	792	951
10	Сплачено проценти за користування кредитом	684	311	2400,00	684	311
11	Погашено банківський кредит	601	311	96000,00	601	311

Певні особливості супроводжують купівлю необоротних активів за рахунок позикових коштів та на умовах товарного кредиту. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» фінансові витрати не включають до первісної вартості ОЗ, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень. Виняток становлять фінансові витрати, що включаються до собівартості кваліфікаційних активів згідно з П(С)БО 31. [69].

Під терміном «кваліфікаційний актив» П(С)БО 31 розуміє актив, який обов'язково потребує суттєвого часу для його створення (понад 3 місяці). Примірний перелік кваліфікаційних активів наведено в додатку 1 до П(С)БО 31. [69].

Нарахування процентів за користування фінансовим або товарним кредитом (як тих, що не капіталізуються, так і тих, що підлягають включенню до первісної вартості кваліфікаційного активу) відображають записом:

- Дт 951 — Кт 684, якщо отримано банківський кредит;
- Дт 952 — Кт 684, якщо отримано товарний кредит.

Потім здійснюють проведення:

- Дт 792 — Кт 951 (952) — щодо суми процентів, які не капіталізуються, визнаних фінансовими витратами звітного періоду;
- Дт 15 — Кт 951 (952) — щодо суми процентів, які підлягають капіталізації.

Суб'єкти малого підприємництва, представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності та юридичні особи, які не займаються підприємницькою діяльністю, проценти за користування позиковими коштами не капіталізують, а завжди включають до витрат періоду. [48]

Придбання основних засобів за грошові кошти в іноземній валюті

Як і при купівлі ОЗ за гривні, при формуванні первісної вартості ОЗ, придбаних за грошові кошти в іноземній валюті, керуємося переліком витрат, передбаченим в П(С)БО 7 (див. перший розділ).

Для перерахунку у гривню первісної вартості ОЗ, вираженої в іноземній валюті, необхідно користуватися правилами, установленими П(С)БО 21.

Вартість об'єкта ОЗ, придбаного в нерезидента на умовах подальшої оплати, визначають за курсом НБУ на кінець робочого дня, що передував даті його отримання (оприбуткування).

Кредиторська заборгованість, що виникла перед постачальником-нерезидентом, для цілей бухгалтерського обліку вважається монетарною (оскільки буде погашена грошима). Тому на дату балансу і на дату здійснення господарської операції щодо неї потрібно визначати курсові різниці.

Курсову різницю, що утворилася в результаті перерахунку, залежно від її знака відображають у складі інших доходів (Кт 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») або інших витрат (Дт 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»).

Якщо перша подія — оплата вартості ОЗ, теж необхідно куруватися П(С)БО 21. Відповідно до нього вартість ОЗ перераховується у валюту звітності із застосуванням курсу НБУ на кінець робочого дня, що передував даті сплати авансу. Якщо авансові платежі в іноземній валюті здійснюються постачальнику частинами, вартість об'єкта ОЗ визначають за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів виходячи з послідовності здійснення авансових платежів. [48]

Дебіторська заборгованість, що виникла при цьому, є немонетарною (оскільки її буде погашено отриманням ОЗ, тобто немонетарного активу). А отже, щодо неї не потрібно розраховувати курсові різниці ні на дату балансу, ні на дату здійснення господарської операції (тобто на дату погашення такої заборгованості).

Облік придбання ОЗ за грошові кошти в іноземній валюті розглянемо в табл. 2.3.

Таблиця 2.3.

Кореспонденція рахунків з придбання основних засобів за грошові кошти в іноземній валюті

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків		Сума, грн	Кореспонденція рахунків На підприємстві	
		Дт	Кт		Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
<i>Підприємство за зовнішньоекономічним договором придбало виробниче обладнання загальною вартістю €10000,00.</i>						
1. Перша подія — отримання об'єкта ОЗ						
1	Сплачено митні платежі при ввезенні об'єкта ОЗ (курс НБУ— 15,993464 грн./€):					
	— ввізне мито	377	311	15993,46	377	311
	— плату за митне оформлення (умовно)	377	311	400,00	377	311
	— «ввізний» (імпортний) ПДВ ((€10000,00 x 15,993464 грн. + 15993,46 грн.) x 20 % : 100 %)	377	311	35185,62	377	311
2	Оплачено послуги митного брокера	371	311	1200,00	371	311
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	200,00	641/ ПДВ	644
4	Оприбутковано об'єкт	152	632	€10000,00	152	632

	ОЗ (курс НБУ — 15,993464 грн./€)			159934,64		
5	Включено до первісної вартості об'єкта ОЗ:					
	— ввізне мито	152	377	15993,46	152	377

Продовження табл. 2.3.

1	2	3	4	5	6	7
	— плату за митне оформлення	152	377	400,00	152	377
	— вартість послуг митного брокера	152	685	1000,00	152	685
6	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ щодо послуг митного брокера	644	685	200,00	644	685
7	Відображено залік заборгованостей	685	371	1200,00	685	371
8	Віднесено до складу податкового кредиту суму сплаченого «ввізного» ПДВ (на підставі МД)	641/ ПДВ	377	35185,62	641/ ПДВ	377
9	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ (159934,64 грн. + 15993,46 грн. + 400,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152	177328,10	104	152
10	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку	—	09	177328,10	—	09
11	Перераховано нерезиденту кошти в оплату за об'єкт ОЗ (курс НБУ — 16,120923 грн./€)	632	312	€10000,00 161209,23	632	312
12	Відображено курсову різницю щодо монетарної (грошової) заборгованості перед нерезидентом на дату її погашення (€10000,00 х (16,120923 грн./€ - 15,993464 грн./€))	974	632	1274,59	974	632
		793	974	1274,59	793	974
2. Перша подія — перерахування оплати за об'єкт ОЗ						

1	Перераховано передоплату нерезиденту за об'єкт ОЗ (курс НБУ — 15,993464 грн./€)	371	312	€10000,00 159934,64	371	312
---	--	-----	-----	------------------------	-----	-----

Продовження табл. 2.3.

1	2	3	4	5	6	7
2	Сплачено митні платежі при ввезенні об'єкта ОЗ (курс НБУ— 16,120923 грн./€):					
	— ввізне мито	377	311	16120,92	377	311
	— плату за митне оформлення (умовно)	377	311	400,00	377	311
	— «ввізний» (імпортний) ПДВ ((€10000,00 x 16,120923 грн. + 16120,92 грн.) x 20 % : 100 %)	377	311	35466,03	377	311
3	Оплачено послуги митного брокера	371	311	1200,00	371	311
4	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	200,00	641/ ПДВ	644
5	Оприбутковано об'єкт ОЗ	152	632	€10000,00 159934,64	152	632
6	Проведено залік заборгованостей	632	371	€10000,00 159934,64	632	371
7	Включено до первісної вартості об'єкта ОЗ:					
	— ввізне мито	152	377	16120,92	152	377
	— плату за митне оформлення	152	377	400,00	152	377
	— вартість послуг митного брокера	152	685	1000,00	152	685
8	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ щодо послуг митного брокера	644	685	200,00	644	685
9	Відображено залік заборгованостей	685	371	1200,00	685	371
10	Віднесено до складу податкового кредиту	641/ ПДВ	377	35466,03	641/ ПДВ	377

суму сплаченого «ввізного» ПДВ (на підставі МД)				
---	--	--	--	--

Продовження табл. 2.3.

1	2	3	4	5	6	7
11	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ (159934,64 грн. + 16120,92 грн. + 400,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152	177455,56	104	152
12	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку	—	09	177455,56	—	09

Самостійне виготовлення основних засобів (розглянуто на умовному прикладі)

Первісна вартість самостійно виготовленого об'єкта ОЗ формується в тому самому порядку, що й під час придбання ОЗ за грошові кошти, тобто складається з витрат, перелічених у П(С)БО 7 та розділі 1.

Проте, порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій із самостійного виготовлення ОЗ залежить від того, яким способом вони створені:

- господарським, тобто власними силами підприємства;
- підрядним, тобто із залученням сторонніх організацій;
- змішаним (комбінованим). [48]

Витрати, що формують первісну вартість об'єкта ОЗ розглянуто на рис.

2.1.

Усі витрати на будівництво об'єкта ОЗ визнають капітальними інвестиціями та збирають на субрахунку 151 «Капітальне будівництво», а витрати на виготовлення об'єкта ОЗ — на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Після введення об'єкта ОЗ в експлуатацію витрати, зібрані на субрахунках 151 і 152, списують на відповідні субрахунки обліку ОЗ.

Аналітичний облік самостійно створюваних об'єктів ведеться за видами ОЗ, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

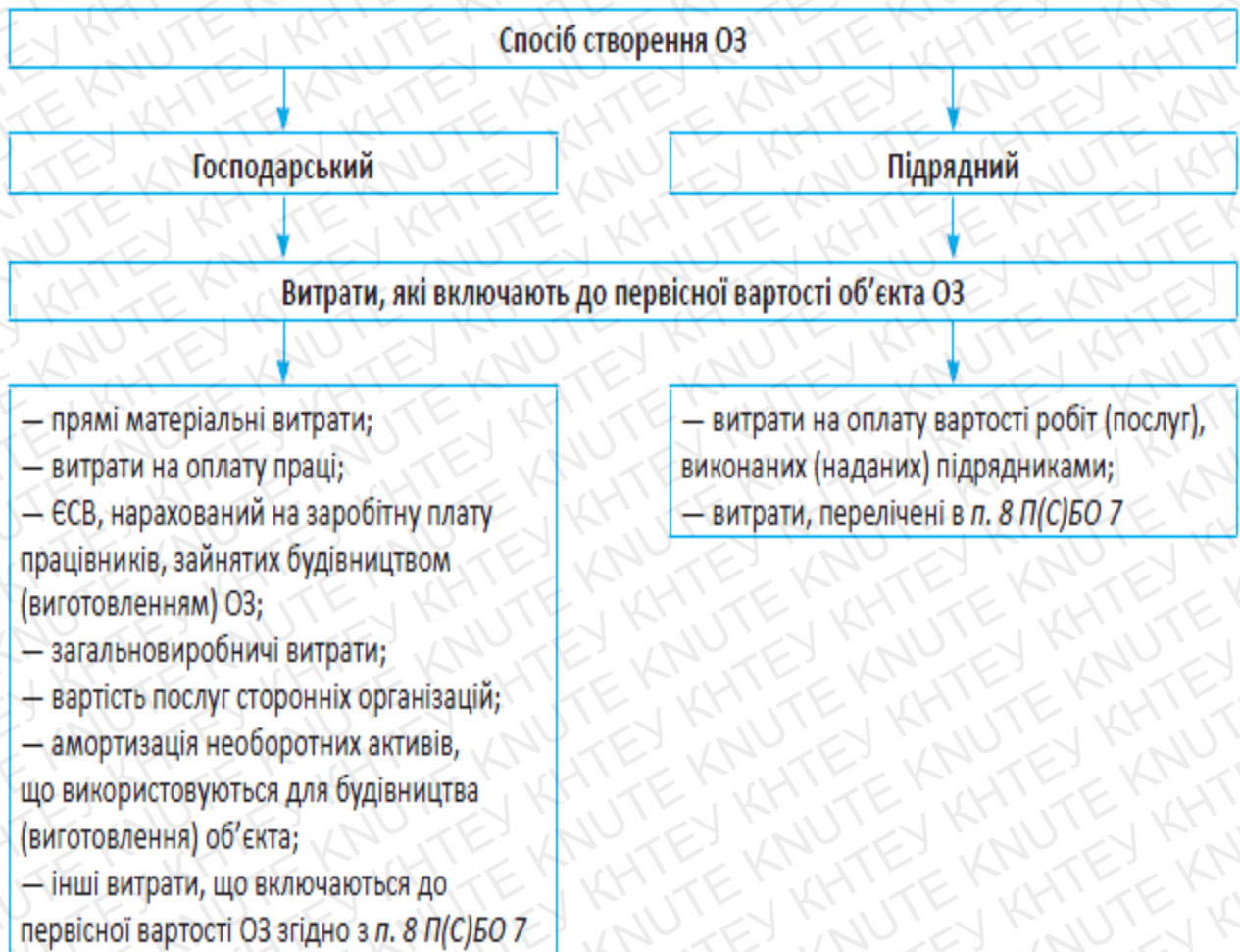


Рис. 2.1. Формування первісної вартості створеного об'єкта основних засобів

Облік самостійно виготовлених основних засобів представлено в табл. 2.4.

Отримання основних засобів як внесок до статутного капіталу

Первісна вартість ОЗ, отриманих як внесок до статутного капіталу, формується у порядку, установленому П(С)БО 7 «Основні засоби», з урахуванням витрат із П(С)БО 7), які розглянуто в першому розділі.

Вартість необоротних активів, унесених до статутного капіталу, до складу капітальних інвестицій не включається і на рахунку 15 не відображається. На рахунок 15 «Капітальні інвестиції» потрапляють лише витрати, які пов'язані з доведенням такого об'єкта до стану, придатного до використання. [48]

Таблиця 2.4.

Кореспонденція рахунків з самостійного виготовлення основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків		Сума, грн	Кореспонденція рахунків На підприємстві	
		Дт	Кт		Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
1. Будівництво об'єкта ОЗ господарським способом						
<p><i>При будівництві об'єкта ОЗ (магазину) витрати підприємства склали (умовно): — вартість проектних робіт — 18000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 3000,00 грн.); — вартість будівельних матеріалів, малоцінних швидкозношуваних предметів (далі — МШП) та інших ТМЦ, використаних при будівництві, — 100000,00 грн. (без урахування ПДВ); — витрати на оплату праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта ОЗ, — 75000,00 грн.; — сума ЄСВ, нарахованого на фонд оплати праці працівників, зайнятих будівництвом об'єкта ОЗ, — 27945,00 грн.; — вартість послуг сторонніх організацій — 12000,00 (у тому числі ПДВ 20 % — 2000,00 грн.); — амортизація ОЗ та інших необоротних матеріальних активів, використаних при будівництві, 5000,00 грн.</i></p>						
1	Перераховано попередню оплату вартості проектних робіт	371	311	18000,00	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	3000,00	641/ ПДВ	644
3	Віднесено до складу капітальних інвестицій вартість проектних робіт	151	631	15000,00	151	631
4	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	3000,00	644	631
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	18000,00	631	371
6	Передано на будівництво об'єкта будівельні матеріали та інші ТМЦ	151	20, 22	100000,00	151	20, 22

7	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на будівництві об'єкта ОЗ	151	661	75000,00	151	661
---	--	-----	-----	----------	-----	-----

Продовження табл. 2.4.

1	2	3	4		6	7
8	Віднесено до складу капітальних інвестицій суму ЄСВ, нарахованого на фонд оплати праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта ОЗ	151	651	27945,00	151	651
9	Віднесено на збільшення первісної вартості об'єкта, що будується (створюється), вартість послуг сторонніх організацій	151	631	10000,00	151	631
10	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	631	2000,00	641/ ПДВ	631
11	Оплачено вартість послуг сторонніх організацій	631	311	12000,00	631	311
12	Нараховано амортизацію ОЗ та інших необоротних матеріальних активів, що використовуються при будівництві (спорудженні) об'єкта ОЗ	151	131, 132	5000,00	151	131, 132
13	Збільшено залишок на позабалансовому рахунку 09	09	—	5000,00	09	—
14	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ за первісною вартістю (15000,00 грн. + 100000,00 грн. + 75000,00 грн. + 27945,00 грн. + 10000,00 грн. + 5000,00 грн.)	103	151	232945,00	103	151
15	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	232945,00	—	09

1	2	3	4	6	7	
2. Будівництво об'єкта ОЗ підрядним способом						
<i>Підприємство для виготовлення та монтажу об'єкта ОЗ (обладнання) залучило підрядну організацію. Вартість її послуг склала 6000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 1000,00 грн.), із них: — вартість виготовлення обладнання — 4800,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 800,00 грн.); — вартість робіт із монтажу — 1200,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 200,00 грн.).</i>						
1	Перераховано передоплату підрядній організації за виготовлення та монтаж об'єкта ОЗ	371	311	6000,00	371	311
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	1000,00	641/ ПДВ	644
3	Оприбутковано об'єкт ОЗ	152	631	4000,00	152	631
4	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ, що припадає на вартість об'єкта ОЗ	644	631	800,00	644	631
5	Виконано роботи з монтажу об'єкта ОЗ	152	631	1000,00	152	631
6	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ, що припадає на вартість монтажних робіт	644	631	200,00	644	631
7	Відображено залік заборгованостей	631	371	6000,00	631	371
8	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ за первісною вартістю (4000,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152	5000,00	104	152
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	5000,00	—	09

Проте, деякі автори, при формуванні первісної вартості ОЗ, отриманих до статутного капіталу, вважають, що застосовувати такий рахунок цілком доцільно, як і в разі традиційного придбання ОЗ за грошові кошти. Після введення в експлуатацію такі ОЗ за первісною вартістю слід зараховувати на відповідні субрахунки рахунка 10 «Основні засоби». Такий варіант не суперечить чинному законодавству, й значно полегшує ведення бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік операцій з отримання ОЗ як внеску до статутного капіталу представлено в табл. 2.5

Таблиця 2.5.

Кореспонденція рахунків з обліку отримання основних засобів як внеску до статутного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків		Сума, грн	Кореспонденція рахунків На підприємстві	
		Дт	Кт		Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
<p><i>Розмір статутного капіталу підприємства відповідно до установчих документів становить 125000,00 грн. Один із засновників уносить до статутного капіталу виробниче обладнання. Погоджена засновниками вартість цього обладнання (відповідає рівню звичайної ціни) — 54000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 9000,00 грн.). Решту статутного капіталу сформовано за рахунок внесків грошовими коштами. На момент унесення об'єкта ОЗ до статутного капіталу підприємство вже зареєстроване платником ПДВ. Витрати підприємства на транспортування і монтаж обладнання склали 3600,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 600,00 грн.).</i></p>						
1	Відображено формування статутного капіталу	46	40	125000,00	46	40
2	Відображено здійснення внесків грошовими коштами	301, 311	46	71000,00	301, 311	46
3	Отримано обладнання як внесок до статутного капіталу	152*	46	45000,00	152	46

4	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	46	9000,00	641/ ПДВ	46
---	---	-------------	----	---------	-------------	----

Продовження табл. 2.5.

1	2	3	4	5	6	7
5	Включено до первісної вартості об'єкта ОЗ вартість послуг з транспортування та монтажу обладнання	152	631	3000,00	152	631
6	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	631	600,00	641/ ПДВ	631
7	Оплачено вартість послуг з транспортування та монтажу обладнання	631	311	3600,00	631	311
8	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ	104	152	48000,00	104	152
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09 на вартість послуг з транспортування та монтажу обладнання	—	09	3000,00	—	09

** Якщо підприємство керується роз'ясненнями Мініну (див. п. 13 Методрекомедацій № 561 та лист від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570), зазначену операцію відображають проводкою Дт 104 — Кт 46. Тоді на субрахунку 104 необхідно вести аналітичний облік щодо ОЗ, не введених в експлуатацію.*

Безоплатне отримання основних засобів

До первісної вартості безоплатно отриманого об'єкта ОЗ, окрім його справедливої вартості, включають ще й витрати, супутні такому отриманню. Аналогічний порядок формування первісної вартості безоплатно отриманих ОЗ передбачає і п. 13 Методрекомедацій № 561.[55]

Згідно методичних рекомендацій вартість необоротних активів, отриманих безоплатно, до складу капітальних інвестицій не включають і на рахунку 15 не відображають. На рахунку 15 потрібно узагальнювати інформацію тільки про витрати на доставку безоплатно отриманих основних засобів, установлення, монтаж та інші витрати, пов'язані з їх доведенням до стану, придатного для використання.

Проте, деякі автори, пропонують застосовувати рахунок 15 для формування первісної вартості ОЗ, отриманих безоплатно, як і при традиційному придбанні ОЗ за грошові кошти. Після введення в експлуатацію такі ОЗ вже за первісною вартістю будуть зараховані на відповідні субрахунки рахунка 10. [48]

Отже, коли підприємство безоплатно отримує ОЗ, воно збільшує власний капітал (Кт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи») на суму, що дорівнює справедливій вартості безоплатно отриманого об'єкта.

Якщо підприємство несе витрати, пов'язані з транспортуванням, монтажем, доведенням такого об'єкта ОЗ до стану, придатного для використання, їх суми додатковим капіталом підприємства не визнаються, а тільки збільшують первісну вартість об'єкта ОЗ.

Первісна вартість безоплатно отриманих ОЗ у бухгалтерському обліку підлягає амортизації.

Розглянемо порядок обліку безоплатно отриманих ОЗ в табл. 2.6.

Таблиця 2.6.

Кореспонденція рахунків з безоплатно отриманих основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків		Сума, грн	Кореспонденція рахунків На підприємстві	
		Дт	Кт		Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
<p><i>Підприємство безоплатно отримало об'єкт ОЗ — виробниче обладнання (верстат) від українського дарувальника. Вартість верстата згідно з товаросупровідними документами — 48000,00 грн. Вона відповідає справедливій вартості (звичайній ціні). Додатково підприємство здійснило витрати, пов'язані з транспортуванням об'єкта ОЗ, у сумі 5400,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 900,00 грн.).</i></p>						
1	Перераховано передоплату за транспортування верстата, безоплатно отриманого підприємством	371	311	5400,00	371	311

2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, сплачену у складі передоплати за транспортні послуги (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	900,00*	641/ПДВ	644
---	--	-------------	-----	---------	---------	-----

Продовженні табл. 2.6.

1	2	3	4	5	6	7
3	Отримано безоплатно верстат	152*	424	48000,0 0	152	424
4	Нараховано поточний податок на прибуток зі справедливої вартості безоплатно отриманого об'єкта ОЗ (48000,00 грн. x 18 % : 100 %)	424	641/ ПНП	8640,00	424	641/ ПНП
5	Отримано транспортні послуги	152	631	4500,00	152	631
6	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ щодо отриманих транспортних послуг	644	631	900,00	644	631
7	Відображено залік заборгованостей	631	371	5400,00	631	371
8	Уведено в експлуатацію безоплатно отриманий верстат (48000,00 грн. + 4500,00 грн.)	104	152	52500,0 0	104	152
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09 на вартість транспортування обладнання	—	09	4500,00	—	09

* Якщо підприємство керується роз'ясненнями Мінфіну (п. 19 додатка до Методрекомендацій № 561, лист від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570), воно здійснює проводку Дт 104 — Кт 424. У цьому випадку на субрахунок 104 необхідно окремо вести аналітичний облік об'єктів ОЗ, не введених в експлуатацію.

Безоплатне отримання об'єкта ОЗ спричинює виникнення доходу в податковому обліку (див. нижче), що відповідно збільшує зобов'язання зі сплати податку на прибуток до бюджету. [48]

Поточний податок на прибуток **визнають зміною власного капіталу**, якщо податки виникають за операціями, відображеними на рахунках власного капіталу. Отже, належну до сплати від цієї операції суму податку на прибуток вам потрібно показати записом: Дт 424 — Кт 641.

Розглянемо більш детально оподаткування операцій з надходження основних засобів.

2.3. Оподаткування операцій з надходження основних засобів

Реформування економіки України супроводжується суттєвими змінами в системі господарювання, особливо у системі власності, управління і господарському механізмі. Ці зміни торкнулися і бухгалтерського обліку. З появою нових видів інформації та нових груп її споживачів, рамки і функції бухгалтерського обліку як системи впорядкованого узагальнення інформації про господарську діяльність, стан і рух майна, власного капіталу і зобов'язань підприємства значно розширились.

В Україні бухгалтерський облік підпорядкований і потребам забезпечення інформацією для складання податкової звітності, що є джерелом інформації про хід та результати діяльності платника податків за відповідний період.

Метою ведення податкової звітності є надання повної і достовірної інформації державі (в особі податкових органів), що забезпечує визначення сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та контроль за їх своєчасною сплатою, для наповнення бюджету з метою виконання державою своїх функцій.

Облік з метою визначення податків, необхідно організувати так, щоб задовольнити потреби управління підприємством і служби податкового менеджменту в інформації щодо формування оподаткованої бази підприємства від усіх видів діяльності. [48]

Як вже відмічалось згідно Податкового Кодексу до ОЗ належать

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 ОЗ і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання в його господарській діяльності, вартість яких перевищує 6000 грн. 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) [65].

Операції з надходження основних засобів пов'язані з визначенням податкового кредиту та з визначенням оподатковуваного прибутку.

Розглянемо ці операції.

1. Придбання основних засобів за грошові кошти в національній валюті.

Податок на прибуток. Податкова первісна вартість об'єктів ОЗ, придбаних за плату, формується відповідно до вимог п. 146.5 ПКУ

Так, у податковому обліку, як і в бухгалтерському обліку, до первісної вартості ОЗ, зокрема, потрапляють:

- пенсійний збір при купівлі легкового автомобіля та нерухомості;
- збір за першу реєстрацію транспортних засобів;
- витрати, пов'язані з державною реєстрацією прав власності на об'єкти нерухомості;
- непрямі податки, сплачені у зв'язку з придбанням ОЗ, що не відшкодовуються підприємству. Це відбувається, наприклад, коли ОЗ придбаваються неплатником ПДВ або з метою використання в неоподатковуваних, звільнених від оподаткування або таких, що не є об'єктом обкладення ПДВ, операціях.

Витрати підприємства на оплату посередникам винагород за послуги, пов'язані з придбанням до складу первісної вартості ОЗ не включають, а

враховують у складі інших витрат звітнього періоду.

Нараховані проценти (за користування кредитами та позиками, за випущеними облігаціями та фінансовою орендою) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями, у межах норм, установлених ПКУ, є фінансовими витратами. Вони включаються до складу інших витрат та відображаються в рядку 06.3 декларації з податку на прибуток. Виняток становлять фінансові витрати, які відносять до собівартості кваліфікаційних активів і включаються до первісної вартості придбаних ОЗ.

Датою збільшення податкових витрат за процентами, що не капіталізуються, є дата їх визнання, визначена за бухгалтерськими обліковими правилами, тобто дата нарахування.

Облік ОЗ згідно з ПКУ ведуть пооб'єктно у складі відповідної групи ОЗ. Збільшується балансова вартість ОЗ (для об'єктів усіх груп) на початок місяця, наступного за місяцем уведення об'єкта ОЗ в експлуатацію.

Податок на додану вартість. За правилом, установленим ПКУ, підприємство — платник ПДВ, що придбаває ОЗ в іншого платника ПДВ, має право збільшити податковий кредит на суму ПДВ, сплачену (нараховану) у складі вартості отриманого об'єкта. Але це за умови, що:

- 1) придбані ОЗ використовуватимуться в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності;
- 2) від постачальника отримано правильно оформлену податкову накладну.

Датою збільшення податкового кредиту є дата здійснення першої з подій — або дата оплати, або дата отримання об'єкта ОЗ.

Право на податковий кредит виникає незалежно від того, чи почав платник податків використовувати ОЗ в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, а також від того, чи здійснював він оподатковувані операції у звітному періоді. [48]

Якщо об'єкт ОЗ придбавається для використання в операціях, що звільнені або не є об'єктом обкладення ПДВ, то суми сплаченого

(нарахованого) ПДВ податковий кредит не збільшують, а включаються до складу первісної вартості об'єкта.

Розглянемо і ПДВ - наслідки купівлі ОЗ із залученням фінансового або товарного кредиту. Проценти за користування фінансовим кредитом ПДВ не обкладаються. А от із процентами за користування товарним кредитом ситуація інша. У податковому обліку такі проценти розглядаються як плата за надані послуги з відстрочення оплати вартості товару, а тому обкладаються ПДВ.

Суму ПДВ, сплачену (нараховану) у складі процентів, підприємство-покупець має право включити до податкового кредиту за наявності належним чином оформленої податкової накладної.

Облік операцій з придбання ОЗ за грошові кошти представлено в табл. (див. Додаток М)

Придбання основних засобів за грошові кошти в іноземній валюті

Податок на прибуток. Первісна вартість ОЗ, придбаних за грошові кошти в іноземній валюті, формується в тому самому порядку, що й куплених за національну валюту, тобто з урахуванням витрат, які перелічені *ПКУ та* в першому розділі.

Однак існують і «специфічні» імпорتنі витрати. Наприклад, вартість послуг митного брокера (декларанта), якщо вони безпосередньо пов'язані з придбанням ОЗ.

З одного боку, прямо в переліку витрат, що формують первісну вартість ОЗ, такі послуги не зазначені. Можна говорити про те, що, по суті, послуги брокера є посередницькими, а тому не повинні потрапляти до первісної вартості ОЗ.

З другого боку, їх можна віднести до інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням ОЗ до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. Адже без проведення митного оформлення об'єкт ОЗ неможливо використовувати в господарській діяльності. У зв'язку з цим безпечніше, безумовно, включити такі витрати до

первісної вартості ОЗ. Тим більше що стосовно імпортних запасів податківці наполягають саме на такому підході.

Аналогічний висновок можна зробити і щодо плати за митне оформлення об'єктів ОЗ (якщо воно відбувається поза місцем розташування митних органів або в неробочий час).

Що стосується акцизного податку (якщо імпортуються підакцизні ОЗ), то його включаємо до первісної вартості ОЗ як непрямий податок, який не відшкодовується підприємству.

Зупинимося на визначенні гривневий еквівалент вартості ОЗ, придбаних за грошові кошти в іноземній валюті.

Перша подія — отримання ОЗ. Для розрахунку приймаємо курс НБУ, що діє на дату* придбання об'єкта ОЗ (тобто на дату його оприбуткування).

Для визначення суми витрат у разі імпорту товарів, робіт, послуг (у тому числі ОЗ) протягом усієї доби застосовується курс НБУ, що діє на 0 годин відповідної доби.

Кредиторська заборгованість, що виникла перед нерезидентом (покупець винен нерезиденту гроші за отриманий об'єкт), є монетарною. Тому щодо неї мають визначатися курсові різниці. [48]

Визначають курсові різниці на дату звітного балансу і на дату здійснення господарської операції. При цьому відповідно до *ПКУ*:

— додатне значення курсової різниці (тобто курс НБУ на дату її визначення знизився) враховують у складі інших доходів та відображають у рядку 03.19 додатка ІД до декларації з податку на прибуток;

— від'ємне значення курсової різниці (тобто курс НБУ на дату її визначення збільшився) включають до інших витрат та відображають у рядку 06.4.12 додатка ІВ до декларації з податку на прибуток.

Перша подія — перерахування нерезиденту оплати. Розрахунок вартості ОЗ здійснюємо за курсом НБУ, що діяв на дату оплати.

Заборгованість, що виникла (нерезидент має передати покупцеві ОЗ), є немонетарною статтею, тому курсові різниці щодо неї не визначають.

Податок на додану вартість. Увезення об'єктів ОЗ у митному режимі імпорту *ПКУ* відносить до операцій, що обкладаються ПДВ.

Податкові зобов'язання з ПДВ у цьому випадку виникають за ставкою 20 % на дату подання митної декларації (далі — МД) для митного оформлення.

А от попередня (авансова) оплата вартості ОЗ, що імпортуються, на ПДВ-облік не впливає і до необхідності нарахування податкових зобов'язань не призводить.

Базою обкладення ПДВ при імпорті ОЗ вважається їх договірна (контрактна) вартість, але не нижче за митну вартість, з урахуванням мита й акцизного податку, що підлягають сплаті.

При цьому для нарахування «ввізного» ПДВ базу оподаткування в іноземній валюті перераховують у гривні за курсом НБУ, що діяв на 0 годин дня подання МД. При цьому факт установлення НБУ протягом дня нового курсу на розмір таких платежів не впливає. Це правило поширюється на всі митні платежі, ідо них належать:

- 1) «ввізний» ПДВ;
- 2) «ввізний» акцизний податок;
- 3) мито.

Плата за митне оформлення належить до неподаткових платежів, тому її не включають до бази обкладення ПДВ при митному оформленні ОЗ.

Якщо ОЗ придбаваються для використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, то суму «ввізного» ПДВ включають до податкового кредиту. Проте, є можливі моменти:

— право на податковий кредит виникає на дату сплати «ввізного» ПДВ при імпорті;

— документом, що засвідчує право на податковий кредит, є МД, яка оформлена відповідно до вимог законодавства та підтверджує сплату податку.

У загальному випадку величина податкового кредиту визначається

виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів (послуг), а для контрольованих операцій — не вище рівня звичайних цін, визначених за «трансфертними» правилами ПКУ. Однак при імпорті ситуація особлива — податкові зобов'язання тут розраховують виходячи з митної вартості, яка часто перевищує договірну. В цій ситуації дозволяється включати до податкового кредиту всю суму імпортного ПДВ, сплаченого на митниці.

Облік придбання ОЗ за грошові кошти в іноземній валюті представлено в Додатку П.

Самостійне виготовлення основних засобів

Податок на прибуток. До первісної вартості самостійно виготовлених (побудованих) ОЗ відносять такі витрати:

— матеріальні витрати, до складу яких включається вартість витрачених основних і допоміжних матеріалів, придбаних комплектуючих виробів та напівфабрикатів, запчастин тощо;

— витрати на оплату праці працівників, безпосередньо зайнятих виготовленням (будівництвом) об'єкта ОЗ, а також сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі — ЄСВ), нарахованого на фонд оплати праці таких працівників;

— суми амортизації необоротних активів, що використовуються при будівництві (виготовленні) об'єкта ОЗ;

— вартість послуг сторонніх організацій, залучених до виготовлення (будівництва) об'єкта ОЗ, а також вартість робіт, виконаних підрядниками;

— фінансові витрати, які відповідно до П(С)БО 31 включаються до собівартості кваліфікаційних активів*;

— інші витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленням (будівництвом) об'єкта ОЗ.

Однією зі складових первісної вартості об'єкта ОЗ, який будується, є витрати на звільнення території будівництва від наявних на ній будівель.

Податок на додану вартість. При формуванні податкового кредиту з ПДВ у випадку самостійного виготовлення (будівництва) ОЗ застосовують ті

самі правила, що й при їх купівлі. Тож право на податковий кредит у платника податків виникає тільки виходячи із сум «вхідного» ПДВ щодо об'єктів ОЗ, призначених для подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності. При цьому право на податковий кредит має бути підтверджено належним чином оформленою податковою накладною.

Свої особливості при формуванні податкового кредиту передбачені за довгостроковими договорами (контрактами). Так, датою виникнення права замовника на віднесення до складу податкового кредиту сум ПДВ у цьому випадку є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами). (Додаток Р)

Отримання основних засобів як внесок до статутного капіталу

Податок на прибуток. Операція з унесення коштів або майна (у тому числі ОЗ) до статутного капіталу юридичної особи в обмін на емітовані нею корпоративні права вважається прямою інвестицією. При цьому ПКУ уточнює, що вартість ОЗ, які надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій у корпоративні права, не включається до складу його податкових доходів.

Для підприємства — емітента корпоративних прав ця операція розцінюється як придбання ОЗ.

Отримані як внесок до статутного капіталу ОЗ у подальшому підлягають амортизації в податковому обліку в порядку, передбаченому ПКУ.

Однак нараховувати амортизацію на такі об'єкти можна тільки за умови, що підприємство використовує їх у своїй господарській діяльності.

Первісна вартість об'єкта ОЗ, унесеного до статутного капіталу підприємства, формується з урахуванням вимог ПКУ, тобто це вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства, але не вище за звичайну ціну.

Також, , до складу первісної вартості ОЗ, унесених до статутного капіталу, можна включити всі витрати.

Також емітент корпоративних прав, не зареєстрований платником ПДВ, на збільшення первісної вартості отриманого об'єкта ОЗ має право віднести суми ПДВ, відображені в документах на його отримання.

Податок на додану вартість. При отриманні об'єктів ОЗ як внеску до статутного капіталу підприємство-емітент, що є платником ПДВ, має право на податковий кредит.

Таке право виникає тільки за наявності податкової накладної та за умови використання отриманих ОЗ в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності.

Облік операцій з отримання ОЗ як внеску до статутного капіталу наведено в табл. 2.7

Таблиця 2.7.

Кореспонденція рахунків з отримання основних засобів у вигляді внеску до статутного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		дохід и	витрати
1	2	3	4	5	6	7
<p><i>Розмір статутного капіталу підприємства відповідно до установчих документів становить 125000,00 грн. Один із засновників уносить до статутного капіталу виробниче обладнання. Погоджена засновниками вартість цього обладнання (відповідає рівню звичайної ціни) — 54000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 9000,00 грн.). Решту статутного капіталу сформовано за рахунок внесків грошовими коштами. На момент унесення об'єкта ОЗ до статутного капіталу підприємство вже зареєстроване платником ПДВ. Витрати підприємства на транспортування і монтаж обладнання склали 3600,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 600,00 грн.).</i></p>						

1	Відображено формування статутного капіталу	46	40	125000,00	—	—
2	Відображено	здійснення внесків грошовими коштом и 301, 311	46	71000,00	—	—
3	Отримано обладнання як внесок до статутного капіталу	152*	46	4500,00	—	—

** Якщо підприємство керується роз'ясненнями Мінфіну (див. п. 13 Методрекомедації № 561), зазначену операцію відображають проводкою Дт 104 — Кт 46. Тоді на субрахунок 104 необхідно вести аналітичний облік щодо ОЗ, не введених в експлуатацію.*

4	В	дображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної) 641/ ПДВ	46	9000,00	—	—
5	Включено до первісної вартості об'єкта ОЗ вартість послуг з транспортування та монтажу обладнання	152	631	300,00	00,00	—
6	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	631	600,00	—	—
7	Оплачено вартість по	луг	311	3600,00	—	—

		транспортування та монтажу обладнання 631				
8	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ	104	152	48000,00	—	—*
* Сформовано податкову первісну вартість об'єкта ОЗ групи 4 у сумі 48000,00 грн. (45000,00 грн. + 3000,00 грн.). Із місяця, наступного за місяцем уведення об'єкта ОЗ						
9	Зменшено залишок на ек позабалансовому рахунку 09 на сп вартість послуг з лу транспортування та монтажу ац обладнання ію , щ од о нь ог о по чи на є на ра хо ву ва ти ся бу хг ал те	—	09	3000,00	—	

р с ь к а т а п о д а т к о в а а м о р т и з а ц і я.					
--	--	--	--	--	--

Безоплатне отримання основних засобів

Податок на прибуток. Безоплатно отримані ОЗ у податковому обліку не амортизують, адже підприємство не несе витрати, пов'язані з придбанням ОЗ. Інша справа, що безоплатне отримання ОЗ може супроводжуватися додатковими витратами. До їх числа входять, наприклад, реєстраційні, транспортні, страхові витрати, а також витрати на монтаж, налагодження, дообладнання тощо.

Тож саме з цих витрат створюють окремий об'єкт ОЗ тієї групи, до якої належить безоплатно отриманий актив. Його підприємство має право амортизувати (звичайно, за умови використання безоплатно отриманого об'єкта ОЗ у господарській діяльності). [48]

На дату фактичного отримання об'єкта ОЗ підприємство відображає доходи* на підставі ПКУ.

* Виняток — об'єкти ОЗ спеціалізованих експлуатаційних підприємств, підприємств залізничного транспорту тощо. Щодо них податкові доходи на момент отримання не відображають.

Усе це тому, що ОЗ повністю відповідають визначенню терміна

«товари». Норми ПКУ зобов'язують платника податків вартість товарів (а отже, й ОЗ), безоплатно отриманих ним у звітному періоді, врахувати у складі інших доходів (рядок 03.9 додатка ІД до декларації з податку на прибуток). При цьому вартість таких товарів (відповідно й ОЗ) визначається на рівні не нижче за звичайну ціну. [48]

Вартість безоплатно отриманого об'єкта ОЗ не включають до бази для обчислення 10-відсоткового «ремонтного» ліміту. Такою базою, нагадаємо, є сукупна балансова вартість усіх груп ОЗ, що підлягають амортизації, на 1 січня звітного року.

Податок на додану вартість. Підприємство, яке безоплатно отримує ОЗ, не має права на податковий кредит з ПДВ. Адже в цьому випадку воно не сплачує вартість безоплатно отриманих активів та відповідно суму ПДВ. Так, власне, «вхідного» ПДВ тут і не буде.

Немає придбання, то немає й податкового кредиту з ПДВ.

Не повинно бути проблем із сумами «вхідного» ПДВ щодо витрат, супутніх безоплатному отриманню ОЗ (реєстраційних, транспортних тощо, а також стосовно витрат на монтаж, налагодження, дообладнання тощо). Їх, на наш погляд, одержувач може віднести до свого податкового кредиту на загальних підставах. Але це, зрозуміло, якщо ОЗ, котрі надійшли, він планує використовувати в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності.

Розглянемо порядок обліку безоплатно отриманих ОЗ в додатку С. [48]

Щодо обліку руху основних засобів, то нами було розглянуто, порядок придбання, надходження основних засобів шляхом внесення до статутного капіталу та безоплатного отримання, та інші операції з надходження основних засобів на підприємство. Також розглянуто оподаткування операцій з надходження основних засобів. Незважаючи на кроки держави щодо гармонізації бухгалтерського (фінансового) та податкового обліку основних засобів, можна зробити висновок, що реформування податкової системи максимально наблизило податковий облік до вимог П(С) БО 7, а

відповідно і до загально признаної міжнародної практики ведення обліку.

2.4. Узагальнення інформації про операції з надходження основних засобів у звітності підприємства

Придбання основних засобів за грошові кошти, відповідно НП(С)БО 1, відносяться до інвестиційної діяльності. Однак надходження необоротних активів на підприємство може відбуватись не лише внаслідок придбання за грошові кошти, а й шляхом безоплатного отримання чи внесення в статутний капітал. У разі безоплатного отримання – формується додатковий капітал, а у випадку внесення в статутний капітал – погашається заборгованість за внесками до статутного капіталу. Тобто відбуваються зміни у власному капіталі, що відповідає визначенню фінансової діяльності – діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства [59].

Операції, пов'язані з рухом основних засобів на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», оформлюються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх відображення в обліку. В кінці кожного місяця складаються облікові реєстри, а також вся інформація узагальнюється у фінансовій звітності.

Для узагальнення інформації про надходження основних засобів призначений Журнал 4, який складається з двох розділів:

- розділ I. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19);
- розділ II. Облік капітальних та фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35).

Записи у Журнал 4 по надходженню основних засобів здійснюються на підставі акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

У другому розділі Журналу 4 відображаються капітальні інвестиції (введення в дію основних засобів, вибуття капітальних інвестицій внаслідок продажу, уцінка тощо).

Для аналітичного обліку капітальних інвестицій призначена Відомість 4.1. Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться у розрізі:

- витрат капітального характеру (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, затрати на (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних активів, фінансова оренда);
- інвестицій у капітальне будівництво, що виконано підрядним і господарським способом.

У Відомості 4.1 також відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152) та реконструкції і добудови (субрахунок 151) об'єкта основних засобів, що приводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

Суб'єкти малого підприємництва, до яких належить ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» у графах 6—9 розділу I Відомості 4-м відображають дані про надходження необоротних матеріальних (крім капітальних інвестицій) і нематеріальних активів, для заповнення яких використовують записи Відомостей 4-м і 5-м.

Облік капітального будівництва ведеться за фактичними витратами. Для визначення фактичної вартості кожного окремого об'єкта капітального будівництва, реконструкції, добудови, модернізації, модифікації, що здійснюється у кількох звітних періодах, застосовується вкладний аркуш формату Відомості 4.1 із зазначенням назви об'єкта.

Інформація про основні засоби, їх знос та капітальні інвестиції наводиться в Балансі та в Примітках до річної фінансової звітності, що відображено в табл. 2.9.

ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» складає фінансову звітність згідно П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Таблиця 2.9

**Розкриття інформації про основні засоби та капітальні інвестиції
ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» у фінансовій звітності**

Назва рахунку	Номер рядку в Баланс (Звіт про фінансовий стан) Форма №1-м	Номер рядку в Примітках до річної фінансової звітності (ф.№5)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	300
Основні засоби	1010, 1011	010-090

У Звіті про рух грошових коштів (підприємство не складає дану форму) витрачання на придбання основних засобів відображаються у складі інвестиційної діяльності. Зокрема у рядку: 3260 «Витрачання на придбання необоротних активів» відображаються виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.

Також дані про облік основних засобів відображаються і в статистичній звітності, а саме форма № 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)», яка складається раз на рік.

Заповнення форми № 11-ОЗ проводиться на підставі типових форм первинного обліку: інвентарних карток обліку руху основних засобів, актів приймання-передачі та актів списання основних засобів, інших первинних документів, що використовуються для обліку основних засобів.

Форма державного статистичного спостереження № 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)» заповнюється у тисячах гривень з одним десятковим знаком. У звіті наводиться первісна (переоцінена) і залишкова вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів,

які віднесені до складу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів згідно П(С)БО 7.

Також ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» , заповнює податкову звітність. В податковій звітності, наводиться інформація про основні засоби в податковій декларації з податку на додану вартість і декларації з податку на прибуток. Податкова звітність подаються до державної податкової адміністрації за місцем знаходження платника податку.

Податкова декларація з податку на додану вартість складається з вступної частини і чотирьох розділів. З них підприємством заповнюється тільки вступна частина і три розділи, а четвертий розділ заповнюється працівниками податкової адміністрації [65].

Інформації про основні засоби в декларації з податку на додану вартість відображається в рядку 10 та 11, а також в 14 та 15. В рядку 10 наводиться інформація про придбання (виготовлення, будівництво, спорудження) з податком на додану вартість на митній території України товарів та (послуг) та основних фондів з метою їх використання у межах господарської діяльності платника податку для здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню за ставкою 20 % та нульовою ставкою (рядок 10.1), та ті операції, які не підлягають оподаткуванню згідно ПКУ та звільнені від оподаткування. Така сама інформація наводиться в рядку 11 (11.1, 11.2), але зазначається без податку на додану вартість.

Рядок 14 призначений для відображення обсягів придбання (виготовлення, будівництва, спорудження) з податком на додану вартість вітчизняних товарів та основних фондів, які не призначаються для їх використання у господарській діяльності, або з метою використання для поставки послуг за межами митної території України, місце поставки яких визначається відповідно до ПКУ. Така сама інформація наводиться і в рядку 15, але зазначаються обсяги придбання без податку на додану вартість.

Також, крім декларації з податку на додану вартість, ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» заповнює декларацію з податку на прибуток. Дана декларація складається з заголовної, двох основних частин та чотирнадцяти додатків.

Звітність, яку заповнює та подає підприємство (фінансова, статистична та податкова) призначена для задоволення потреб різного кола користувачів. За допомогою звітності узагальнюється інформація отримана в бухгалтерському обліку і саме вона є завершенням циклу облікових робіт, однак, основним джерелом для формування показників усієї сукупності звітних форм є данні синтетичних та аналітичних облікових регістрів на основі яких формується звітність.

Отже розглянувши узагальнення інформації про надходження основні засоби у звітності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», встановлено, що підприємство формує та подає фінансову звітність відповідно до вимог чинного законодавства.

Висновки до розділу 2

Вміння бухгалтера розробляти облікові номенклатури та складати перелік носіїв облікової інформації по всіх ділянках обліку та для кожного етапу облікового процесу є фундаментом організації первинного обліку на підприємстві будь-якої форми власності, спираючись при цьому на облікову політику.

Облік надходження основних засобів, зокрема надходження основних засобів шляхом внесення до статутного капіталу та безоплатного отримання, та інші операції з надходження основних засобів на підприємство ведеться у відповідності до Плану рахунків.

Незважаючи на кроки держави щодо гармонізації бухгалтерського (фінансового) та податкового обліку основних засобів, можна зробити висновок, що реформування податкової системи максимально наблизило

податковий облік до вимог П(С) БО 7, а відповідно і до загальної міжнародної практики ведення обліку.

Звітність, яку заповнює та подає підприємство призначена для задоволення потреб різного кола користувачів. За допомогою звітності узагальнюється інформація отримана в бухгалтерському обліку і саме вона є завершенням циклу облікових робіт, однак, основним джерелом для формування показників усієї сукупності звітних форм є данні синтетичних та аналітичних облікових регістрів на основі яких формується звітність.

Розглянувши узагальнення інформації про надходження основні засоби у звітності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», встановлено, що підприємство формує та подає фінансову звітність відповідно до вимог чинного законодавства.

Вивчення нормативних документів, теоретичних положень опублікованих праць вітчизняних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік надходження основних засобів на малих підприємствах в останній час дещо ускладнився, а ряд існуючих проблем негативно впливає на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Джерела, основні показники та методи аналізу надходження основних засобів

Здійснення ефективних заходів щодо стабілізації економіки України потребують принципово нових підходів до управління основними засобами. Якісний стан останніх, ступінь їх розвитку, відповідність новим умовам господарювання і досягнення науково-технічного прогресу визначають рівень продуктивних сил суспільства, здатність його виробничого апарату вирішувати намічені завдання управління [23]. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики аналізу основних засобів, зокрема аналізу надходження основних засобів та приведення їх у відповідність до вимог ринкової інфраструктури. З його допомогою розробляються стратегія і тактика розвитку підприємства, обґрунтовуються плани й управлінські рішення, здійснюється контроль за їхнім виконанням, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підприємства, його підрозділів і працівників.

Потреба в проведенні аналізу надходження основних засобів обумовлена їх високою роллю у виробничому процесі, а також помітним впливом на бізнес-процеси і результати господарської діяльності підприємства. Аналіз надходження основних засобів виступає переважно внутрішнім по відношенню до підприємства, так як його результати призначені, як правило для власника, керівництва компанії, що приймає рішення щодо формування, модернізації основних засобів, а також технічного переозброєння. [23]. Мета аналізу надходження основних засобів полягає у визначенні впливу оновлення основних засобів на ринкову вартість

організації. Сутність і мета аналізу надходження основних засобів визначає наступні його завдання:

- 1) проаналізувати канали надходження основних засобів на підприємство
- 2) встановити рівень забезпеченості організації та центрів відповідальності основними засобами, відповідність їх технічного рівня потребам виробництва;
- 3) оцінити склад, динаміку руху і темпи оновлення основних засобів;
- 4) оцінити ризики формування основних засобів.

Аналіз надходження основних засобів передбачає: визначення тенденції розвитку матеріально - технічної бази; аналіз динаміки надходження основних засобів підприємства; оцінку структури основних засобів; визначення перспектив надходження основних засобів.

Потреба в проведенні аналізу досліджень надходження основних засобів має різну інтенсивність протягом функціонування господарюючого суб'єкта. Так на етапі зародження й активного росту, коли організація лише починає реалізовувати свої стратегічні цілі, необхідний систематичний та всебічний аналіз надходження основних засобів, оскільки керівництво і власників цікавить потреба в машинах, обладнанні та інших елементах основних засобів, обсяг інвестицій на ці цілі, їх окупність і ефективність. У разі негативних результатів аналізу організація на даному етапі життєвого циклу може скорегувати виробничу програму або переорієнтувати на інші сегменти бізнесу з більш високою віддачею основних засобів.[23]

До кінця етапу помірного зростання і на цьому етапі зрілості потреба в аналізі надходження основних засобів зменшується, оскільки до цього моменту всі ключові механізми реалізації стратегічних цілей організації, а також інформування всіх зацікавлених користувачів досить добре налагоджені, а виробництво продукції має перманентний характер. Найбільш затребуваними ділянками аналізу основних засобів на цьому етапі життєвого циклу буде оцінка

руху основних засобів, а також економічної ефективності руху основних засобів, а також економічної ефективності їх використання. На етапі старіння потреба в аналізі зростає, так як старі технології, ключовим елементом яких є основні засоби, вже не забезпечують конкурентоспроможності продукції. У цьому зв'язку необхідно здійснення аналітичних досліджень, спрямованих на оцінку можливостей корінній або частковій модернізації основних засобів, переорієнтація на нові види продукції, впровадження енергозберігаючих технологій [23].

На основі аналізу складу, структури та динаміки основних засобів роблять висновки про найбільш важливі тенденції зміни складу та структури основних засобів. Аналіз складу, структури та динаміки основних засобів на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» за 2013-2017 р.р. проводиться за допомогою методів горизонтального та вертикального порівняння з визначенням абсолютних та відносних відхилень від бази. Слід підкреслити, що крім формалізованих показників в аналізі основних засобів можуть бути широко задіяні евристичні методи і експертні оцінки. Так, аналіз потреби в основних засобах включає в себе також дослідження технологічних можливостей, їх відповідність стратегічним цілям організації.

Основні показники для аналізу надходження основних засобів узагальнено в табл. 3.1

Таблиця 3.1

Основні показники для аналізу надходження основних засобів

<i>№ з/п</i>	<i>Показник</i>	<i>Формула розрахунку</i>	<i>Примітки</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Коефіцієнт оновлення	Вартість введених основних засобів / вартість основних засобів на кінець періоду	Розраховується за кожним видом виробничих основних засобів. Характеризує інтенсивність оновлення основних засобів, показує частку вартості основних засобів, що надійшли за аналізований період, у їх загальній вартості на кінець періоду

1	2	3	4
2	Коефіцієнт приросту	Сума приросту виробничих основних засобів / вартість виробничих основних засобів на початок періоду	Характеризує рівень приросту основних засобів або окремих його груп за певний період
3	Коефіцієнт зростання	Відношення суми основних засобів на кінець року до їх вартості на початок року	Характеризує зростання вартості основних засобів
4.	Коефіцієнт сукупного відтворення	Відношення вартості основних засобів, що надійшли протягом року, до первісної вартості всіх основних засобів на початок року.	Цей показник дає змогу судити про те, яка частка нововведених основних засобів використана на просте відтворення, а яка — на розширене.

Для проведення аналізу надходження основних засобів на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» необхідно керуватися фінансовою та статистичною звітністю, даними рахунків бухгалтерського обліку, обліковими регістрами, первинними документами, а також позаобліковими джерелами (інформаційна база для аналізу основних засобів на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» наведена в табл. 3.2)

Перераховані джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного (підсумкового або поточного) аналізу.

Організаційно-інформаційна модель аналізу надходження основних засобів підприємства.

Об'єкти і суб'єкти аналізу

-об'єкти: - техніко - організаційний рівень виробництва, матеріально-технічна база, її наявність і рух, склад та функції управління; прогнозування матеріально-технічного балансу;

Таблиця 3.2

**Інформаційна база для аналізу надходження основних засобів на ТОВ
«КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»**

Група	Джерела даних
Первинні документи	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1), Акт на списання основних засобів (ОЗ-3), Інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6), Інвентарний список основних засобів (за місцем їх знаходження, експлуатації) (ОЗ-9)
Дані рахунків бухгалтерського обліку	10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції» та інші
Статистична звітність	Ф. №1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства», ф. 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)»
Фінансова звітність	Ф. №1-м «Баланс», ф. №2-м «Звіт про фінансові результати»
Інші джерела	Дані проведених інвентаризацій, патенти і ліцензійні договори, дані попередніх аудиторських перевірок, тощо

фактори, які обумовлюють матеріально-технічний баланс (зовнішні і внутрішні): кількість машин, чисельність населення, стан платоспроможного попиту, НТП, внутрішні фінансові ресурси.

-суб'єкти: - бухгалтерська служба, фінансова служба, планова служба, власники підприємства, адміністрація підприємства, державні органи, зокрема податкова служба

Система показників

-вартісні показники: абсолютний розмір основних фондів в цілому та за видами на початок періоду, вибуття та наявність на кінець періоду в грошових одиницях.

-натуральні показники (абсолютний розмір за видами): кількість устаткування в цілому, кількість устаткування за видами;

- кількісні показники: вартісні і натуральні;
- якісні показники: співвідношення основних виробничих фондів за видами.

Джерела інформації і інформаційне забезпечення

- джерела інформації: правове законодавство, господарське законодавство, фінансове законодавство
- нормативна база: технічні проекти будов, обладнання, норми і нормативи
- облікова інформація: поточний бухгалтерський облік (журнали або машинограми з бухгалтерськими розрахунками, звітність (бухгалтерський баланс, вартість основних засобів), статистичний облік, оперативний облік (довідка, інша інформація)
- позаоблікова інформація: технічні паспорти обладнання, інвентарні описи, службові записки по основних фондах

Аналіз основних засобів організації, будучи одним із вагомих напрямків прикладних досліджень, необхідно здійснювати в суворій відповідності до нормативно-законодавчої бази, яка регулює, облікову та аналітичну діяльність господарюючого суб'єкта.

Методи обробки економічної інформації:

економіко-логічні: порівняння, групування, обчислення середніх і відносних величин, балансова зв'язка інформації, що існує стосовно руху обладнання (фондів), деталізація, графічний метод, ряди динаміки, метод аналітичного вирівнювання, метод елімінування;

економіко-математичні: кореляція - факторний аналіз, лінійного програмування, теорія масового обслуговування, методи узагальнення і реалізації результатів аналізу: систематизація результатів в залежності від мети, узагальнення та групування результатів аналізу за факторами, визначення та розрахунок невикористаних можливостей і резервів, основних засобів на

діючому підприємстві, прийняття управлінських рішень щодо запропонованих варіантів (вибір оптимального варіанту), контроль за їх виконанням.

Порівняння - універсальний прийом, без якого не можливо дати оцінку будь-якому показнику (порівняння показників, які характеризують стан основних засобів за різний період, з метою визначення динаміки, темпів та закономірностей розвитку, виявлення резервів і можливостей тощо).

Групування - для визначення великої кількості даних (дозволяє отримати інформацію про наявність внутрішніх резервів і допомагає найбільш ефективно використовувати основні засобів підприємства).

Середні величини дозволяють отримати узагальнену характеристику показників, що аналізуються (середньорічна вартість основних засобів та ін.).

Відносна величина (проценти, індекси, коефіцієнти) широко використовуються для додаткової характеристики абсолютних величин (коефіцієнти здатності, приросту основних засобів).

Деталізація - розбиття показників в різних розрізах (вивчення не лише загальної вартості основних фондів, а її структури).

Ряди динаміки - під час періоду з врахування динаміки цін.

Метод елімінування - послідовне виділення впливу одного фактору і виключення дії всіх інших - метод ланцюгових підстановок, різниць та використовуються при проведенні факторного аналізу

Лінійного програмування – для оцінки обумовленості розміщення основних засобів відповідно обраному технічному проекту.

Теорія масового обслуговування – застосовується тоді, коли є велика кількість даних і треба забезпечити оптимальний варіант обслуговування населення (використовується для визначення оптимального розміру підприємства, числа робочих місць та розміщення в ньому основних засобів).

Якщо розглядати зв'язок величини основних засобів і стадій життєвого циклу, то вона повторює динаміку обсягу продажів. На стадії зародження і

росту відбувається активне нарощування основних засобів, що необхідно для технічного забезпечення зростаючого обсягу виробництва. На стадії зрілості величина основних засобів стабілізується. Разом з тим на заключній стадії життєвого циклу, у разі прийняття рішення про диверсифікацію та реструктуризації виробництва можливі суттєві інвестиції в основний капітал. [23]

Отже, у вигляді організаційно – інформаційної моделі стисло викладено систему аналітичних показників, інформаційна база та основні методи економічного аналізу.

Розглянувши, основні показники та методи, за допомогою яких буде проводитись аналіз, перейдемо до безпосереднього аналізу динаміки, структури та технічного стану основних засобів підприємства та аналізу їх надходження.

3.2. Методика та організація аналізу надходження основних засобів

Кращих результатів досягають ті підприємства, які своєчасно технічно переозброюють виробництво, замість застарілої, впроваджують нову техніку, більш продуктивну й економічну. Виходячи з цього протягом року відбувається надходження основних засобів.

Основними етапами аналізу руху, зокрема надходження основних засобів підприємства є:

- визначення початкової вартості основних засобів на початок і кінець аналітичного періоду в цілому і за структурою основних засобів;

- обчислення показників, що характеризують абсолютну і відносну зміну вартості та питомої ваги кожного виду основних засобів за аналітичний (досліджуваний) період;

- складання балансу руху основних засобів в цілому і за їх видами:

$$\mathbf{Зп+Н=В+Зк}, \quad (3.1.)$$

Де: **Зп**- запаси основних засобів на початок аналітичного періоду;

Зк- запаси основних засобів на кінець аналітичного періоду;

Н- надходження основних засобів;

В- вибуття основних засобів;

-визначення причин зміни наявності основних засобів.

При цьому, збільшення основних засобів на підприємстві відбувається за рахунок:

-здійснення капіталовкладень (будівництво, придбання устаткування, реконструкція, модернізація);

- безкоштовне отримання основних засобів;

- індексація вартості основних засобів, -тощо.

Одним із етапів аналізу руху основних засобів підприємства є визначення абсолютних та відносних змін їх вартості, а також питомої ваги кожного виду основних засобів в загальній їх сумі за аналітичний період та в загальній валюті балансу. (табл.. 3.3.)

Таблиця 3.3

Питома вага основних засобів в загальній вартості майна ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» за 2013 – 2017 р.р.

31.12.2013р.			31.12.2014р.			31.12.2015р.		
Валюта балансу	Первісна вартість основних засобів	Питома вага (%)	Валюта балансу	Первісна вартість основних засобів	Питома вага (%)	Валюта балансу	Первісна вартість основних засобів	Питома вага (%)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1208,1	133	11,0	3371,2	254,2	7,5	4278,5	344	8,0

31.12.2016р.			31.12.2017р.		
Валюта балансу	Первісна вартість основних засобів	Питома вага (%)	Валюта балансу	Первісна вартість основних засобів	Питома вага (%)
10	11	12	13	14	15
6173	536	8,7	5951,5	834	14,0

На початок 2013 року на ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» питома вага основних засобів підприємства складала 11% в загальній валюті балансу (див. таб. 3.3). У 2014 році цей показник зменшився (7,5%), починаючи з 2015 року цей показник збільшується, і як у 2015 році він склав 8,0%, у 2016 році – 8,7%, а у 2017 році 14,0%.

Збільшення питомої ваги основних засобів підприємства свідчить про оновлення матеріально-технічної бази підприємства. Кожного року розробляються заходи щодо виведення з експлуатації застарілого та недіючого обладнання на підприємстві та оновлення основних засобів. При визначенні питомої ваги та складу основних засобів підприємства необхідно враховувати галузь, в якій працює підприємство, вид його діяльності. Так ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» закуповує нове обладнання кожного року, так як розширяє обсяги надання послуг.

Аналізуючи динаміку основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» за період з 2013 по 2017 роки слід відмітити, що в цілому їх величина постійно збільшується (див. таб. 3.4). В основному це збільшення відбувалось за рахунок придбання обладнання, зокрема пральних машин, пирососів та іншого обладнання та транспортних засобів. Вартість машин і обладнання за період, що аналізується весь час зростає, так у 2014 році зросла на 47 тис. грн., у 2015 році на 61,4 тис. грн., а у 2016 на 46,6 тис грн.. Найбільше зростання відбулося у 2017 році – на 224,8 тис. грн. Вартість транспортних засобів теж весь час зростає, так у 2014 році зросла на 62 тис. грн., у 2015 році на 8,4 тис. грн., а у 2017 на 65 тис грн.. Найбільше зростання відбулося у 2016 році – на 99,6 тис. грн. Зміни також відбулись у складі інструментів та приладдя, так найбільше збільшення відбулося у 2016 році – на 45,8 тис. грн. Проте ніяких змін протягом аналітичного періоду не відбувалось у складі будівель і споруд.

Таблиця 3.4.

Динаміка основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» за 2013 – 2017 р.р. тис. грн.

№ з/п	Група основних засобів	2013р.	2014р.	2015р.	Відхилення	
					2014р. від 2013р.	2015р. від 2014р.
1	2	3	4	5	6	7
1	Будівлі і споруди	87,9	87,9	87,9	-	-
2	Машини і обладнання	21,6	68,6	130,0	47	61,4
3	Транспортні засоби	23,0	85,0	93,4	62	8,4
4	Інструменти і приладдя	0,5	12,7	32,7	12,2	20
	Разом	133	254,2	344	-23,6	-0,4

№ з/п	Група основних засобів	2016р.	2017р.	Відхилення	
				2016р. від 2015р.	2017р. від 2016р.
1	2	8	9	10	11
1	Будівлі і споруди	87,9	87,9	-	-
2	Машини і обладнання	176,6	401,4	46,6	224,8
3	Транспортні засоби	193,0	258,0	99,6	65
4	Інструменти і приладдя	78,5	86,7	45,8	8,2
	Разом	536	834	-23,6	-0,4

Аналізуючи динаміку структури основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» необхідно відзначити, що питома вага будівель і споруд даного підприємства у загальній вартості основних засобів постійно зменшувалася (див. таб. 3.5). Але ця тенденція пов'язана із загальним збільшенням вартості основних та зокрема, обладнання та транспортних засобів, оскільки вартість будівель і споруд за п'ять років не змінювалась. За останній рік машини та обладнання займають найбільшу питому вагу в загальній їх вартості (48,1%). Також значну питому вагу (17,3% - у 2013р., 27,0% - у 2014р. і 37,8% - у 2015р., 36,0% - 2016р., 31,0% - 2017 р.) займають транспортні засоби, проте, як видно за даними таблиці, вона дещо зменшилась у 2017 році, порівняно з 2016 роком

(на 5%). Незначну питому вагу у загальній вартості основних засобів підприємства займають інструменти і приладдя.

Таблиця 3.5

Динаміка структури основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»

за 2013 – 2017 р.р.

(%)

№ з/п	Група основних засобів	2013р.	2014р.	2015р.	Відхилення	
					2014р. від 2013р.	2015р. від 2014р.
1	2	3	4	5	6	7
1	Будівлі і споруди	66,1	34,6	25,6	-31,5	-9
2	Машини і обладнання	16,2	24,0	37,8	7,8	13,8
3	Транспортні засоби	17,3	33,4	27,1	16,1	-6,3
4	Інструменти і приладдя	0,4	5,0	9,5	4,6	4,5
	Разом	100,0	100,0	100,0	-	-

№ з/п	Група основних засобів	2016р.	2017р.	Відхилення	
				2016р. від 2015р.	2017р. від 2016р.
1	2	8	9	10	11
1	Будівлі і споруди	16,4	10,5	-9,2	-5,9
2	Машини і обладнання	32,9	48,1	-4,9	15,2
3	Транспортні засоби	36,0	31,0	8,9	-5
4	Інструменти і приладдя	14,7	10,4	5,2	-4,3
	Разом	100,0	100,0	-	-

Наступним етапом аналізу основних засобів підприємства є складання балансу їх руху в цілому і за окремими групами. Для складання балансу руху основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» доцільно скласти відповідну аналітичну таблицю (див. таб. 3.6).

Таблиця 3.6

**Оцінка руху та технічного стану
основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»**

№	Показники	На кінець 2013	На кінець 2014	На кінець 2015	На кінець 2016	На кінець 2017	Відхилення у 2017 від 2016 р.	
							абсолютна , (тис. грн.)	відносна, %
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>
1.	Первісна вартість основних засобів	133	254,2	344	536	834	298	56
2.	Надійшло в звітному періоді основних засобів	-	164	143	206	313	107	52
3.	Коефіцієнт оновлення	-	0,65	0,41	0,38	0,38	-	-
4.	Вибуло в звітному періоді основних засобів	-	34	53,2	14	15	1	0,7

За даними розрахунків, проведених в даній таблиці, слід відмітити, що протягом аналітичного періоду рух основних засобів підприємства відбувався в основному за рахунок збільшення машин та обладнання та транспортних засобів. Найбільший коефіцієнт оновлення спостерігається у 2014 році – 0,65. За останні роки коефіцієнт оновлення не змінювався і склав 0,38.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що на кінець 2017р., порівняно з 2016р., вартість основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» в цілому збільшилась. Особливі зміни відбулись у складі таких груп основних засобів, як машини і обладнання та транспортні засоби.

Отже, склад основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» досить різноманітний. В цілому, матеріально-технічна база даного підприємства (з огляду на вид його діяльності – клінінг послуги) є в достатній мірі великою.

Зміни її величини (збільшення) свідчать про те, що підприємство розвивається і придбаває нове обладнання та транспортні засоби для своєї

діяльності. Оновлення матеріально-технічної бази підприємства відбувається дуже швидко.

Висновок до розділу 3

Основні засоби є матеріально-технічною базою виробництва, фундаментом його вдосконалення та розвитку. Значне нарощування основних виробничих засобів призводить до ускладнень у технічному переоснащенні виробництва, морального і фізичного старіння устаткування, що знижує ефективність його використання та можливість конверсії. Тому економічно більш виправданим є збільшення часу роботи устаткування, повне завантаження наявного парку, кваліфікований догляд за його роботою та ін.

Потреба в проведенні аналізу надходження основних засобів обумовлена високою роллю у виробничому процесі, а також помітним впливом на бізнес-процеси і результати господарської діяльності підприємства. Слід зазначити, що аналіз надходження основних засобів виступає переважно внутрішнім по відношенню до підприємства, оскільки його результати призначені, як правило, для керівництва, яке приймає рішення щодо формування, модернізації основних засобів, а також технічного переозброєння. При цьому зовнішніх користувачів цікавить інформація фінансового характеру.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що на кінець 2017р., порівняно з 2016р., вартість основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» в цілому збільшилась. Особливі зміни відбулись у складі таких груп основних засобів, як машини і обладнання та транспортні засоби.

Склад основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» досить різноманітний. В цілому, матеріально-технічна база даного підприємства (з огляду на вид його діяльності – клінінг послуги) є в достатній мірі великою.

Зміни її величини (збільшення) свідчать про те, що підприємство

розвивається і придбає нове обладнання та транспортні засоби для своєї діяльності. Оновлення матеріально-технічної бази підприємства відбувається дуже швидко.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Поняття «основні засоби» у науковій літературі дослідженні достатньо повно, зокрема саме визначення терміну «основні засоби» у більшості джерел схожі, адже, більшість науковців для визначення терміну «основні засоби» скористались нормативно-законодавчою базою, а саме – Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», що на нашу думку підтверджує правильність даного терміну у нормативному законодавстві.

Узагальнюючи поняття «основні засоби», можна відмітити, що основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Узагальнюючи результати дослідження щодо порядку формування первісної вартості основних засобів, слід зазначити що цей процес поєднує: особливості класифікації витрат, пов'язаних з придбанням або виготовленням об'єктів; ідентифікацію витрат щодо конкретного об'єкту обліку; документування таких операцій; порядок використання рахунків бухгалтерського обліку; організаційних аспектів вказаної сфери, що ґрунтується на вимогах П(С)БО або МСФЗ.

2. На основі дослідження літературних джерел та нормативно-правової бази з питань обліку, оподаткування та аналізу надходження основних засобів можна зробити висновок, що дане питання розкрито достатньо повно.

Виділено найбільш проблемні питання досліджувані в науковій літературі з обліку, аналізу та оподаткування основних засобів, а саме: звітність підприємства як джерела інформації про основні засоби; класифікація основних засобів підприємства; документальне оформлення надходження основних засобів; оцінка основних засобів при їх надходженні; проблеми та напрями підвищення ефективності використання основних засобів.

3. Розглянувши організаційну структуру ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», та організацію бухгалтерської служби на даному підприємстві, можна відмітити, що вона є досить ефективною та налагодженою. Дослідивши основні показники ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ», можна зробити висновок, що діяльність підприємства є прибутковою та має позитивну динаміку.

4. Вміння бухгалтера розробляти облікові номенклатури та складати перелік носіїв облікової інформації по всіх ділянках обліку та для кожного етапу облікового процесу є фундаментом організації первинного обліку на підприємстві будь-якої форми власності, спираючись при цьому на облікову політику. Розробка графіку документообігу, який визначає послідовність складання документів, чіткість заповнення необхідних реквізитів первинних документів та строки їх передачі до інших структурних підрозділів, стає запорукою своєчасного отримання та відображення у повному обсязі господарських фактів діяльності підприємства відразу після їх здійснення. Це дасть змогу користувачам отримати фінансово-економічну інформацію про стан підприємства, що відповідає певним правилам, вимогам і нормам, є зрозумілою та прийнятною, тобто такою, яка визначена за єдиною методологією з використанням однакових типових форм документів.

Щодо обліку надходження основних засобів, то важливими є порядок придбання основних засобів у постачальника, надходження основних засобів шляхом внесення до статутного капіталу та безоплатного отримання. Незважаючи на кроки держави щодо гармонізації бухгалтерського (фінансового) та податкового обліку основних засобів, можна зробити висновок, що реформування податкової системи максимально наблизило податковий облік до вимог П(С) БО 7, а відповідно і до загальноприйнятої міжнародної практики ведення обліку.

Звітність, яку заповнює та подає підприємство (фінансова, статистична та податкова) призначена для задоволення потреб різного кола користувачів. За допомогою звітності узагальнюється інформація отримана в бухгалтерському

обліку і саме вона є завершенням циклу облікових робіт, однак, основним джерелом для формування показників усієї сукупності звітних форм є данні синтетичних та аналітичних облікових регістрів на основі яких формується звітність.

Вивчення нормативних документів, теоретичних положень опублікованих праць вітчизняних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік основних засобів на малих підприємствах в останній час дещо ускладнився, а ряд існуючих проблем негативно впливає на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів.

5. На підставі проведеного дослідження, здійснено аналіз надходження основних засобів. Основні засоби є матеріально-технічною базою виробництва, фундаментом його вдосконалення та розвитку. Цей процес відбувається як шляхом нарощування потенціалу основних засобів (екстенсивно), так і за допомогою підвищення ефективності їх використання (інтенсивно). За останні роки на підприємстві значно збільшилося основних засобів, це пов'язано із збільшенням обсягів послуг.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що на кінець 2017р., порівняно з 2016р., вартість основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» в цілому збільшилась. Особливі зміни відбулись у складі таких груп основних засобів, як машини і обладнання та транспортні засоби.

Отже, склад основних засобів ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» досить різноманітний. В цілому, матеріально-технічна база даного підприємства (з огляду на вид його діяльності – клінінг послуги) є в достатній мірі великою. Зміни її величини (збільшення) свідчать про те, що підприємство розвивається і придбаває нове обладнання та транспортні засоби для своєї діяльності. Оновлення матеріально-технічної бази підприємства відбувається дуже швидко.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеев І.В. Поняття «основних засобів» як економічної категорії / І.В. Алексеев, А.В. Мазур // Економічний простір. – 2010. - № 38. – с. 145-150
2. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку / О. Бондар // Науково-практичний журнал: Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. - №3.- с.23-27
3. Бондаренко І.О. Оптимізація складу основних засобів сільськогосподарських підприємств / І.О. Бондаренко // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Фінанси і кредит». – 2011. - №2 – с.415-419.
4. Бондарчук В.В. Звітність підприємств як джерело інформації про основні засоби для потреб державного управління / В.В. Бондарчук // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (3). – С. 111-115.
5. Бурківська Н.А. Організація обліку основних засобів на підприємстві / Н.А. Бурківська // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія та організація: ІХ Міжнародна студентська наукова конференція присвячена пам'яті д.е.н. проф., заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна, 11 березня 2011 р. – Київ, 2011. – С. 11-12.
6. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2012. - Вип. 2 (23). – 22-36 с.
7. Бухгалтерський облік. Основи теорії та практики [Текст] : підручник / А. Г. Загородній [та ін.]; Львів. політех. - 3-тє вид., доопрац. і доп. - Львів: Львівська політехніка, 2012. - 340 с.
8. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та

- ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
9. Венгерук Н.П. Визнання основних засобів у фінансовому та податковому обліку/ Н. П. Венгерук // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2013. — січень. — С. 34.
10. Верига Ю.А. Облікова політика підприємства: Навч.посіб./ Ю.А.Верига– К.:ЦУЛ, 2015. – 315 с.
11. Верхоглядова Н. І., та ін.. 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
12. Вороная Н., Білова Н., Нестеренко М. Облік основних засобів та інвестиційної нерухомості. Облік надходження основних засобів. //Податки та бухгалтерський облік. – 2014. - №59. – С.1-12
13. Воськало Н.М. Особливості відображення а обліку та звітності інформації про необоротні активи // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». Випуск 1 (45). Т.2. – Ужгород. – 2015 . – С.317-320
14. Воронцова А.С.Справедлива вартість необоротних активів: сутність та процедура оцінювання / А.С.Воронцова //Молодіжний науковий вісник УАСБ НБУ. – Економічні науки – 2016. – № 3(5). – с.277-288.
15. Гаврись М.О. Класифікація основних засобів підприємств України після ухвалення Податкового Кодексу / Гаврись М.О. // Економіка Менеджмент Підприємництво. Науковий журнал. – 2012. - 172 № 24 (I). – с. 172-179.
16. Галас В.Р. Сутність основних засобів //Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування» 11-12 травня 2017 р. . Тернопіль. ТНТУ ім. І. Пулюя .– 2017. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20952/2/DSESES_2017_Halas_V_R-Sutnist_osnovnykh_zasobiv_60-62.pdf

17. Голов С. Ф. Справедлива вартість та її місце в системі оцінок бухгалтерського обліку / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №4. – С.3–18.

18. Горбовцов С. Визнання ОЗ та МНМА: вплив на податок на прибуток //Дебет-Кредит. – 23.05.2018. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://news.dtkr.ua/taxation/profits-tax/48404>

19. Городянська Л.В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку та аналізу: монографія / Л.В.Городянська. – К.:КНЕУ. 2015. – 224 с.

20. Господарський кодекс України №3713-VI від 08.09.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.

21. Гречко С.М. Документальне оформлення надходження основних засобів / Гречко С.М. // Вісник ЖДТУ. - 2011. - № 4 (58). – с. 40-43.

22. 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. ЖДТУ. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – С. 23–31.

23. Гречко С.М. Місце економічного аналізу основних засобів в системі управління. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. ЖДТУ. – 2012. – № 3(24). – С. 113-119.

24. Гудзь О.Є. Науково-методичне забезпечення формування та реалізації фінансової політики підприємства // Облік і фінанси. – 2013. – № 2. – С. 69-86.

25. Данилюк М.О., Фадєєва І.Г., Спасів Н.Я., Витвицька У.Я., Данилюк-Черних І.М. Фінанси підприємств: Навч. посібник. – Івано-Франківськ: ФНТУНГ. - 2016. – 273 с
26. Двоєзерська В.С. Вдосконалення обліку відтворення основних засобів / В.С. Двоєзерська // Держава та регіони. - №1. - 2010. - С. 20-24.
27. Державний класифікатор України «Класифікація основних фондів» від 19.08.1997 р. №507 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0507217-97>.
28. 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.
29. Должанський А.М. Відображення інформації про основні засоби та нематеріальні активи у формах звітності / Должанський А.М. // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.10. – с. 199-203.
30. Домбровська Н.Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація / Н.Р. Домбровська Н.Р. // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 9 (33). – Ч. 1. – 2012
31. Дутчак І.Б. Документальне оформлення та облік надходження основних засобів на підприємство / Дутчак І.Б. // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.13. – с. 188-195.
32. Єгорова Ю. Безоплатно отримані основні засоби та запаси: облік та оподаткування // Дебет-Кредит. – 17.08.2017. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://news.dtkr.ua/accounting/individual-transactions/44843>
33. Жадан Т.А., Лозова Н.В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. // Вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. – 2015. - Випуск 8.- С.1112- 1116

34. Задорожний О. Сиволап І. Основні засоби: податковий облік // Вісник. Офіційне видання державної фіскальної служби України. – 2012. - №38. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/4051>
35. Золотухін О. Бухгалтерський облік основних засобів : від придбання до вибуття // Вісник. Офіційне видання державної фіскальної служби України . – 2012. - №40. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/4159>
36. Замлинський В.А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань / В.А. Замлинський // Облік і фінанси АПК. – 2010. – №1. – С.81-92.
37. Замлинський В.А. Справедлива вартість основних засобів при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності / Замлинський В.А. // Аграрний вісник Причорномор'я, економічні науки. – Випуск № 53. – 2010. – с. 86-90.
38. Іванова Н.А. Актуальні питання обліку і аудиту основних засобів / Н. А. Іванова., А. А. Славгородська, Л. В. Білявська // Зб. наук. Праць Подільського ДАТУ затверд. постановами президії ВАК України – 2012. — С. 546-549
39. Інструкція Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 31.05.2011 р., №664 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>
40. Кантаєва О. Креативний облік та МСФЗ: актуальність розвитку і застосування в Україні // Розвиток національної економіки: методологія та практика: Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (15–16 квітня 2014 р., Івано-Франківськ). – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 156–158.
41. Касич А.О. Проблеми впровадження МСФЗ в Україні та шляхи їх вирішення // Облік і фінанси. – 2013. – № 1. – С. 22-27.

42. Кафка С.М. Основні засоби: класифікація для цілей обліку. // Вісник ЖДТУ. – 2013. - № 1 (63). – с.87-92.
43. Кірей О.С. Оприбуткування необоротних активів, які перебували у приватній власності підприємця до започаткування бізнесу // Вісник Одеського національного університету. – 2013. – Т. 18, Вип. 3(2). – С. 30-33.
44. Коваленко О.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства / О.В. Коваленко, І.В. Громова // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2014. – Вип. 7. – С. 20–27.
45. Коноплицький В.А. Економічний словник : Тлумачно-термінологічний / В.А.Коноплицький, Г.І.Філіна. - К.: КНТ, 2007. - 577с.
46. Король Г.О. Порівняння обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами/ Г.О. Король, А.О. Безгодкова, А.М. Галайда // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014 . - №9-10. – С.186-189.
47. Кузьмін О.Є. Класифікація основних засобів підприємств / О.Є. Кузьмін, Х.П. Стельмах //Науковий вісник. НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.14. – С. 263–268.
48. Кузьмін Д. Л. Основні засоби та основні фонди: порівняльний аспект // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. - Вип. 2 (23). – 148-155 с.
49. Куцміда Н.Надходження основних засобів на підприємство // Дебет-Кредит. 2010. - № 21. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtk.com.ua/show/1cid04488.html>
50. Ловінська Л. Г. Підходи до класифікації оцінок, що використовуються в бухгалтерському обліку / Л. Г. Ловінська // Фінанси, облік і аудит: зб. наук. праць. – Спецвипуск. – К., 2006. – С.239–249.

51. Лоханова Н. О. Реформування системи бухгалтерського обліку і звітності в Україні: реалії, проблеми, перспективи / Н. О. Лоханова // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2012. - Вип. 2. - С. 132-137.

52. Левченко О.П. Проблеми організації обліку основних засобів та шляхи їх вирішення // Молодий вчений. – 2017. - №1.1.(41.1). – С.64-67

53. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб., 2016. – Тернопіль: Економічна думка. – 360 с.

54. Матушкіна М.П. Генезис категорії «основні засоби» як об'єкта бухгалтерського обліку // Young Scientist.– 2014.– №5. – С. 153–156.

55. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. Наказ міністерства фінансів від 30 вересня 2003 року N 561. Зі змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/law/561/>

56. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затвержені Наказом Міністерства фінансів України № 720 від 15.06.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=296068&cat_id=285157

57. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014

58. Муравицька Г. В. Міжнародний досвід та вітчизняна практика обліку основних засобів // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. – 2013. – №10(3). – С. 524-530

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Мінфін України; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]: Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

60. Неміш Ю.В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях / Ю.В. Неміш // Аграрна економіка. – 2012. – Т. 5. – № 3–4. – С. 181–187.
61. Основні засоби: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 від 1.01.2009// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16
62. Півторак М.В. Класифікація основних засобів: вітчизняний досвід / М.В. Півторак/ Агроінком. – 2006. – № 5. – С. 6–11.
63. Пиріжок С.Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів // Вісник ЖДТУ. — 2012. — № 1 (59). — С. 160—162.
64. Побережна Н.М., Яценко А.В. Спільне та відмінне в обліку основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО 7 // Вісник НТУ «ХП».– 2014.– №32. – С. 110–113
65. Податковий Кодекс України №3675-VI від 08.07.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=2755-17>.
66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» затверджений наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квітня 2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO7.aspx>.
67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» затверджений наказом Міністерства фінансів України №181 від 28.07.2000 р. [Електронний ресурс] : – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» затверджений наказом Міністерства фінансів України №39 від 25.02.2000р. // Бухгалтерский учет. Хрестоматия. — 2012. — Вып. 1. — С. 124—130.

69. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» затверджений наказом Міністерства фінансів України № 415 від 28.04.2006. [Електронний ресурс] : – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>

70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» положення затв. МФУ від 01.07.2000 р. № 779. [Електронний ресурс] : – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

71. Попович В.І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО. / Попович В.І. // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». - №721. – 2012. - с. 216-219.

72. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України № 996 XIV від 16 липня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>

73. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку Наказ міністерства фінансів України №1204 від 26.09.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z038901>

74. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: [монографія] / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2009. – 260 с.

75. Сметанюк О. А. Проблеми фінансового забезпечення відтворення основних засобів / О. А. Сметанюк, А. В. Базалицька // Економічний простір: Збірник наукових праць. –№ 59. – Дніпропетровськ: ПДАБА, 2012. – С.259-264.

76. Смоленюк П.С. Облік основних засобів в нових умовах господарювання // Наука й економіка. — 2012. — № 1 (25). — С. 108—116.

77. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підр./ В.В. Сопко, В.П. Завгородній.- К.:КНЕУ, 2004.-412 с.

78. Стражев В. І. Аналіз господарської діяльності в промисловості: Підручник / В. І. Стражев, Н. А. Русак, О. Ф. Моргун та ін; За заг. ред. В. І. Стражева. – Мінськ: Вишэйшая Шк., 2014. – 398 с.

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

80. Ткаченко Л. Особливості оцінки основних засобів: історія і сучасність / Л. Ткаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 11–18.
81. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 6-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.
82. Ткачук С. В. Основні засоби: аналіз сутнісних та структурних характеристик / С. В. Ткачук // Наукові праці НУХТ. – 2010. – № 32. – С. 140–143.
83. Фатюха Н.Г. Теоретичні основи визначення та особливості основних фондів торговельного підприємства / Н.Г. Фатюха, О.С. Храмцова // Економічний простір. – 2011. - № 47. – С. 281–287
84. Фінансовий облік : [підруч.] / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.]. – 3-те вид., доповн. та переробл. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 418 с.
85. Фінанси підприємств. Кер. кол. авторів: А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк, та ін.: К. : КНЕУ, 2011. – 552 с.
86. Цивільний Кодекс України №3610-VI від 07.07.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>.
87. Чалий І. Оцінка основних засобів: дві моделі, два образи звітності / І. Чалий // Вісник МСФЗ. – 2015. - № 16. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ifrs.ligazakon.ua/>
88. Швець Н. В. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Н. В. Швець, О. Л. Бродський // БІЗНЕС-ІНФОРМ. – 2012. - № 8. – С. 159 – 162. – Режим доступу : http://www.business-inform.net/pdf/2012/8_0/159_162.pdf
89. Якубів В. М. Облік основних засобів: національний та міжнародний аспекти / В. М. Якубів, Д. І. Шеленко, Л. С. Сас // Актуальні проблеми економіки : Науковий економічний журнал. - 2015/2. - № 11. - С. 375–379.

Бухгалтерська та податкова класифікація основних засобів та інших необоротних активів

Субрахунок бухгалтерського обліку	Номер групи згідно з ПКУ	Найменування групи згідно з ПКУ	Мінімально допустимі терміни корисного використання
1	2	3	4
ОСНОВНІ ЗАСОБИ			
101 «Земельні ділянки»	1	Земельні ділянки	-----
102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	2	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
103 «Будинки та споруди»	3	Будівлі	20
	4	Споруди	15
	5	Передавальні пристрої	10

1	2	3	4
104 «Машини та обладнання»	4	Машини та обладнання	5
		з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роаяліті, 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 (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2
105 «Транспортні засоби»	5	Транспортні засоби	5
106 «Інструменти, прилади та інвентар»	6	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4

Продовження дод. А

1	2	3	4
107 «Тварини»	7	Тварини	6
108 «Багаторічні насадження»	8	Багаторічні насадження	10
109 «Інші основні засоби»	9	Інші основні засоби	12
ІНШІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ			
111 «Бібліотечні фонди»	10	Бібліотечні фонди	-----
112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»	11	Малоцінні необоротні матеріальні активи	
113 «Тимчасові (нетитульні) споруди»	12	Тимчасові (не титульні) споруди	5
114 «Природні ресурси»	13	Природні ресурси	-----
115 «Інвентарна тара»	14	Інвентарна тара	6
116 «Предмети прокату»	15	Предмети прокату	5

Продовження дод. А

1	2	3	4
117 «Інші необоротні матеріальні активи»	-----	-----	-----
ДОВГОСТРОКОВІ БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ			
16 «Довгострокові біологічні активи»	16	Довгострокові біологічні активи	7
ІНВЕСТИЦІЙНА НЕРУХОМІСТЬ			
100 «Інвестиційна нерухомість»	---	---	-----

Класифікація основних засобів для цілей бухгалтерського обліку для ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»

Найменування, Рахунок та субрахунок для обліку основних засобів	Характеристика основних засобів	Наявність на підприємстві
1	2	3
10 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»		
100 «Інвестиційна нерухомість»		
101 «Земельні ділянки»	У цій групі обліковуються земельні ділянки, отримані згідно з законодавством;	
102 «Капітальні витрати на поліпшення земель».	До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо);	
103 «Будинки та споруди»	У цій групі із виділенням в окремі підгрупи обліковуються: 1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків-інтернатів для старих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій тощо)	

та іншими установами;

2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;

3) водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо;

1	2	3
104 «Машини та обладнання»	<p>У цій групі з виділенням в окремі підгрупи обліковуються:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію тощо) в механічну; 2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин; 3) вимірювальні прилади (дозатори, барометри, водоміри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, спеціальні ваги, мірники, касові апарати тощо); 4) регулюючі прилади та пристрої (киснево-дихальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю тощо); 5) лабораторне обладнання (пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологи, перегінні куби, лабораторні копри, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для 4) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і 	+

передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача, кабельні та повітряні лінії зв'язку тощо;

5) гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди;
випробування міцності зразків на розрив,

1	2	3
	<p>мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи тощо);</p> <p>б) комп'ютерна техніка і її комплектуючі (комп'ютери, монітори, периферійне і мережеве обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів) та електронні засоби обробки інформації (електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої тощо);</p> <p>7) медичне обладнання (медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням тощо), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові тощо);</p> <p>8) інші машини та обладнання — машини, апарати та інше обладнання, які не включені до вищезазначених підгруп (наприклад, обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники тощо);</p>	+
105 «Транспортні	У цій групі з виділенням на окремі підгрупи обліковуються усі види засобів пересування, які	+

засоби»

призначені для переміщення людей і вантажів, незалежно від вартості:

1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи,

1	2	3
	<p>буксири, баржі та барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепа, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі тощо);</p> <p>2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);</p> <p>3) гужовий транспорт (вози тощо);</p> <p>4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки тощо);</p> <p>5) усі види спортивного транспорту;</p>	+
106 «Інструменти, прилади та інвентар»	<p>У цій групі обліковуються:</p> <p>1) інструменти – механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів (наприклад, різальні, ударні, натискувальні та ущільнюючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря тощо (електродрилі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти тощо), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт тощо (лещата, патрони, ділильні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного вала на автомобілях тощо) тощо);</p> <p>2) виробничий інвентар та приладдя – предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи (робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть</p>	+

бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами тощо);

3) господарський інвентар (предмети конторського та господарського облаштування, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок з спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети

1	2	3
	протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні тощо (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ході та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунок «Машини та обладнання»);	+
107 «Тварини» 108 «Багаторічні насадження»	<p>У цій групі з виділенням на окремі підгрупи обліковуються:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) робоча худоба – коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин); 2) продуктивна та племінна худоба – корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, кнурі та свиноматки, вівцематки, кози, барани тощо; 3) службові собаки; 4) декоративні тварини; 5) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки тощо); 6) багаторічні насадження – штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленувальні та декоративні насадження на вулицях, площах, в парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків, живі огорожі, снігозахисні та полезахисні смуги, насадження для укріплення пісків і берегів річок, яро-балочні насадження тощо; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та навчальних закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження. Багаторічні насадження збільшуються на суму капітальних 	

	вкладень. Молоді насадження усіх видів враховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зімкнення крон тощо;	
109 «Інші основні засоби»	Зараховуються до інших основних засобів активи, які не включені до вищезазначених груп основних засобів.	+

1	2	3
	До цієї групи також зараховуються сценічно-постановочні засоби (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо); навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети; тощо.	+
11 «ІНШІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»		
111 «Бібліотечні фонди»		
112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»	До малоцінних необоротних матеріальних активів, зокрема включаються: знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо), бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву; спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або виготовлення індивідуальних замовлень); предмети виробничого значення вартістю до 6000 гривень включно за одиницю (комплект) без податку на додану вартість – робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами тощо); предмети, призначені для видачі напрокат; осподарський інвентар вартістю до 6000 гривень включно за одиницю (комплект) без податку на додану вартість; інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше одного року, а вартість за одиницю не перевищує 6000 гривень включно без податку на додану вартість, – сценічно-постановочні засоби, телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники тощо;	+

114 «Природні ресурси»		
115 «Інвен-тарна тара»		
117 «Інші необоротні матеріальні активи»	До складу цієї групи включаються інші необоротні матеріальні активи, які не знайшли відображення у інших групах підпункту 10 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ».	

Додаток В

Порядок формування первісної вартості об'єктів основних засобів

Спосіб надходження ОЗ	Первісна вартість об'єктів ОЗ	
	бухгалтерський облік	податковий облік
1	2	3
Придбання ОЗ за грошові кошти	<p>Первісну вартість об'єкта ОЗ, що придбається, формують такі витрати (бухгалтерські та податкові правила при цьому повністю збігаються):</p> <ul style="list-style-type: none"> — суми, що сплачуються 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 ОЗ; — суми ввізного мита; — суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) ОЗ (якщо вони не відшкодовуються платником); — витрати на страхування ризиків доставки ОЗ; — витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження ОЗ; — фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено П(С)БО 31*; — інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням ОЗ до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. <p>Крім того, у бухгалтерському обліку первісна вартість об'єкта</p>	

ОЗ збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає в підприємства стосовно демонтажу, переміщення цього об'єкта і приведення земельної ділянки, на якій він знаходиться, до стану, придатного для подальшого використання, зокрема на передбачену законодавством рекультивацию порушених земель.

1	2	3
Придбання об'єктів ОЗ, зобов'язання за розрахунками за які визначені загальною сумою*	Первісну вартість об'єктів ОЗ визначають шляхом розподілу цієї суми пропорційно:	
	справедливій вартості** окремого об'єкта ОЗ.	звичайній ціні*** окремого об'єкта ОЗ.
<p><i>* Цей спосіб розрахунку первісної вартості застосовують у тому випадку, коли при купівлі декількох об'єктів необоротних активів за одним договором підприємство-продавець не виділяє в документах на відвантаження вартість кожного з них, а вказує їх загальну вартість.</i></p> <p><i>** Справедлива вартість — це сума, за якою можна продати актив або сплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату. Порядок визначення справедливої вартості за видами активів та зобов'язань застережено в додатку до П(С)БО 19. Відповідно до нього для ОЗ справедливою вартістю здебільшого є ринкова вартість об'єктів.</i></p> <p><i>*** Звичайну ціну визначають за допомогою методів, установлених «трансфертною» ст. 39 ПКУ.</i></p>		
Придбання ОЗ за імпортом	Первісна вартість імпортованих ОЗ формується з урахуванням норм П(С)БО 7 та П(С)БО 21. Первісна вартість об'єктів ОЗ, оцінених в іноземній валюті, відображається у грошовій одиниці України залежно від того, яка подія була першою: — якщо отримання ОЗ , то первісну вартість визначають за курсом НБУ на дату оприбуткування ОЗ; — якщо оплата вартості ОЗ, то первісну вартість визначають за курсом НБУ на дату перерахування попередньої оплати	Первісна вартість імпортованих ОЗ формується з урахуванням положень ПКУ та залежить від того, яка подія була першою: — якщо отримання ОЗ , то первісну вартість визначають за курсом НБУ на дату здійснення операції придбання (тобто на дату оприбуткування ОЗ); — якщо оплата вартості ОЗ, то первісну вартість визначають за курсом НБУ на дату здійснення попередньої оплати

1	2	3
Самостійне виготовлення ОЗ	Первісна вартість об'єкта ОЗ формується в тому самому порядку, що й у разі придбання ОЗ за грошові кошти, тобто складається з витрат, які розглянуті вище - в пункті Придбання ОЗ за грошові кошти.	Первісна вартість об'єкта ОЗ формується з урахуванням витрат на виготовлення об'єкта ОЗ без урахування ПДВ (якщо підприємство зареєстроване платником ПДВ) незалежно від джерел фінансування. Сюди ж відносять усі виробничі витрати, які пов'язані з виготовленням та введенням в експлуатацію об'єкта ОЗ.
Отримання об'єкта ОЗ в обмін на:		
— подібний об'єкт)	Первісна вартість об'єкта ОЗ, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта ОЗ. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта ОЗ, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з віднесенням різниці, що виникла, на витрати періоду.	Первісна вартість об'єкта ОЗ, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює вартості переданого об'єкта ОЗ, що амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації, але не вище за звичайну ціну об'єкта ОЗ, отриманого в обмін.
— неподібний об'єкт)	Первісна вартість об'єкта ОЗ, придбаного в обмін на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, передану (отриману) при обміні.	Первісна вартість об'єкта ОЗ, отриманого в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює вартості переданого об'єкта ОЗ, що амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації, збільшеної/зменшеної на суму коштів або їх еквівалента, передану/отриману при обміні, але не вище за звичайну ціну

	об'єкта ОЗ, отриманого в обмін.
--	---------------------------------

1	2	3
Унесення ОЗ до статутного капіталу	Первісною вартістю об'єкта ОЗ визнають погоджену засновниками (учасниками) підприємства його справедливую вартість з урахуванням витрат, які розглянуті вище - в пункті Придбання ОЗ за грошові кошти.	Первісною вартістю об'єкта ОЗ визнають погоджену засновниками (учасниками) підприємства вартість, але не вище за звичайну ціну.
Безоплатне отримання ОЗ	Первісна вартість безоплатно отриманих ОЗ дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, які розглянуті вище - в пункті Придбання ОЗ за грошові кошти.	Безоплатно отримані ОЗ (через відсутність витрат, пов'язаних з їх придбанням) не підлягають податковій амортизації. Тому податкова первісна вартість (що амортизується) стосовно таких ОЗ не визначається — відповідної норми в ПКУ немає

Нормативна база з обліку, оподаткування та аналізу основних засобів

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
1	Господарський кодекс України [20]	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання.	Сутність основних засобів підприємства
2	Державний класифікатор України «Класифікація основних фондів» [27]	Складова частина державної системи класифікації та кодування техніко-економічної і соціальної інформації. Розглядається детальна класифікація основних фондів для покращення організації систематичного обліку та звітності	
3	Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [39]	Документ встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, тощо	Бухгалтерський облік придбання основних засобів
4	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [55]	Узагальнюючий нормативний документ щодо бухгалтерського обліку основних засобів, зазначені положення з положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Інструкції про застосування Плану рахунків в бухгалтерському обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств	Бухгалтерський облік надходження основних засобів

Продовження дод.Г

1	2	3	4
5	Податковий кодекс України [65]	Документ регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, тощо.	Оподаткування операцій надходження основних засобів 3
6	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [59]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності (в тому числі консолідованої) та вимоги до визначення і розкриття її елементів	Узагальнення інформації про придбання основних засобів у звітності підприємства
7	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-ХІV [72]	Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.	Бухгалтерський облік придбання основних засобів
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [66]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі - основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» [67]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
10	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [70]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
11	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів,	Первинний облік надходження основних засобів

	обліку, затв. наказом МФУ від 24.05.1995 р. № 88.	облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності, установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету	
12	Цивільний кодекс України [86]	Документом регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	Порядок придбання та оренди, правила використання транспортних засобів як основних засобів

Спеціальна література з обліку, оподаткування та аналізу основних засобів

№ з/п	Автор та назва джерела	Зміст	Використання в роботі
1	2	3	4
1.	Алексеев І.В. Поняття «основних засобів» як економічної категорії [1]	Розглядається сутність основних засобів	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
2.	Бурківська Н.А. Організація обліку основних засобів на підприємстві[4]	Класифікація основних засобів згідно Плану рахунків та залежність бухгалтерського обліку на підприємстві від облікової політики	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
3.	Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста[6]	Розглядається сутність основних засобів, класифікація та оцінка	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
4.	Венгерук Н.П. Визнання основних засобів у фінансовому та податковому обліку [9]	Розкривається визнання основних засобів у фінансовому та податковому обліку	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
5.	Воськало Н.М. Особливості відображення в обліку та звітності інформації про необоротні активи [13]	Розглядаються особливості відображення в обліку та звітності інформації про необоротні активи	Узагальненні інформації про надходження основних засобів у звітності
6.	Гавриць М.О. Класифікація основних засобів підприємств України після ухвалення Податкового Кодексу [15]	Розкривається класифікація основних засобів згідно Податкового обліку	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
7.	Гречко С.М. Документальне оформлення надходження основних засобів [21]	Досліджується документальне оформлення надходження основних засобів	Бухгалтерський облік надходження основних засобів

Продовження дод.Д

1	2	3	4
8.	Должанський А.М. Відображення інформації про основні засоби на нематеріальні активи у формах звітності [29]	Розглядаються особливості відображення в обліку та звітності інформації про необоротні активи	Узагальненні інформації про надходження основних засобів у звітності
9.	Домбровська Н.Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація [30]	Розглядається сутність основних засобів та їх класифікація	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
10.	Дутчак І.Б. Документальне оформлення та облік надходження основних засобів на підприємство [31]	Досліджується документальне оформлення надходження основних засобів	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
11.	Єгорова Ю. Безоплатно отримані основні засоби та запаси: облік та оподаткування [32]	Розглядається облік безоплатно отриманих основних засобів	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
12.	Золотухін О. Бухгалтерський облік основних засобів від придбання до вибуття [35]	Розглядається облік придбання основних засобів	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
13.	Кафка С.М. Основні засоби : класифікація для цілей обліку [42]	Розглядається сутність основних засобів та їх класифікація	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
14.	Король Г.О. Порівняння обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами [46]	Розглядається облік основних засобів за національними та міжнародними стандартами	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
15.	Куцміда Н. Надходження основних засобів на підприємство [48]	Розглядається облік надходження основних засобів	Бухгалтерський облік надходження основних засобів

Продовження дод.Д

1	2	3	4
16.	Левченко О.П. Проблеми організації обліку основних засобів та шляхи їх вирішення [52]	Розглядається організація обліку основних засобів	Первинний облік надходження основних засобів
17.	Муравицька Г.В. Міжнародний досвід та вітчизняна практика обліку основних засобів [58]	Розглядається облік основних засобів за національними та міжнародними стандартами	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
18.	Побережна Н.М., Яценко А.В. Спільне та відмінне в обліку основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО 7 [64]	Розглядається облік основних засобів за національними та міжнародними стандартами	Бухгалтерський облік надходження основних засобів
19.	Чалий І. Оцінка основних засобів: дві моделі, два образи звітності [87]	Розглядається сутність основних засобів та їх оцінка	Сутність основних засобів, та оцінка при надходженні
20.	Якубів В.М. Облік основних засобів: національний та міжнародний аспекти [89]	Розглядається облік основних засобів за національними та міжнародними стандартами	Бухгалтерський облік надходження основних засобів

1	2	3	4
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	684,9	2754,2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	1208,1	3371,2

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1000,0	1000,0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	(481,0)	(481,0)
Усього за розділом I	1495	519,0	519,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	112,4	94,7
товари, роботи, послуги	1615	367,0	2037,2
розрахунками з бюджетом	1620	12,7	72,7
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	16,3
розрахунками зі страхування	1625	25,4	85,1
розрахунками з оплати праці	1630	100,8	183,1
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	70,8	379,4
Усього за розділом III	1695	689,1	2852,2
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1208,1	3371,2

Продовження дод.Е

**2. Звіт про фінансові результати
за 2014 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	15922,4	12554,8
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	15922,4	12554,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	12270,1	(12000,1)
Інші операційні витрати	2180	3561,9	(554,7)
Інші витрати	2270		
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(15832,0)	(12554,8)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	90,4	(0)
Податок на прибуток	2300	16,3	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	74,1	(0)

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)_____
(підпис)Козолуп С.М.
(ініціали, прізвище)Іваськевич Л.О.
(ініціали, прізвище)

Продовження дод. Ж

Додаток 1до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку
25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	Територія	Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	Вид економічної діяльності	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
						2016	01	01
ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»	Львівська			Загальне прибирання будинків	за ЄДРПОУ	35721142		
					за КОАТУУ	4610100000		
					за КОПФГ	240		
					за КВЕД	81.21		
Середня кількість працівників, осіб					105			
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком								
Адреса, телефон м. Львів, Львівська область, вул. Сахарова, буд.37								
1. Баланс					Форма № 1-м	Код за ДКУД	1801006	

на 31 грудня 2015 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	217,0	226,4
первісна вартість	1011	254,2	344,0
знос	1012	(37,2)	(117,6)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	400,0	400,0
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	617,0	626,4
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	321,5	1513,5
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	2363,2	2091,9
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	46,7
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	69,5	

1	2	3	4
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	2754,2	3652,1
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	3371,2	4278,5

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1000,0	3500,0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		91,6
Неоплачений капітал	1425	(481,0)	(1548,0)
Усього за розділом I	1495	519,0	2543,6
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		1365,7
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	94,7	47,3
товари, роботи, послуги	1615	2037,2	688,9
розрахунками з бюджетом	1620	72,7	15,0
у тому числі з податку на прибуток	1621	16,3	6,6
розрахунками зі страхування	1625	85,1	44,1
розрахунками з оплати праці	1630	183,1	93,9
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	379,4	-
Усього за розділом III	1695	2852,2	2234,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	3371,2	4278,5

**2. Звіт про фінансові результати
за 2015 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	17779,3	15922,4
Інші операційні доходи	2120	-	
Інші доходи	2240	-	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	17779,3	15922,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(17541,5)	(12270,1)
Інші операційні витрати	2180	(126,1)	(3561,9)
Інші витрати	2270		
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(17667,0)	(15832,0)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	111,7	90,4
Податок на прибуток	2300	20,1	16,3
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	91,6	74,1

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

Козолуп С.М.

(ініціали, прізвище)

Іваськевич Л.О.

(ініціали, прізвище)

Додаток 1до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку
25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**
суб'єкта малого підприємництва

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
		2017	01	01
Підприємство ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»	за ЄДРПОУ	35721142		
Територія Львівська	за КОАТУУ	4610100000		
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності Загальне прибирання будинків	за КВЕД	81.21		
Середня кількість працівників, осіб 105				
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон м. Львів, Львівська область, вул. Сахарова, буд.37				
1. Баланс	Форма № 1-м	Код за ДКУД	1801006	
на 31 грудня 2016 р.				

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	226,4	271,1
первісна вартість	1011	344,0	536,0
знос	1012	(117,6)	(264,9)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	400,0	3200,0
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	626,4	3471,1
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	1513,5	446,2
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	2091,9	2255,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	46,7	
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		

1	2	3	4
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	3652,1	2701,9
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	4278,5	6173,0

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3500,0	6000,0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	91,6	241,9
Неоплачений капітал	1425	(1548,0)	(3225,9)
Усього за розділом I	1495	2543,6	3016,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	47,3	
товари, роботи, послуги	1615	688,9	1396,7
розрахунками з бюджетом	1620	15,0	51,5
у тому числі з податку на прибуток	1621	6,6	33,0
розрахунками зі страхування	1625	44,1	20,2
розрахунками з оплати праці	1630	93,9	81,7
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	2234,9	3157,0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	4278,5	6173,0

**2. Звіт про фінансові результати
за 2016 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	15741,1	17779,3
Інші операційні доходи	2120		-
Інші доходи	2240		-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	15741,1	17779,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(15442,4)	(17541,5)
Інші операційні витрати	2180	(115,4)	(126,1)
Інші витрати	2270		-
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(15557,8)	(17667,6)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	183,3	111,7
Податок на прибуток	2300	33,0	20,1
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	150,3	91,6

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

Козолуп С.М.
(ініціали, прізвище)

Іваськевич Л.О.
(ініціали, прізвище)

Продовження додатку II

Додаток 1

до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку
25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2018	01	01
Територія	Львівська	за ЄДРПОУ	35721142		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОАТУУ	4610100000		
Вид економічної діяльності	Загальне прибирання будинків	за КОПФГ	240		
Середня кількість працівників, осіб	105	за КВЕД	81.21		
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком					
Адреса, телефон м. Львів, Львівська область, вул. Сахарова, буд.37					

1. Баланс
на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	271,1	521,3
первісна вартість	1011	536,0	834,0
знос	1012	(264,9)	(312,7)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	3200,0	3200,0
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	3471,1	3721,3
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	446,2	221,2
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	2255,6	2005,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	-	3,7
1	2	3	4
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-

Усього за розділом II	1195	2701,9	2230,2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	6173,0	5951,5

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	6000,0	6000,0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	241,9	405,9
Неоплачений капітал	1425	(3225,9)	(2059,9)
Усього за розділом I	1495	3016,0	4346,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	1606,9	836,1
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	1396,7	683,6
розрахунками з бюджетом	1620	51,5	49,0
у тому числі з податку на прибуток	1621	33,0	36,0
розрахунками зі страхування	1625	20,2	5,2
розрахунками з оплати праці	1630	81,7	31,6
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	3157,0	1605,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	6173,0	5951,5

**2. Звіт про фінансові результати
за 2017 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	18376,9	15741,1
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	18376,9	15741,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(17989,0)	(15442,4)
Інші операційні витрати	2180	(187,9)	(115,4)
Інші витрати	2270		
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(18176,9)	(15557,8)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	200,0	183,3
Податок на прибуток	2300	36,0	(33,0)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	164,0	150,3

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

Козолуп С.М.
(ініціали, прізвище)

Іваськевич Л.О.
(ініціали, прізвище)

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ» у 2013-2017рр.

Показники	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення до попереднього року							
						У 2014р.		У 2015р.		У 2016р.		У 2017р.	
						сума	%	сума	%	сума	%	сума	%
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації (продукції, товарів, послуг) , тис. грн.	12554,8	15922,4	17779,3	15741,1	18376,9	3367,6	26,8	1856,9	11,7	-2038,2	-11,5	2635,8	16,7
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	12000,1	12270,1	17541,5	15442,4	17989	270	2,2	5271,4	43,0	-2099,1	-12,0	2546,6	16,6
3. Інші операційні витрати	554,7	3561,9	126,1	115,1	187,9	3007,2	542,1	-3435,8	-96,5	-11	-8,7	72,8	63,2
4. Валовий: - прибуток, тис. грн.	554,7	3652,3	237,8	298,7	387,9	3097,6	558,4	-3414,5	-93,5	60,9	25,6	89,2	29,9
5. Витрати операційної діяльності, тис. грн.	12554,8	15832	17667,6	15557,5	18176,9	3277,2	26,1	1835,6	11,5	-2110,1	-11,9	2619,4	16,8
6. Чистий прибуток (збиток)	0	74,1	91,6	150,3	164	74,1	-	17,5	23,6	58,7	64,1	13,7	9,1
7. Рівень операційних витрат в чистому доході від реалізації продукції (послуг), %	100,0	99,4	99,4	98,8	98,9	-0,57	-0,6	-0,06	-0,1	-0,54	-0,5	0,078	0,1
8. Запаси, тис. грн.	111,2	321,5	1513,5	446,2	221,2	210,3	189,1	1192	370,8	-1067,3	-70,5	-225	-50,4
9. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн..	550	2363,2	2091,5	2255,6	2005,3	1813,2	329,7	-271,7	-11,5	164,1	7,8	-250,3	-11,1
10. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн..	112,4	91,7	688,9	1396,7	683,6	-20,7	-18,4	597,2	651,3	707,8	102,7	-713,1	-51,1

Характеристика рахунків для фінансового обліку надходження основних засобів, що використовуються в ТОВ «КЛІНІНГ-ПРО КИЇВ»

Шифр та Назва рахунку, субрахунку	Характеристика рахунку				Характеристика сальдо	Розміщення у звітності
	Використання	За структурою	Характеристика оборотів			
			За дебетом відображається	За кредитом відображається		
1	2	3	4	5	6	7
10 «Основні засоби»	Призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.	Активний, балансовий. Аналітичний облік за основних засобів	надходження основних засобів на баланс підприємства	вибуття основних засобів	Сальдо дебетове – наявність основних засобів на звітну дату	І розділ Балансу, рядок 1010, 1011
103 «Будинки та споруди»	Ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв	Активний, Аналітичний облік – за видами будівель і споруд	надходження основних засобів на баланс підприємства	вибуття основних засобів	Сальдо дебетове – наявність будівель та на звітну дату	І розділ Балансу, рядок 1010, 1011

Продовження дод. М.

1	2	3	4	5	6	7
104 «Машини та обладнання»	Ведеться облік машин та обладнання	Активний,. Аналітичний облік – за видами машин та обладнання	надходженн я основних засобів на баланс підприємств а	вибуття основних засобів	Сальдо дебетове – наявність машин та обладнання на звітну дату	І розділ Балансу, рядок 1010, 1011
105 «Транспортні засоби»	Ведеться облік транспортних засобів	Активний,. Аналітичний облік – за видами транспортних засобів	надходженн я основних засобів на баланс підприємств а	вибуття основних засобів	Сальдо дебетове – наявність транспортни х засобів на звітну дату	І розділ Балансу, рядок 1010, 1011
106 «Інструменти, прилади та інвентар»	Ведеться облік інструментів, приладів та інвентарю.	Активний,. Аналітичний облік – за видами інструментів, приладів та інвентарю	надходженн я основних засобів на баланс підприємств а	вибуття основних засобів	Сальдо дебетове – наявність інструменті, приладів та інвентарю на звітну дату	І розділ Балансу, рядок 1010, 1011
11 «Інші необоротні матеріальні активи»						

Додаток Н

Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів за грошові кошти в національній валюті

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		дохід и	витрати
1	2	3	4	5	6	7
1. Придбання об'єкта ОЗ на умовах подальшої оплати						
<i>Підприємство за грошові кошти придбало будівлю виробничого цеху вартістю 2400000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 400000,00 грн.).</i>						
1	Сплачено суму держмита	642	311	20000,00	—	—
2	Перерховано збір до Пенсійного фонду при купівлі нерухомості	651	311	20000,00	—	—
3	Сплачено витрати, пов'язані з оформленням права власності на об'єкт нерухомості	377	311	3500 00	—	—
4	Оформлено право власності на будівлю виробничого цеху	152	631	2000000 00	—	—
5	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	631	400000,00	—	—
6	Включено до первісної вартості будівлі цеху витрати на сплату держмита	152	642	20000,00	—	—
7	Включено до первісної вартості будівлі цеху витрати, пов'язані з оформленням права власності на об'єкт нерухомості	152	377	3500,00	—	—
8	Нараховано збір до	152	651	20000,00	—	—

	Пенсійного фонду при купівлі нерухомості					
9	Уведено в експлуатацію будівлю виробничого цеху	103	152	2043500,00 *	—	—*

1	2	3	4	5	6	7
* Уп						
<i>датковому обліку сформовано первісну вартість будівлі в розмірі 2043500,00 грн. Із місяця, наступного за місяцем уведення об'єкта ОЗ в експлуатацію, щодо нього починає нараховуватися бухгалтерська та податкова амортизація.</i>						
10	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	2043500,00	—	—
11	Перерховано кошти в оплату вартості придбаного об'єкта нерухомості	631	311	2400000,00	—	—
2. Придбання об'єкта ОЗ на умовах попередньої оплати						
<i>Підприємство за грошові кошти придбало вантажний автомобіль вартістю 180000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 30000,00 грн.). Об'єкт використовуватиметься в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності.</i>						
1	Перераховано передоплату за автомобіль	371	311	180000,00	—	—
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	30000,00	—	—
3	Отримано від постачальника автомобіль	152	631	150000,00	—	—
4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644	631	30000,00	—	—
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	180000,00	—	—
6	Сплачено платежі, пов'язані з реєстрацією автомобіля в органах ДАІ	377	311	600,00	—	—
7	Віднесено на збільшення первісної вартості автомобіля витрати на реєстрацію	152	377	600,00	—	—

8	Уведено в експлуатацію вантажний автомобіль (150000,00 грн. + 600,00 грн.)	105	152	15 600,00	—	—*
---	---	-----	-----	--------------	---	----

1	2	3	4	5	6	7
* У податковому обліку сформовано первісну вартість автомобіля в розмірі 150600,00 грн. Із місяця, наступного за місяцем уведення об'єкта в експлуатацію, щодо нього починає нараховуватися бухгалтерська та податкова амортизація.						
9	Зменшено залишок на поз балансовому рахунку 09	—	09	150600,00	—	—
3. Придбання об'єкта ОЗ за рахунок позикових коштів						
Підприємство за кредитні кошти придбало об'єкт ОЗ (виробниче обладнання) вартістю 96000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 16000,00 грн.). Куплений об'єкт не відповідає критеріям кваліфікаційного активу. Сума процентів за користування кредитом становить 2400,00 грн.						
1	Отримано на поточний рахунок підприємства короткостроковий кредит банку	311	601	96000,00	—*	—
* У податковому обліку основна сума кредиту при його триманні до складу доходів не включається						
2	Перераховано постачальнику передоплату за обладнання	3 1	311	96000,00	—	—
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	16000,00	—	—
	Отримано обладнання	152	631	80000,00	—	—
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	16000,00	—	—
6	Відображено залік заборгованостей	631	371	96000,0	—	—
7	Уведено в експлуатацію обладнання	104	152	80000,00	—	—*
* У податковому обліку сформовано первісну вартість об'єкта ОЗ групи 4 (80000,00 грн.).						

8	Нараховано проценти за користування кредитом	951	684	2400,00	—	2400,00*
---	--	-----	-----	---------	---	----------

** Обладнання не відповідає критеріям кваліфікаційного активу, тому проценти за кредит не капіталізують, а відносять до складу інших витрат за датою їх нарахування*

Продовження дод. Н.

1	2	3	4	5	6	7
9	Списано на фінансовий результат витрати на сплату процентів	792	951	2400,00	—	—
10	Сплачено проценти за користування кредитом	684	311	2400,00	—	—
11	Погашено банківський кредит	601	311	96000,0	—	—*
* У податковому обліку основна сума кредиту при його погашенні до складу витрат не включається (п.п. 139.1.4 ПКУ).						

Додаток П

Кореспонденція рахунків з придбання основних засобів за грошові кошти в іноземній валюті

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		дохід и	витрати
1	2	3	4	5	6	7
<i>Підприємство за зовнішньоекономічним договором придбало виробниче обладнання загальною вартістю €10000,00.</i>						
1. Перша подія — отримання об'єкта ОЗ						
1	Сплачено митні платежі при ввезенні об'єкта ОЗ (курс НБУ— 15,993464 грн./€):					
	— ввізне мито	377	311	15993,46	—	—
	— плату за митне оформлення (умовно)	377	311	400,00	—	—
	— «ввізний» (імпортний) ПДВ ((€10000,00 x 15,993464 грн. + 15993,46 грн.) x 20 % : 100 %)	377	311	35185,62*	—	—
<i>* Базою оподаткування при імпорті є договірна (контрактна) вартість ОЗ, але не нижча за їх митну вартість, з урахуванням мита й акцизного податку, що підлягають сплаті (п. 190.1 ПКУ). При цьому плата за митне оформлення до бази обкладення ПДВ не включається.</i>						
2	Оплачено послуги митного брокера	371	311	1200,00	—	—
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	200,00	—	—
4	Оприбутковано об'єкт ОЗ (курс НБУ — 15,993464 грн./€)	152	632	€10000,00 159934,64	—	—
5	Включено до первісної вартості об'єкта ОЗ:					
	— ввізне мито	152	377	15993,46	—	—
	— плату за митне оформлення	152	377	400,00	—	—

— вартість послуг митного брокера	152	685	1000,00	—	—
--------------------------------------	-----	-----	---------	---	---

Продовження дод. П.

1	2	3	4	5	6	7
6	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ щодо послуг митного брокера	644	685	200,00	—	—
7	Відображено залік заборгованостей	685	371	1200,00	—	—
8	Віднесено до складу податкового кредиту суму сплаченого «ввізного» ПДВ (на підставі МД)	641/ ПДВ	377	35185,62	—	—
9	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ (159934,64 грн. + 15993,46 грн. + 400,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152	177328,10	—	—*
* У податковому обліку сформовано об'єкт ОЗ групи 4 первісною вартістю 177328,10 грн. Із місяця, наступного за місяцем введення об'єкта ОЗ в експлуатацію, щодо нього починає нараховуватися бухгалтерська та податкова амортизація.						
10	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку	—	09	177328,10	—	—
11	Перераховано нерезиденту кошти в оплату за об'єкт ОЗ (курс НБУ — 16,120923 грн./€)	632	312	€10000,00 161209,23	—	—
12	Відображено курсову різницю щодо монетарної (грошової) заборгованості перед нерезидентом на дату її погашення (€10000,00 x (16,120923 грн./€ - 15,993464 грн./€))	974	632	1274,59	—	1274,59*
		793	974	1274,59	—	—
* Від'ємне значення курсової різниці враховуємо у складі інших витрат (пп. 153.1.3 і 138.12.1 ПКУ).						
2. Перша подія — перерахування оплати за об'єкт ОЗ						

1	Перераховано передоплату нерезиденту за об'єкт ОЗ (курс НБУ — 15,993464 грн./€)	371	312	€10000,00 159934,64	—	—*
---	--	-----	-----	------------------------	---	----

Продовження дод. П.

1	2	3	4	5	6	7
* При перерахуванні нерезиденту передоплати за ОЗ податкові витрати в підприємства не виникають (ПКУ), однак такі витрати (за курсом НБУ — 15,993464 грн./€, тобто в сумі 159934,64 грн.) запам'ятовуються на майбутнє і в подальшому формуватимуть первісну вартість увезеного об'єкта ОЗ.						
2	Сплачено митні платежі при ввезенні об'єкта ОЗ (курс НБУ— 16,120923 грн./€):					
	— ввізне мито	377	311	16120,92	—	—
	— плату за митне оформлення (умовно)	377	311	400,00	—	—
	— «ввізний» (імпортний) ПДВ ((€10000,00 x 16,120923 грн. + 16120,92 грн.) x 20 % : 100 %)	377	311	35466,03*	—	—
* Базою оподаткування при імпорті є договірна (контрактна) вартість ОЗ, але не нижча за їх митну вартість, з урахуванням мита й акцизного податку, що підлягають сплаті (п. 190.1 ПКУ). При цьому плата за митне оформлення до бази обкладення ПДВ не включається.						
3	Оплачено послуги митного брокера	371	311	1200,00	—	—
4	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	200,00	—	—
5	Оприбутковано об'єкт ОЗ	152	632	€10000,00 159934,64 *	—	—
* З урахуванням положень п. 6 П(С)БО 21 у разі перерахування передоплати за об'єкт ОЗ нерезиденту в бухгалтерському обліку первісна вартість цього об'єкта формується за курсом НБУ на дату перерахування такої передоплати (сплати авансу).						
6	Проведено залік заборгованостей	632	371	€10000,00 159934,64	—	—
7	Включено до первісної вартості об'єкта ОЗ:					
	— ввізне мито	152	377	16120,92	—	—
	— плату за митне	152	377	400,00	—	—

оформлення					
— вартість послуг митного брокера	152	685	1000,00	—	—

Продовження дод. П.

1	2	3	4	5	6	7
8	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ щодо послуг митного брокера	644	685	200,00	—	—
9	Відображено залік заборгованостей	685	371	1200,00	—	—
10	Віднесено до складу податкового кредиту суму сплаченого «ввізного» ПДВ (на підставі МД)	641/ ПДВ	377	35466,03	—	—
11	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ (159934,64 грн. + 16120,92 грн. + 400,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152	177455,56	—	—*
<i>* У податковому обліку сформовано об'єкт ОЗ групи 4 первісною вартістю 177455,56 грн.</i>						
12	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку	—	09	177455,56	—	—

Кореспонденція рахунків з обліку самостійно виготовлених основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		дохід и	витрати
1	2	3	4	5	6	7
1. Будівництво об'єкта ОЗ господарським способом						
<p><i>При будівництві об'єкта ОЗ (магазину) витрати підприємства склали (умовно): — вартість проектних робіт — 18000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 3000,00 грн.); — вартість будівельних матеріалів, малоцінних швидкозношуваних предметів (далі — МШП) та інших ТМЦ, використаних при будівництві, — 100000,00 грн. (без урахування ПДВ); — витрати на оплату праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта ОЗ, — 75000,00 грн.; — сума ЄСВ, нарахованого на фонд оплати праці працівників, зайнятих будівництвом об'єкта ОЗ, — 27945,00 грн.; — вартість послуг сторонніх організацій — 12000,00 (у тому числі ПДВ 20 % — 2000,00 грн.); — амортизація ОЗ та інших необоротних матеріальних активів, використаних при будівництві, — 5000,00 грн.</i></p>						
1	Перераховано попередню оплату вартості проектних робіт	371	311	18000,00	—	—
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	3000,00	—	—
3	Віднесено до складу капітальних інвестицій вартість проектних робіт	151	631	15000,00	—	—
4	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	3000,00	—	—
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	18000,00	—	—
6	Передано на будівництво об'єкта будівельні матеріали та інші ТМЦ	151	20, 22	100000,00	—	—
7	Нараховано заробітну плату працівникам,	151	661	75000,00	—	—

зайнятим на будівництві об'єкта ОЗ					
---------------------------------------	--	--	--	--	--

1	2	3	4	5	6	7
8	Віднесено до складу капітальних інвестицій суму ЄСВ, нарахованого на фонд оплати праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта ОЗ	151	651	27945,00	—	—
9	Віднесено на збільшення первісної вартості об'єкта, що будується (створюється), вартість послуг сторонніх організацій	151	631	10000,00	—	—
10	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	631	2000,00	—	—
11	Оплачено вартість послуг сторонніх організацій	631	311	12000,00	—	—
12	Нараховано амортизацію ОЗ та інших необоротних матеріальних активів, що використовуються при будівництві (спорудженні) об'єкта ОЗ	151	131, 132	5000,00	—	—
13	Збільшено залишок на позабалансовому рахунку 09	09	—	5000,00	—	—
14	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ за первісною вартістю (15000,00 грн. + 100000,00 грн. + 75000,00 грн. + 27945,00 грн. + 10000,00 грн. + 5000,00 грн.)	103	151	232945,00	—	—*

* У податковому обліку сформовано первісну вартість об'єкта ОЗ групи 3 — будівлі магазину. Із місяця, наступного за місяцем введення об'єкта ОЗ в експлуатацію, щодо нього починає нараховуватися бухгалтерська та податкова амортизація.

15	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	232945,00	—	—
----	--	---	----	-----------	---	---

1	2	3	4	5	6	7
2. Будівництво об'єкта ОЗ підрядним способом						
<i>Підприємство для виготовлення та монтажу об'єкта ОЗ (обладнання) залучило підрядну організацію. Вартість її послуг склала 6000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 1000,00 грн.), із них: — вартість виготовлення обладнання — 4800,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 800,00 грн.); — вартість робіт із монтажу — 1200,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 200,00 грн.).</i>						
1	Перераховано передоплату підрядній організації за виготовлення та монтаж об'єкта ОЗ	371	311	6000,00	—	—
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	1000,00	—	—
3	Оприбутковано об'єкт ОЗ	152	631	4000,00	—	—
4	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ, що припадає на вартість об'єкта ОЗ	644	631	800,00	—	—
5	Виконано роботи з монтажу об'єкта ОЗ	152	631	1000,00	—	—
6	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ, що припадає на вартість монтажних робіт	644	631	200,00	—	—
7	Відображено залік заборгованостей	631	371	6000,00	—	—
8	Уведено в експлуатацію об'єкт ОЗ за первісною вартістю (4000,00 грн. + 1000,00 грн.)	104	152	5000,00	—	—*
<i>* У податковому обліку сформовано первісну вартість об'єкта ОЗ групи 4 у сумі 5000,00 грн. Із місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, щодо нього починає нараховуватися бухгалтерська та податкова амортизація.</i>						

9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	5000,00	—	—
---	--	---	----	---------	---	---

Додаток С.

Кореспонденція рахунків з безоплатно отриманих основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		доходи	витрати
1	2	3	4	5	6	7
<p><i>Підприємство безоплатно отримало об'єкт ОЗ — виробниче обладнання (верстат) від українського дарувальника. Вартість верстата згідно з товаросупровідними документами — 48000,00 грн. Вона відповідає справедливій вартості (звичайній ціні). Додатково підприємство здійснило витрати, пов'язані з транспортуванням об'єкта ОЗ, у сумі 5400,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 900,00 грн.).</i></p>						
1	Перераховано передоплату за транспортування верстата, безоплатно отриманого підприємством	371	311	5400,00	—	—
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, сплачену у складі передоплати за транспортні послуги (за наявності податкової накладної)	641/ ПДВ	644	900,00	—	—
<p><i>* Об'єкт ОЗ, отриманий безоплатно, підприємство планує використовувати в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності. Тому суму «вхідного» ПДВ щодо транспортних послуг воно має право віднести до складу податкового кредиту на підставі п. 198.3 ПКУ.</i></p>						
3	Отримано безоплатно верстат	152	424	48000,00	48000,00	—
<p><i>* Вартість безоплатно отриманих у звітному періоді ОЗ платник включає до складу інших доходів у сумі, визначеній на рівні не нижче за звичайну ціну (п.п. 135.5.4 ПКУ).</i></p>						
4	Нараховано поточний податок на прибуток зі справедливої вартості	424	641/ ПНП	8640,00	—	—

	безоплатно отриманого об'єкта ОЗ (48000,00 грн. х 18 % : 100 %)					
5	Отримано транспортні послуги	152	631	4500,00	—	—

Продовження дод. С.

1	2	3	4	5	6	7
6	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ щодо отриманих транспортних послуг	644	631	900,00	—	—
7	Відображено залік заборгованостей	631	371	5400,00	—	—
8	Уведено в експлуатацію безоплатно отриманий верстат (48000,00 грн. + 4500,00 грн.)	104	152	52500,00	—	—*
* У податковому обліку сформовано первісну вартість об'єкта ОЗ групи 4 у сумі 4500,00 грн., що включає витрати на транспортування отриманого об'єкта ОЗ.						
9	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09 на вартість транспортування обладнання	—	09	4500,00	—	—