

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ІЗ
ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА
МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ»**

Студентки 2 курсу, 9м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
спеціалізації «Облік і
оподаткування в
міжнародному бізнесі»

Аніщенко

Ганна Олександрівна

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент

Найдьонова

Наталія Володимирівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько

Микола Миколайович

Київ 2020

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку та оподаткування

Ступінь вищої освіти «магістр»

Спеціальність «Облік і оподаткування»

Спеціалізація «Облік і оподаткування в міжнародному бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В.Фоміна

«_____» _____ 2020 р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентіві**

Аніщенко Ганні Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи

«Облік та оподаткування операцій із основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу»

Затверджена наказом ректора від «15» листопада 2019 р. № 3897

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

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

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

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

4. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

ВСТУП

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ
ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО
БІЗНЕСУ**

1.1. Економічна сутність та класифікація операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу

1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ ТОВ «ЕРФОЛЬГ УНД ГЕНАУ АУДИТ»

2.1. Фінансовий облік операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

2.2. Оподаткування операцій з основними засобами

2.3 Операції з основними засобами в системі управлінського обліку суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ ТОВ «ЕРФОЛЬГ УНД ГЕНАУ УКРАЇНА»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна»

3.2 Шляхи удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна»

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

5. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.11.2019	15.11.2019
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	18.11.2019	18.11.2019
3.	Подання статті на кафедру	25.06.2020	25.06.2020
4.	Вступ. Розділ 1	25.06.2020	25.06.2020
5.	Розділ 2	14.09.2020	14.09.2020
6.	Розділ 3. Висновки	19.10.2020	19.10.2020
7.	Попередній захист	25.11.2020	25.11.2020
8.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	01.12.2020	01.12.2020

6. Дата видачі завдання « ____ » _____ 2019 р.

7. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Н.В. Найдьонова

8. Гарант освітньої програми _____ М.М. Бенько.

9. Завдання прийняв до виконання студент _____ Г.О.Аніщенко

10. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Н.В. Найдьонова

11. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента Аніщенко Г.О. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ М.М. Бенько

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування

_____ О.В. Фоміна

« ____ » грудня 2020 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ.....	7
1.1. Економічна сутність та класифікація операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу.....	7
1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу.....	11
Висновки за розділом 1.....	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ ТОВ «ЕРФОЛЬГ УНД ГЕНАУ АУДИТ».....	19
2.1. Фінансовий облік операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит».....	19
2.2. Оподаткування операцій з основними засобами.....	26
2.3 Операції з основними засобами в системі управлінського обліку суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит».....	32
Висновки за розділом 2.....	37
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ ТОВ «ЕРФОЛЬГ УНД ГЕНАУ УКРАЇНА».....	39
3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна».....	39
3.2 Шляхи удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна».....	41
Висновки за розділом 3.....	46
ВИСНОВКИ.....	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

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

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

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

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

Для досягнення поставленої мети потребують вирішення наступний комплекс завдань:

- розкрити економічну сутність та удосконалити класифікацію операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу;
- розкрити концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу;
- проаналізувати діючі підходи до методики фінансового обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу;
- охарактеризувати процес оподаткування операцій з основними засобами;
- дослідити операції з основними засобами в системі управлінського обліку суб'єкта міжнародного бізнесу;
- запропонувати напрями удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу;
- розробити шляхи удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу.

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

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит».

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

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

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

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

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці науково-методичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліку та оподаткування операцій з основними засобами. Основні результати, які були отримані в процесі вирішення поставлених завдань та становлять наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

удосконалено:

- ✓ інформаційне забезпечення обліку шляхом розробки внутрішніх форм звітності («Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»). Використання зазначених звітів дозволить генерувати інформацію про основні засоби в розрізі центрів їх виникнення та за основними показниками, що забезпечить можливість прийняття оперативних та стратегічних рішень;

- ✓ первинний облік основних засобів на підставі розробки та коригування документів (за рахунок додавання нових граф), графіку

документообігу та складання оперограми, що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби;

набули подальшого розвитку:

- ✓ класифікація основних засобів для цілей управлінського обліку за рахунок систематизації існуючих критеріїв, що сприятиме удосконаленню організаційно-методичних підходів до обліку;
- ✓ концепція обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, що сприятиме формуванню та передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення та обґрунтованості прийняття управлінських рішень щодо основних засобів на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає в уточненні та наданні рекомендацій щодо удосконалення організації і методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами (удосконалення порядку обліку основних засобів шляхом доповнення нових аналітичних рахунків). Результати випускної кваліфікаційної роботи можуть бути впроваджені в господарську практику ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит».

Основні наукові положення дослідження висвітлено у статті «Методичне забезпечення фінансового обліку основних засобів», опублікованій у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ [93]. Результати дослідження прийнято до впровадження в господарську діяльність ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ

1.1 Економічна сутність та класифікація операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу

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

У широкому розумінні основні засоби – це сукупність матеріальних цінностей, використовуваних тривалий час як засоби праці у сфері матеріального виробництва і в невиробничій сфері. Вони передають свою вартість на готовий продукт по мірі зношення. [1, с.17-18]. Враховуючи той факт, що будь-яка господарська діяльність пов'язана з використанням основних засобів, актуалізується питання чіткого розуміння економічної сутності цієї категорії для ефективного її використання в практичній сфері.

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

що призводить до відсутності єдиних поглядів на трактування поняття «основні засоби».

Категорія «основні засоби» з'явилася паралельно з розвитком економічної науки. При цьому зустрічалися різні варіанти її інтерпретації, найчастіше як «основний капітал», «основні фонди». Дослідження показують, що одним із перших у своїх працях термін «основні фонди» використовував А. Сміта при дослідженні капіталу. Він довів, що основні фонди є матеріальною основою для утворення капіталу, а їх матеріальна форма є одним із критеріїв розуміння сутності «основних засобів» [2].

Погляди представників інших наукових шкіл дещо відрізняються від А. Сміта. Зокрема, Д. Рікардо в основу поділу капіталу на основний та оборотний поклав строк використання цих частин капіталу [2]. Він зазначив, що однаковий вид капіталу, залежно від галузі, де він знаходиться або розглядається, може виступати як основний або як оборотний капітал. Натомість, Дж. С. Міль в своїх роботах більш чітко вказав на багаторазову участь основного капіталу у виробничому процесі: «...значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим використанням. До цього розряду капіталу відносяться будинки, машини й усі або велика частина предметів, іменованих приладами або інструментами. Довговічність деяких із них дуже значна, і їхнє існування як знаряддя виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій [2]. Таким чином, погляди Дж. С. Міля переплітаються із сучасними підходами до трактування сутності «основні засоби», оскільки він виділив такі ознаки як: тривале існування, багаторазовий ужиток та одержання доходу від використання ресурсів протягом тривалого періоду. Узагальнені погляди вчених-економістів різних наукових шкіл на тлумачення сутності «основних засобів» наведено в додатку Б, табл.Б.1.

Не зважаючи на значну кількість наукових пошуків щодо розуміння сутності поняття «основні засоби», на сьогоднішній день відсутні єдність поглядів серед економістів. Тому нами згруповано основні підходи до

сутнісного наповнення поняття «основні засоби» у сучасній економічній літературі та нормативно-правовій базі (дод. Б, табл. Б.2).

Значна група науковців, зокрема В. Сопко, В. Карєв, В. Сухарський, Н. Верхоглядова, В. Шило, С. Ільїна, В. Кисла, розглядають основні засоби як засоби праці виробничого і невиробничого призначення. Інша група авторів, а саме Н.В. Довгалюк, Ф.Ф. Бутинець, стверджують, що є основні засоби необхідно розуміти саме як матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово використовуються у виробничих циклах та зберігають свою натуральну форму, переносячи свою вартість на вироблену продукцію частинами, строк використання яких перевищує один рік (операційний цикл).

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

Для більш точного розуміння, що таке основні засоби необхідно розглянути тлумачення наведені в нормативно-правових актах (дод. Б, табл. Б.2). Так, основні питання методології обліку та оподаткування основних засобів регулюються ПСБО, МСФЗ та ПКУ. Підходи щодо сутності основних засобів наведені в П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» практично ідентичні, окрім того, що в національному стандарті окремо

виділено використання основних засобів для соціально-культурних функцій. Так, відповідно до П(С)БО 7 основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік [7].

Значно інший підхід наведено в ПКУ, згідно із яким визначення поняття основних засобів конкретизує та розширює перелік об'єктів основних засобів та встановлює акцент на вартісному вимірі в розмірі більше ніж 20 000 грн [8].

Із метою побудови раціональної системи обліку, формування звітності та звичайно розуміння економічної сутності необхідним є побудова чіткої класифікації основних засобів. Можна виділити два основних підходи до класифікації, а саме ті які закріплені на законодавчому рівні (наведені у ПСБО, МСБО та ПКУ), а також ті, які представлені в економічній літературі та здебільшого спрямовані на задоволення цілей системи менеджменту.

Вважаємо доцільним розглянути підходи до класифікації основних засобів відповідно до національних, міжнародних стандартів, а також підходи у податковому кодексі. Встановлено, що мають місце значні розбіжності, які ускладнюють процес групування основних засобів та відображення їх у звітності. Однією із відмінностей є те, що МСБО 16 розкриває групування основних засобів за їх «класом», а у П(С)БО 7 вони згруповані за «групами», тобто активами, однакові за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання»(дод. Г). Значною відмінністю є фінансовий елемент у вартості основних засобів. П.8 П(С)БО 7, зазначає, що фінансові витрати не повинні включатись до первісної вартості основних засобів, за будь яких умов, чи придбання або створення їх частково чи загалом за рахунок запозичення (якщо вони не капіталізуються). Проте МСБО 16, в п.23 навпаки є спеціальне правило при відтермінуванні платежу на купівлю основних засобів. Відповідно до якого відтермінування платежу відбувається на час, який довше ніж, зазвичай, строк кредиту, тоді різниця між ціною та загальними виплатами

визнається як відсотки за час кредиту, у тому випадку, якщо відсотки не капіталізуються.

Підходи до класифікації груп податкових основних засобів й інших необоротних активів, тісно пов'язані з класифікацією наведеною у ПСБО 7 та мають взаємозв'язок із Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, крім того вони містять не лише перелік відповідних груп, а й зазначають мінімальний строк їх корисного використання (дод. Д). У системі оподаткування виділяють 16 груп основних засобів та інших необоротних активів[8].

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

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

1.2 Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з основними засобами суб'єкта міжнародного бізнесу

На сьогоднішній день жодна галузь національної економіки не може діяти без основних засобів, які в основному займають переважну більшість в активах підприємств. Тому активізуються питання підвищення ефективності

використання основних засобів підприємств, що значно впливає на загальний фінансовий стан підприємства, конкурентоспроможність його продукції на ринку тощо. При цьому необхідно розібратися із концептуальними засадами обліку та оподаткування операцій з основними засобами, оскільки від якісно поставленої системи обліку буде напряду залежати кінцевий результат діяльності. Тому потребують уточнення мета, завдання обліку основних засобів, критерії їх визнання, оцінка та нормативно-правове регулювання.

Аналіз літературних джерел наводить на висновок про відсутність єдиних поглядів щодо мети та завдань обліку основних засобів. У загальному їх можна представити в наступному вигляді: мета обліку основних засобів - створення облікової інформації про основні засоби на основі чіткого документального оформлення та своєчасного відображення в облікових регістрах надходження, переміщення, ліквідації та вибуття основних засобів; систематичного контролю за збереженням кожного об'єкта основних засобів і ефективного використання; правильного обчислення і своєчасного відображення в обліку амортизаційних відрахувань та сум зносу основних засобів; правильного відображення витрат на ремонт основних засобів [8].

Із метою формування якісного обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами необхідно опиратися на основні постулати нормативного регулювання. Тому нами, досліджено базові нормативно-правові акти обліку основних засобів та згруповано їх на чотири рівні (дод. Ж).

Так, до першого рівня регламентації було віднесено нормативно-правові акти, які розкривають особливості відображення в обліку та звітності інформації про основні засоби підприємства на міжнародному рівні.

Другий рівень включає до свого складу нормативно-правові акти загальнодержавного характеру, такі документи мають досить вагоме значення адже їм надається першочергова перевага при розгляді спірних питань, бо вони домінують над іншими нормативними документами.

Третій рівень носить методичний характер і включає до свого складу документи, що розкривають особливості методичного відображення в обліку та фінансовій звітності інформації про основні засоби підприємства.

Четвертий рівень документів характеризує регламенти внутрішнього розпорядку на підприємстві.

На нашу думку доцільним є виокремлення ще одного рівня регламентації нормативно-правових документів із обліку основних засобів, а саме «галузевого», до якого варто віднести документи, які регулюють ведення обліку в конкретних галузях економіки, а саме: методичні рекомендації галузевого спрямування, роз'яснювальні листи міністерств тощо. Такий підхід дозволить виокремити правові документи, що регламентують питання обліку та формування звітності підприємств з урахуванням особливостей обліку різних економічних галузей.

Критичний аналіз зазначених нормативно-правових актів із обліку основних засобів (дод. 3), показав наявність низки питань, які є відмінними і суперечать один одному, зокрема щодо визнання, класифікації, амортизації тощо. Порівняльний аналіз підходів до методики обліку основних засобів відповідно до ПСБО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» наведено в додатку К. Визначено, що в переважній більшості стандарти містять однакове підґрунтя, проте мають місце відмінності в наступних питаннях щодо: сутності тлумачення (розглянуто у п. 1.1); об'єкта основних засобів; оцінки; включення фінансових витрат до складу собівартості; класифікації тощо. Розглянемо деякі із них більш детально.

Відповідно до п.4 П(С)БО 7 об'єктом основних засобів є: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу

лише в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, який відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою [7]. Крім того, якщо один об'єкт основних засобів складається із частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Натомість, у Міжнародних стандартах фінансової звітності не розглядається таке поняття, як об'єкт основних засобів, віднесення окремих об'єктів основних засобів визначається лише на підставі професійної думки бухгалтера з урахуванням конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта, в окремих випадках методів нарахування амортизації на об'єкти обліку. Слід зауважити, ще за П(С)БО7 об'єкт основних засобів має бути розділеним на різні частини, а відповідно до МСФЗ об'єкт основних засобів - це: закінчений пристрій [35].

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

Відповідно до п. 6 МСБО 16 «Основні засоби» до їх складу включаються лише необоротні матеріальні активи, які «утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей» [35]. Поза увагою залишилися основні засоби, які

носять соціально-культурної функції. Тому якщо матеріальний об'єкт придбано саме для цього, його, по суті, не можна відобразити у складі основних засобів. Проте, якщо підприємство може продемонструвати ймовірність надходження майбутніх економічних вигід від такого об'єкта, його необхідно визнати в складі необоротних активів.

Визнання основних засобів відповідно до податкового кодексу значно відрізняється, оскільки в його основу покладено інші критерії, а саме: матеріальність (у податковому обліку основних засобів можуть вважатися тільки матеріальні активи); очікуваний строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік); господарська спрямованість активів (до податкових основних засобів відносяться лише ті, які підприємство планує використовувати у власній господарській діяльності); вартість об'єкта повинна перевищувати 20 000 грн.

Згідно з п. 7 ПСБО 7 обліковою одиницею є окремий об'єкт основних засобів. Спеціальне нормативне визначення категорії об'єкта основних засобів міститься в п. 4 ПСБО 7. МСБО 16 не містить дефініції поняття об'єкт основних засобів. Натомість підприємства можуть самостійно визначати одиницю обліку основних засобів (п. 9 МСБО 16). Згідно з п. 13 МСБО 16 підприємство визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів собівартість замінюваної частини такого об'єкта, коли витрати понесені, якщо задовольняються критерії визнання. Такі частини зазвичай називають компонентами. Облік основних засобів у розрізі компонентів дозволяє ефективно обліковувати операції заміни частин, а також забезпечує більш достовірні показники амортизаційних витрат [35].

Також важливим залишається питання оцінки основних засобів. Відповідно до чинного законодавства використовуються наступні види вартостей: первісна, ліквідаційна, переоцінена, залишкова (дод. Л, табл. Л. 1). Так, у П(С)БО 7 зазначено, що первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат: суми, що сплачують постачальникам активів та

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

Із метою формування цілісного розуміння концептуальних засад обліку основних засобів доцільним є розглянути не лише діючі нормативні положення, а й спеціальну літературу з цього питання. Так, аналіз сучасних публікацій показав наявність різних тем в науковій дискусії щодо обліку основних засобів (дод. М). Так, зокрема група науковців в складі Ф.Ф. Бутинця, Т.А. Ждан, Н.М. Селіванова, В.Р. Галас досліджували питання розуміння економічної сутності основних засобів, а також формування їх раціональної класифікації. Значна увага приділена розкриттю особливостей бухгалтерського обліку основних засобів у частині зменшення їх корисності, ремонту та поліпшень тощо. Окрема низка публікацій присвячена дослідженню методики обліку основних засобів відповідно до вимог міжнародних стандартів. Проте недостатньо уваги приділено формуванню облікової інформації безпосередньо для управління ефективністю використання основних засобів, тобто у сфері управлінського

обліку, формування внутрішньої звітності про основні засоби, з урахуванням галузевих особливостей підприємств тощо.

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

Висновки за розділом 1.

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

Аналіз економічної літератури показав відсутність дієвої класифікації основних засобів, що могла б задовольнити всі інформаційні потреби користувачів. Запропоновано доповнити вже існуючу класифікацію з ознаками «за місцем використання основних засобів» та «за відповідальними особами», що забезпечить більш ефективне управління основними засобами та формування про них облікової інформації в залежності від місця використання (цех, офіс, магазин тощо), а також дозволить реалізовувати контрольну функцію та полегшить процес інвентаризації основних засобів.

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

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

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ ТОВ «ЕРФОЛЬГ УНД ГЕНАУ АУДИТ»

2.1. Фінансовий облік операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» - це компанія, що представляє комплексні послуги для бізнесу. Основним видом діяльності є аудит і консалтинг, а також професійна підтримка з усіх аспектів фінансів, податків та права. Основна інформація щодо діяльності підприємства наведена в додатку Н.

ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» здійснює бухгалтерський облік результатів своєї роботи, є платником ПДВ. Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту, консультування з питань оподаткування є вагомим фактором впливу на організацію системи бухгалтерського обліку.

Організаційну структуру підприємства зображено в додатку П. Таким чином, бухгалтерія ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» є самостійним структурним підрозділом і знаходиться у безпосередній підпорядкованості директора, а всі питання організації обліку і складання звітності – головному бухгалтеру. При організації та веденні бухгалтерського обліку ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» керується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», стандартами бухгалтерського обліку (ведення обліку здійснюється за національною системою) та Планом рахунків, відповідними листами та вказівками на законодавчому рівні. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»: самостійно обрало форму організації бухгалтерського обліку та визначило облікову політику підприємства, основні положення якої зосереджені в Наказі про облікову політику підприємства. Так, щодо основних засобів у чинному законодавстві є ціла низка альтернативних положень, які відображені в Наказі

про облікову політику ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит». Узагальнену інформацію щодо формування елементів облікової політики про основні засоби нами узагальнено в додатку Р. Крім того, в додатку до наказу підприємство зазначає склад комісії з оцінки та переоцінки основних засобів, а також склад інвентаризаційної комісії. Витяг з наказу про облікову політику ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» та основні положення облікової політики щодо основних засобів наведено в додатку С.

Фінансовий облік на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» здійснюють відповідно до чинного законодавства. Ведення обліку на підприємстві реалізовано на основі національних стандартів, тому питання, пов'язані з обліком основних засобів, регулюються П(С)БО 7 «Основні засоби» [7], крім того використовується План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування.

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт, зарахований на баланс за первісною вартістю. Важливим аспектом при здійсненні обліку основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» є правильне формування первісної вартості, яка в свою чергу буде залежати від джерела надходження об'єкта. Особливості наведені в додатку Т. Проте крім основних витрат зазначених в П(С)БО 7, що формують первісну вартість (сума сплачена постачальнику; реєстраційні збори; суми ввізного мита; суми непрямих податків; витрати зі страхування ризиків доставки ОЗ; витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження ОЗ; фінансові витрати, інші витрати), мають місце і «специфічні» витрати, які потребують уточнення щодо методики їх обліку. Кореспонденція рахунків щодо надходження основних засобів на умовах авансу та післяоплати на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» наведено в додатку У.

Приймання основних засобів в експлуатацію здійснює комісія, яка призначається наказом або розпорядженням керівника ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит», яка складає та оформлює «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» та визначає строк корисного

використання об'єкта основних засобів. Перелік документів щодо оформлення основних засобів наведені в додатку Ф.

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

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

Облік основних засобів ведуть на рахунку 10 «Основні засоби», який за своєю природою є активним, балансовим, який має відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків 9 субрахунків (дод. Ц). По дебету цього рахунку відображається надходження об'єктів в експлуатацію, а по кредиту їх вибуття. Придбання основних засобів від постачальників або створення їх підрядним розглядається як здійснення капітальних вкладень, оскільки ці предмети праці використовуються у господарській діяльності підприємства неодноразово. Всі витрати пов'язані з придбанням основних засобів: вартість придбання, витрати на транспортування, монтаж, налагодження, - накопичуються по дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» в своїй діяльності не здійснює самостійне виготовлення основних засобів. Також на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» у процесі господарської діяльності були відсутні інші джерела

надходження основних засобів, такі як обмін, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу тощо. Методику фінансового обліку зазначених господарських операцій наведено в додатку У, табл. 4-7.

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

пов'язаних з продажем (ліквідацією) [7], експертною комісією ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» було визначено в розмірі 0 грн.

Методика відображення господарських операцій щодо нарахування амортизації основних засобів передбачає використання рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума нарахованої амортизації відноситься до складу витрат залежно від напряму використання кожного конкретного об'єкта основних засобів. Типова кореспонденція рахунків щодо операцій по нарахуванню амортизації наведена в додатку У, табл. 8.

У фінансовому обліку підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. Згідно з п.7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися: величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства; величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості. На ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» переоцінка малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів не здійснюється, оскільки підприємство нараховує у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості, яка амортизується.

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

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

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

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

При цьому згідно з п. 40 додатку до Методрекомендацій № 561 та Інструкцією № 291 за дебетом субрахунку 976 відображають також витрати, пов'язані з ліквідацією (демонтажем) об'єкта основних засобів (зарплату працівників, відрахування на соціальні заходи, послуги сторонніх організацій тощо) [33]. Типова кореспонденція рахунків із ліквідації основних засобів наведена в додатку У, табл. 10.

Аналітичний облік основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» ведеться по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних

засобів (форма № 03-8) - загальних для будов і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, замість № 03-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів" (для будов і споруд) і № 03-7 "Опис інвентарних карток обліку основних засобів" (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю).

Кожному об'єкту основних засобів присвоюється інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації на даному підприємстві. Він проставляється в усіх первинних документах, що оформлюють наявність і рух об'єкта: типова форма № 03-1 "Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів", "Акт на списання основних засобів" форма № 03-3 тощо. Для контролю за зберіганням інвентарних карток складають в одному примірнику "Опис інвентарних карток обліку основних засобів" (типова форма № 03-7) у розрізі класифікаційних груп. Для пооб'єктного обліку основних засобів в місцях їх знаходження, експлуатації ведуться інвентарні списки основних засобів (типова форма № 03-9), в яких вказуються інвентарний номер, повна назва і первісна вартість об'єкта, вибуття (переміщення).

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

Фінансовий стан товариства ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» залежить від результатів його виробничої, комерційної і фінансової діяльності. Чим вищі показники виробництва і реалізації продукції та послуг, нижча собівартість, тим вища рентабельність і більший прибуток, як наслідок – кращий фінансовий стан товариства. І навпаки, у результаті недовиконання плану з надання послуг відбувається підвищення собівартості послуг та продукції, зменшення суми прибутку, звідси – погіршення фінансового стану підприємства і його платоспроможності. Було проведено аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит», аналіз руху та динаміки основних засобів на підприємстві та аналіз основних засобів, результати проведеного дослідження відображено в додатку Щ.

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

2.2. Оподаткування операцій з основними засобами

Підприємство ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» є платником податків, зокрема податку на прибуток та податку на додану вартість, тому в своїй діяльності керується нормами зазначеними в Податковому кодексі України. Методологія обліку операцій з основними засобами для цілей фінансового та податкового обліку містить значні суперечності, що ускладнює процес відображення господарських операцій. Розбіжності починаються вже із самого тлумачення основних засобів та їх визнання: так, у ПКУ акцентовано увагу на відношенні основних засобів до господарської діяльності і поділ на виробничі та невиробничі, окрім того, встановлено обмеження вартісної межі віднесення активів до складу основних засобів 20 000 гривень. На основі детального

аналізу ПКУ, П(С)БО та спеціальної літератури в додатку Ю, нами наведено порівняльний аналіз елементів облікової політики щодо основних засобів для цілей фінансового обліку та з метою оподаткування. Серед основних відмінностей варто виділити наступні: критерії віднесення активів до складу основних засобів; вартісні ознаки предметів, що входять до складу основних засобів; класифікація основних засобів; оцінка на дату балансу; амортизація основних засобів; підходи до переоцінок; підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів тощо. Розглянемо більш детально деякі із виявлених суперечностей.

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

- об'єкт призначений для використання в господарській діяльності підприємства — платника податків. Необоротні матеріальні активи, які не призначені для використання в господарській діяльності платника податків, для цілей податкового обліку класифікуються як невиробничі ОЗ.
- об'єкт планується використовувати більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) з дати введення в експлуатацію.
- вартість об'єкта перевищує 20 000 грн.

На ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» основними податками є податок на прибуток та податок на додану вартість. Розглянемо більш детально, які існують особливості оподаткування основних засобів при визначенні зазначених податків.

Відповідно до п.134.1.1. ПКУ об'єктом оподаткування податку на прибуток є - прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів)

бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу [8]. Так, сума нарахованої у звітному періоді амортизації основних засобів безпосередньо впливає на суму податку на прибуток підприємств, який сплачується до бюджету шляхом коригування фінансового результату на амортизаційні податкові різниці. Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Податкового кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до П(С)БО або МСФЗ і зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до порядку, визначеного в ПКУ (пп.138.2 ПКУ). Методика розрахунку амортизації аналогічна до бухгалтерської, допускаються до використання всі існуючі методи (зазначені в П(С)БО), крім виробничого. Проте необхідно враховувати, що таке коригування доречне для підприємств, які перевищили 40 млн грн річного доходу та які прийняли рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці [7]. Крім того, для цілей оподаткування використовується відмінна від бухгалтерської класифікація основних засобів, з відповідним поділом об'єктів на 16 груп. Тут можуть виникати питання щодо розбіжності в критеріях віднесення необоротних активів до основних засобів, що також впливає також і на заповнення декларації з податку на прибуток, а саме на заповнення додатку Я. У додатку Я. відображається інформація щодо балансової вартості основних засобів і нематеріальних активів, а також інформація щодо нарахованої амортизації в податковому обліку. Зауважимо, що відповідно до п. 138.3.2. ПКУ не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел:

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

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

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

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

Важливим є питання формування первісної вартості основних засобів, оскільки на її основі об'єкт приймається на баланс. Необхідно враховувати, що первісна вартість основних засобів формується до введення їх в експлуатацію, тобто коли придбані активи обліковуються як капітальні інвестиції. Проте у 2011 році було внесено зміни до П(С)БО 7, що дозволили змінювати первісну вартість в процесі використання основного засобу, а саме зазначили, що первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством. Ця норма вносить альтернативний метод капіталізації витрат на поліпшення основних засобів. По-перше, в

податковому обліку не передбачено поділу ремонту на капітальний та поточний. По-друге, податковий облік до 2015 року передбачав відсоткову межу включення вартості ремонту від сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року (у розмірі 10%), проте в 2015 році були внесені зміни, які відмінили цю вимогу. Зазначені відмінності впливають на первісну вартість основних засобів та розмір поточних витрат підприємства, тому облікові працівники вимушені окремо вести облік основних засобів в податковому та бухгалтерському обліку. Отже, розрахунок об'єкту оподаткування податком на прибуток в частині, що стосується ремонтів та поліпшень основних засобів, як в бухгалтерському, так і в податковому обліку на сьогодні аналогічні, з тим винятком, що у податковому обліку не підлягають амортизації основні засоби невиробничого характеру, тоді як в бухгалтерському обліку амортизуються усі основні засоби без винятку. Таким чином, поліпшення основних засобів, не задіяних у виробництві, буде відображатися в обліку як податкова різниця.

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

до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку у звітному періоді [8].

Оподаткування ПДВ операцій з основними засобами на ТОВ «Ерфолг Унд Генау Аудит» здійснюється відповідно до вимог Розділу V ПКУ. Податковий кредит за придбаним об'єктом ОЗ відображається у загальному порядку на підставі зареєстрованих в ЄРПН податкових накладних, а у разі ввезення на митну територію України — митної декларації, оформленої відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку. Дата віднесення сум ПДВ до податкового кредиту визначається за правилом першої події згідно з п. 198.2 ст. 198 Податкового кодексу. Це дата списання коштів з банківського рахунку платника на оплату товару/послуг або дата отримання платником товару/послуг. При цьому нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного періоду [8].

Операції з ліквідації основних виробничих або невиробничих засобів прирівняні до операцій з постачання товарів, які є об'єктом оподаткування ПДВ та відповідно оподатковуються податком у загальнозстановленому порядку за ставкою 20 %. При цьому база оподаткування ПДВ за такими операціями визначається згідно з п. 189.9 ст. 189 Податкового кодексу, а саме за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації. При цьому знищення, розібрання або перетворення необоротних активів (основних засобів) в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням, не вважатиметься для цілей оподаткування ПДВ (у тому числі для нарахування і сплати податкових зобов'язань з ПДВ) постачанням товарів, зокрема, за умови, якщо платник податку надасть контролюючому органу відповідний підтвердний документ про виникнення таких обставин, наданий платнику компетентним органом. У

разі відсутності відповідного підтвердного документа про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів (основних засобів) в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням, таке знищення, розібрання або перетворення необоротних активів вважатиметься для цілей оподаткування ПДВ постачанням товарів, і, відповідно, платник податку при здійсненні операції з ліквідації (списання) таких необоротних активів (основних засобів) зобов'язаний визначити податкові зобов'язання з ПДВ.

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

2.3 Операції з основними засобами в системі управлінського обліку суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

У сучасному середовищі надзвичайно швидко змінюється інформаційний простір, що вимагає від підприємців створювати якісну систему обліково-аналітичного забезпечення з метою управління бізнесом. Так, облік виконує одну із важливих інформаційних функцій управління, оскільки забезпечує інформаційні потреби для прийняття рішень. На підприємствах, які пов'язані з виробничою діяльністю ключове місце займає управління ефективністю використання основних засобів, оскільки вони виступають основою господарського процесу. При цьому, із метою ефективного використання основних засобів на підприємстві необхідно правильно управляти ними. У широкому розумінні управління – це вплив на процес, об'єкт чи систему для збереження їхньої стійкості або переведення з одного стану в інший відповідно до визначених цілей. Особливістю управління ефективністю основних засобів є

те, що вони виконують різне функціональне призначення, їх вартість формується при введенні в експлуатацію, вони використовуються тривалий час, що призводить до фізичного і морального старіння. Завдання управління основними засобами на стадії їх формування та експлуатації наведено в додатку АА. Таким чином, інформація про основні засоби, яка створюється в системі обліку, має бути досить розгалуженою, деталізованою, враховувати специфіку бізнесу суб'єкта господарювання, достовірною та оперативною.

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

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

Для досягнення мети повинні бути поставлені такі завдання:

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

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

елементи управлінського обліку основних засобів та наведено пропозиції щодо організації цього процесу.

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

У першу чергу для впровадження елементів управлінського обліку основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» необхідно вирішити всі організаційні питання, що мають своє відображення в обліковій політиці підприємства у загальній чи спеціальній частині, яка стосується безпосередньо управлінського обліку. Її розробкою мають займатися висококваліфіковані фахівці, що володіють не лише знаннями у сфері обліку, але й фінансового та стратегічного менеджменту, економіки, теорії прийняття рішень, мають системне економічне мислення тощо. Важливим питанням є визначення конкретної служби (особи), відповідальної за безпосереднє здійснення процедур управлінського обліку. Враховуючи структуру підприємства, обсяги діяльності, кадровий потенціал ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» та наявні ІТ-технології (із метою формування єдиної інформаційної бази даних та автоматизації обліку), не доцільним є створення окремого підрозділу управлінського обліку. Тому пропонуємо виділити в діючій бухгалтерії працівника, який буде займатися питаннями основних засобів, що забезпечить реалізацію принципу ефективності облікової системи («витрати- вигоди»), за яким витрати на його ведення не повинні перевищувати ефект від його впровадження. При цьому, облікова система повинна залишатися гнучкою та здатною до адаптації постійних змін бізнес-середовища.

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

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

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

Наступним кроком є розробка аналітичних рахунків, на основі попередньо запропонованої класифікації основних засобів та відображення їх в

робочому плані рахунків, що забезпечить формування інформації для прийняття відповідних рішень в розрізі різного цільового призначення основних засобів та в подальшому формування на основі цієї інформації внутрішніх звітів. Для ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» пропонуємо до використання п'ятирівневу аналітичну систему рахунків (дод. АД).

Заключним етапом є формування інформаційної бази, що включає в себе змістовне наповнення та формати документації, необхідної для функціонування управлінського обліку основних засобів. Підбір методичного інструментарію та його практичне застосування дозволить приймати управлінські рішення на всіх бізнес-процесах. Зокрема, особливу увагу необхідно приділи питанням інвестування в основні засоби, аналізу ефективності використання вже існуючих, оцінку необхідності проведення ремонту та поліпшень, визначення об'єктів, що потребують ліквідації та списання тощо, а також прийняттю стратегічних рішень щодо прогнозування ефективності використання основних засобів. Крім того, на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» доцільним проводити процедури моніторингу та контролю за ефективністю системи управлінського обліку основних засобів на основі аналізу відхилень, системи збалансованих показників, оцінки втраченої вигоди, а також проведення корегувальних дій з усунення певних невідповідностей.

Отже, із метою удосконалення обліку основних засобів в системі управління ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит», запропоновано впровадити на підприємстві елементи управлінського обліку. Зокрема, розроблено етапи організації управлінського обліку; деталізовано аналітичні рахунки для обліку основних засобів за 5-ти рівнявою системою.

Висновки за розділом 2

Встановлено, що на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» організація облікового процесу підприємства здійснюється на основі Наказу «Про облікову політику» в якому чітко окреслені положення щодо основних засобів. підприємство має. Відображення господарських операцій щодо руху основних

засобів відображається у типових первинних документах з використанням автоматизованої системи обліку в рамках чинного законодавства.

Проаналізовано підходи до методики відображення операцій щодо надходження, нарахування амортизації, вибуття, ремонту та переоцінки основних засобів. Визначено, що при відображенні господарських операцій на рахунках обліку необхідно чітко визначати джерела надходження основних засобів та напрями їх вибуття, оскільки це має значний вплив на методику обліку.

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

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ ТОВ «ЕРФОЛЬГ УНД ГЕНАУ УКРАЇНА»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна»

Сучасні підприємства України діють в умовах невизначеності та ризику, під постійним впливом різноманітних факторів, зокрема це зміни в законодавстві, глобалізація економіки, технічні інновації, діджиталізація діяльності тощо. Безумовно така ситуація потребує негайної реакції підприємства, та удосконалення його системи менеджменту в цілому та системи обліку зокрема, як основного інформаційного ресурсу. Так, ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» не є виключенням.

У попередньому розділі нами детально проаналізовано стан фінансового обліку основних засобів на підприємстві та оподаткування операцій з основними засобами. Встановлено, що підприємство здійснює ведення обліку відповідно до вимог чинного законодавства, проте нами виявлено вузькі місця щодо організації та методики обліку основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна», які потребують удосконалення. Зокрема це стосується організації обліку основних засобів у частині удосконалення первинних документів; розроблення оперограм та графіків документообігу (за окремими первинними документами); доповнення Наказу про облікову політику; використання більш сучасних систем автоматизації обліку тощо. Розглянемо більш детально пропозиції, які дозволять покращити систему обліку основних засобів, що відповідно надасть можливість генерування якісного інформаційного продукту.

Однією із перших проблем на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» є використання при обліку основних засобів типових документів, що містять застарілу форму і не відповідають нормам сучасного законодавства, а отже

потребують удосконалення (за рахунок змін та доповнення деяких граф). Так, зокрема бланки, затверджені Наказом № 352 як типові форми розрахунку амортизації основних засобів (ОЗ-14, ОЗ-15 і ОЗ]), взагалі не можуть бути використані, оскільки показники, передбачені ними, давно не застосовуються відповідно до вимог законодавства. Існують і інші форми первинних документів щодо основних засобів, які містять графи, що вже не потребують заповнення. На ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» в такому випадку бухгалтером проставляється прочерк, проте мають місце і такі показники, що взагалі не знайшли своє відображення у типових формах, хоча вимагаються чинним законодавством, тому такі документи потребують доповнення та уточнення. Крім того, законодавством не забороняється самостійно розробити додатковий бланк, оформивши його або у вигляді додатку до типової форми, або у вигляді самостійного первинного документа. Вибір варіанту в даному випадку залежить від кількості показників, для яких немає місця в типових формах.

На нашу думку, в окремі діючі типові форми первинних документів й реєстри аналітичного обліку основних засобів доцільно було б ввести додаткові показники, заповнення яких забезпечувало б зростання рівня інформативності цієї документації, посилення контролю за ефективністю виконаних операцій та деяке зниження трудомісткості облікових робіт. А саме удосконалення потребують типові форми ОЗ-1, ОЗ-3, ОЗ-6, графік документообігу «Акту прийому-передачі основних засобів»; Наказ про облікову політику в питанні переоцінки основних засобів. У розділі 3.2 ми запропонуємо шляхи удосконалення обліку операцій з основними засобами у досліджуваного нами підприємства.

Також, для удосконалення обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» ми рекомендуємо перейти на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (МСФЗ). Оскільки, фінансова звітність, складена із застосуванням МСФЗ, надає управлінському складу детальнішу інформацію, ніж звітність, складена за

національними стандартами бухгалтерського обліку. Загальновизнаними перевагами звітності, складеної за МСФЗ є: якість, прозорість, порівнянність - тобто всі ті характеристики, що роблять її корисною для користувачів. Із переходом на МСФЗ до переваг компанія можна віднести чітке визначення майнового стану підприємства, контроль над виконанням зобов'язань підприємства і рухом майна, ефективне використання матеріальних і фінансових ресурсів, аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства, можливість здійснення зовнішньоекономічної діяльності та залучення іноземних інвестицій.

Отже, можна стверджувати, що досліджуване підприємство має всі можливості покращити організацію і методологію обліку наявності і руху основних засобів, що в кінцевому випадку забезпечить підвищення рівня доречності та зрозумілості облікової інформації, яка надається в фінансовій звітності підприємства, за умови конструктивного впровадження наведених нами рекомендацій.

3.2 Шляхи удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна»

Виявивши слабкі місця в обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» нами запропоновано шляхи удосконалення обліку операцій з основними засобами.

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

- 1) Спосіб надходження основного засобу.
- 2) Група, до якої відноситься об'єкт в податковому обліку (рішення приймає особа, відповідальна за класифікацію основних засобів; вказати групу

можна в тому ж наказі по підприємству, в якому буде вказаний термін корисного використання об'єкту).

3) Термін корисного використання об'єкту або окремі терміни для бухгалтерського та податкового обліку.

4) Вартість, що амортизується. Розрахунковий показник, визначуваний як різниця між первинною і ліквідаційною вартістю

5) Спосіб нарахування амортизації.

6) Витрати на поліпшення об'єктів.

7) Рядок декларації з податку на прибуток (або код витрат податкового обліку).

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

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

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

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

Також встановлено, що на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» при введенні в експлуатацію об'єкта основного засобу інвентарний номер присвоюється як порядковий за чергою надходження. Проте вважаємо, що з метою підвищення інформативності інвентарного номера доцільно будувати його в наступній послідовності: номер рахунку та субрахунку бухгалтерського обліку; окремий шифр, що присвоюється для групи та підгрупи об'єктів основних засобів, а далі порядковий номер надходження предметів для кожної підгрупи. У такому форматі значно легше формувати інформацію для

управління окремими групами основних засобів, орієнтуючись лише на їх номер.

Із метою оптимальної організації обліку основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» доцільним є розробка окремих графіків документообігу та оперограм, в розрізі документів, які використовуються найчастіше. Оскільки на підприємстві розроблений лише загальний графік документообігу, який представлено в додатку Х.

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

Таблиця 3.1

Оперограма «Акту прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна»

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

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

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

Етап 1. Визначити основні засоби, які потребують переоцінки.

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

Етап 2. Визначення виконавця переоцінки.

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

Етап 3. Визначення суми переоцінки.

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

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

Наступним кроком необхідно визначити первісну вартість ($ПВ_{\pi}$) та переоцінений знос ($З_{\pi}$); далі зміну (Δ) первісної вартості та зносу внаслідок переоцінки; та наприкінці суми переоцінки залишкової вартості (Δ):

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

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

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

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

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

Етап 4. Відображення результатів переоцінки в первинних документах.

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

Етап 5. Відображення результатів переоцінки в бухгалтерському обліку.

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

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

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

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

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

Так, нами розроблено дві форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» в розрізі центрів використання», наведені в додатку АЖ. Використання зазначених звітів дозволить генерувати інформацію про основні засоби в розрізі центрів їх виникнення та за основними показниками, що забезпечить можливість прийняття оперативних та стратегічних рішень.

Таким чином, з метою удосконалення обліку на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» нами запропоновано удосконалити існуючі типові форми первинних документів за рахунок додавання нових граф; використовувати розроблену оперограму та графік документообігу «Акту прийому-передачі основних засобів»; внести доповнення до Наказу про облікову політику щодо переоцінки основних засобів та проводити її за п'яти кроковою системою; оновити програмне забезпечення на більш сучасну версію, що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби.

Висновки за розділом 3

Аналіз стану обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» показав наявність ряду недоліків, в основному з організаційної точки зору, що потребують покращення. А саме,

застарілі форми типових документів, що не відповідають нормам сучасного законодавства.

Таким чином, із метою удосконалення обліку на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» нами запропоновано удосконалити існуючі типові форми первинних документів ОЗ-3 та ОЗ-6 за рахунок додавання нових граф; використовувати розроблену оперограму та графік документообігу «Акту прийому-передачі основних засобів»; внести доповнення до Наказу про облікову політику щодо переоцінки основних засобів та проводити її за п'яти кроковою системою; оновити програмне забезпечення на більш сучасну версію «1С Підприємство 8.2», що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби.

ВИСНОВКИ

У випускній кваліфікаційній роботі досліджено теоретичні основи та методичні підходи до обліку та оподаткування основних засобів. Отримані результати надали можливість сформулювати висновки та пропозиції, що характеризують вирішення основних завдань роботи:

1. проведене дослідження поглядів вітчизняних та зарубіжних вчених, національних та міжнародних стандартів щодо обліку та оподаткування операцій з основними засобами показало відсутність єдиних поглядів до економічної сутності поняття «основні засоби». Із метою узагальнення підходів нами рекомендовано як базове тлумачення використовувати те, що зазначено в стандартах обліку, а саме «основні засоби» - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік.

2. Із метою формування концептуальних засад обліку нами досліджено мету та завдання обліку основних засобів, проведено детальний аналіз нормативних актів, що регулюють питання обліку та оподаткування в частині визначення об'єктів основних засобів, визнання, оцінки. Запропоновано використовувати п'ятирівневу регламентацію нормативних документів («міжнародний», «загальнодержавний», «методичний», «внутрішньогосподарський») із додаванням «галузевого» рівня, що дозволить враховувати специфіку діяльності підприємств. Встановлено наявність суперечних підходів щодо методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами в П(С)БО, МСФЗ та ПКУ, зокрема щодо класифікації, визначення об'єкту основних засобів, підходів до формування податкових різниць, операцій щодо ремонту та поліпшення основних засобів тощо.

3. Об'єктом дослідження випускної роботи є процес обліку операцій з основними засобами на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит. Встановлено, що

організація облікового процесу підприємства здійснюється на основі Наказу «Про облікову політику» в якому чітко окреслені положення щодо основних засобів. Господарські операції щодо руху основних засобів відображається у типових первинних документах з використанням автоматизованої системи обліку в рамках чинного законодавства. Проведений аналіз стану організації та методики фінансового обліку операцій з основними засобами на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» показав відповідність чинному законодавству. Проаналізовано підходи до методики відображення операцій щодо надходження, нарахування амортизації, вибуття, ремонту та переоцінки основних засобів. Визначено, що при відображенні господарських операцій на рахунках обліку необхідно чітко визначати джерела надходження основних засобів та напрями їх вибуття, оскільки це має значний вплив на методику обліку.

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

5. Із метою удосконалення обліку основних засобів в системі управління ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна», запропоновано впровадити на підприємстві елементи управлінського обліку. Зокрема, розроблено етапи організації управлінського обліку; деталізовано аналітичні рахунки для обліку основних засобів (рахунок 10 «Основні засоби») за 5-ти рівнявою системою «за функціональним призначенням», «за використанням», «за правом власності», «за місцем використання» та «за відповідальними особами»; запропоновано до використання форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та

«Звіт про основні засоби ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» в розрізі центрів використання», які дозволять генерувати актуальну та своєчасну інформацію для управління основними засобами. Для забезпечення оперативною та якісною обліково-аналітичною інформацією та обґрунтованості прийняття управлінських рішень щодо основних засобів на підприємстві розроблено концепцію обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами.

6. Основними напрямками удосконалення обліку операцій з основними засобами у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» є: розробка типових форм первинних документів ОЗ-3 "Акту списання основних засобів" та ОЗ-6 "Інвентарної картки обліку основних засобів"; розробка оперограми та графіку документообігу «Акту прийому-передачі основних засобів»; доповнення положень Наказу про облікову політику; формування робочого плану рахунків та оновлення програмного забезпечення на більш сучасну версію «1С Підприємство 8.2», що дозволить ефективніше формувати інформацію про основні засоби. Для удосконалення обліку та оподаткування операцій з основними засобами на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» ми рекомендуємо перейти на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (МСФЗ). Оскільки, фінансова звітність, складена із застосуванням МСФЗ, надає управлінському складу детальнішу інформацію, ніж звітність, складена за національними стандартами бухгалтерського обліку.

7. Для посилення релевантності облікової інформації нами удосконалено форми первинних документів на підставі доповнення інвентарної картки додатковими графами, що значно розширить інформативність даного документу. Із метою оптимальної організації обліку основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна» нами розроблено та запропоновано оперограму «Акту прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Також, нами розроблено дві форми внутрішньої звітності «Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу» та «Звіт про основні засоби ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» в розрізі центрів

використання. Використання зазначених звітів дозволить генерувати інформацію про основні засоби в розрізі центрів їх виникнення та за основними показниками, що забезпечить можливість прийняття оперативних та стратегічних рішень.

Розроблені теоретико-методологічні підходи до обліку основних засобів дозволять підвищити рівень матеріально-технічної бази та сприятимуть якісному управлінню ТОВ «Ерфолг Унд Генау Україна».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безруких П.С. Облік необоротних активів: проблеми та напрямки / П.С. Безруких // Бухгалтерський облік.- Львів, 2006 р. № 23 . - 17-19 с.
2. Мочерний С.В. Економічна теорія: навч. посіб. / С. В. Мочерний. – 4-те вид., стереотип. – К.: ВЦ «Академія», 2009. — 640 с.
3. Сміт А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Сміт. – [Пер. с англ. Е.М. Майборода] / отв. ред. Л.И. Абалкин. – М. – Наука. – 1993. – 570 с.
4. Рікардо Д. Начала политической экономии и податного обложения / Д. Рікардо. – М. – Л.: Госиздат. – 1929. – 428 с.
5. Міль Дж.С. Основы политической экономии / Дж.С. Міль / – М.: Прогресс. – 1980 – 305 с.
6. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии / Маркс К. - [Пер. И.И. Скворцова-Степанова]. – Т.2. – М.: Политиздат. – 1974. – 648 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» // Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
8. Податковий кодекс України // Верховна Рада України від 01.10.2013. - URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – URL: http://zakon4.rada.gov.ua /laws/show/929_014.
- 10.Бабаєв Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку / Ю. А. Бабаєв. – К. : Вища школа, 2007. – 692 с.
- 11.Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов.–М.: Книжный мир,2009. – 894 с.
- 12.Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга. – Житомир : Рута, 2001. – 512 с.

- 13.Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування / С.М. Гречко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – 23–31 с.
14. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Грабова Н.М. -К.: А.С.К., 201. – 416 с.
15. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2011. – 334 с.
- 16.Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук ; 2-ге вид., перероб. і доп. – К., 2012. – 647 с.
- 17.Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Сопко В.В. - К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
- 18.Сопко В., Карєв В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці / В. Сопко, В. Карєв // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3.- 11 – 15 с.
- 19.Сухарський В.С. Економічний словник –довідник / В.С. Сухарський. –Т.: Богдан, 2002 – 56 с.
- 20.Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посіб. / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна [та ін.]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
- 21.Орлова В. Оцінка фінансових інвестицій на її вплив на достовірність балансу / Орлова В. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 3. – 40 с.
- 22.Малюга Н.М., Зеленіна О.О. Об'єкти бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організацій: словник / Н.М. Малюга, О.О. Зеленіна. –Житомир : ЖДТУ, – 2009. – 56 с.
23. Конституція України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1996. – № 30. – с. 141. – URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.

24. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV // Відомості Верховної ради України. - URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/436-15>.
25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України : затв. Верховною Радою 16.07.1999 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями – URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" : затв. Наказом Міністерства фінансів України 24.12.2004 № 817. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.
27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда" : затв. Наказом Міністерства фінансів України 28.07.2000 №181. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>.
28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" : затв. Наказом Міністерства фінансів України 18.11.2005 №790. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" : затв. Наказом Міністерства фінансів України 02.07.2007 №779. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.
30. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. № 88. – URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
32. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій від 30.11.99 р. – № 291. – URL: <http://www.buhoblik.org.ua>.
33. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів затверджені Наказом Міністерства фінансів України №561 від 30.09.2003р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03>.

34. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 (МСФЗ 16) «Оренда». – URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf
35. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36) «Зменшення корисності активів». – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047.
37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 (МСБО 40) «Інвестиційна нерухомість». – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_026.
38. Мішура В. Б. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів / В.Б. Мішура., А.Є. Спіцин. // Науковий Вісник ДГМА. - 2017. - №2(23Е). – URL: [http://www.dgma.donetsk.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%96\(23%D0%95\)_2017/article/26.pdf](http://www.dgma.donetsk.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%96(23%D0%95)_2017/article/26.pdf).
39. Ждан Т.А.,. Економічна сутність основних засобів: обліковий аспект / Т.А. Ждан, Н.В. Лозова // Глобальні та національні проблеми економіки. – Миколаїв., 2015. -№ 5. – С. 1112-1116. – URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/233.pdf>.
40. Білоусова І. А. Управлінський облік в системі бухгалтерського обліку [Текст] / І. А. Білоусова // Вісник. —2000. — № 12. — С. 62.
41. Голов С. Ф. Фінансовий і управлінський облік [Текст] / С. Ф. Голов, В. І. Єфименко — Київ : Лібра, 1996. — 546 с.
42. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / К. Друри ; пер. с англ. под ред. С. А. Табалиной. — Москва : Аудит: ЮНИТИ, 1997. — 560 с.
43. Нападовська Л. В. Базові принципи управлінського обліку / Л. В. Нападовська // Актуальні проблеми економіки. — 2013. — № 1 (139). — С. 173—181.

44. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова./ Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. - М.: Финансы и статистика, 2003. -496 с.
45. Лончакова В. Поліпшення та ремонт основних засобів // Все про бухгалтерський облік №32 від 9 квітня 2013 р. -С. 4 1-44.
46. Занько Б. Операційна оренда обладнання : облік витрат на ремонт та поліпшення // Все про бухгалтерський облік №20 від 1 березня 2014р. - С. 4-8.
47. Маліна І. П. Облік основних засобів: особливості та практичне застосування// Все про бухгалтерський облік. - 2017. -№28.
48. Шандова Н.В. Використання основних засобів для прийняття управлінських рішень // Фінанси України. - 2017 -№ 1. - С. 21 -24.
49. Бобко В.В. Облік основних засобів: питання термінології / В.В. Бобко // Облік і фінанси АПК. – 2011. - №1. – С.72-75.
50. Крупка Я.Д. Сучасні тенденції обліково-інформаційного забезпечення інвестиційної діяльності підприємств / Збірник наукових праць / За редакцією доктора с.-г. наук М.І. Бахмата. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 744 с.
51. Леонтьєва В. Бухгалтерський облік ремонтів основних засобів / В.Леонтьєва / Вісник Житомирського державного технологічного університету: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 9 (87). – С. 64–68.
52. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: використання державного майна: Практичний посібник / За ред. Ю.Я. Лузана, В.М. Гаврилюка, Ю.С. Бездушної. – К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2009. – 152 с.
53. Жук В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: Монография / В.Н. Жук. – К.: «Аграрная наука», 2013. – 408 с.
54. Мулик Т. О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти / Т.О. Мулик / Статті у наукових фахових виданнях України / Інфраструктура ринку. - 2020. - № 46. - С. 113-123.

- 55.Радіонова Н.Й. Удосконалення методології аудиту основних засобів / Н.Й. Радіонова, О.М. Бунда // Регіональна бізнес-економіка та управління. — 2015. — № 3 (47). — С. 100—111.
- 56.Чернишенко Я.Г. Формування облікової інформації про придбання та введення а експлуатацію основних засобів підприємства / Я.Г. Чернишенко / Молодий вчений. - 2016. - № 6. - С. 135-141.
- 57.Скорнякова Ю.Б. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліково-податковий аспект / Ю.Б. Скорнякова / Інвестиції: практика та досвід. - 2019. - №12. – С. 37-42.
- 58.Кононова І. В. Особливості обліку та аудиту основних засобів згідно з міжнародними стандартами / І.В. Кононова, А.О. Бакум / Науковий вісник Ужгородського університету. – 2016. - №6. – С.19-23.
- 59.Гамова О.В. Удосконалення аудит стану та руху основних засобів на підприємстві / О. В. Гамова, І. А. Козачок, С. О. Матюхіна / Інвестиції: практика та досвід. – 2019. - №4. – С.62-71.
- 60.Столяр Л. Г. Особливості обліку поточного та капітального ремонту основних засобів / Л.Г. Столяр / Економіка. Управління. Інновації. – 2016. - №2.
- 61.Бондаренко Н.М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення / Н.М. Бондаренко / Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2017. - №23. – С.119-122.
- 62.Орошан Т.А. Дослідження ефективності використання основних фондів / Т. А. Орошан, К. О. Кухта / Агросвіт. – 2019. - №4. – С.51-55.
- 63.Яцунська О.С. Методологічні аспекти обліку основних засобів на стадії надходження / О. С. Яцунська / Вісник національного університету «Львівська політехніка». – 2017. - №862. – С.313-318.
- 64.Єршова Н. Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект / Н. Ю. Єршова // Економіка і суспільство : електрон. наук. фахове вид. – 2018. –

- №14. – С. 894-904. – URL:
http://economyandsociety.in.ua/journal/14_ukr/128.pdf
- 65.Смоловик Р.Ф. Основні напрямки підвищення ефективності використання основних засобів підприємства в сучасних умовах / Р. Ф. Смоловик // Вісник Нац. техн. ун-ту "ХПІ" : зб. наук. пр. Темат. вип. : Інноваційні дослідження у наукових роботах студентів. – Харків : НТУ "ХПІ", 2016. – № 19. – С. 111-114.
- 66.Кафка С.М. Зміст і призначення амортизації основних засобів / С.М. Кафка / Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О.В. Ярошук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка». - 2017. - Том 27. - №1. – С.270-279.
- 67.Єлісеєва О.К. Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід / О.К. Єлісеєва / Економічний форум. – 2017. - №1. – С.223-229.
- 68.Яцунська О.С. Процедура зменшення корисності основних засобів: організаційно-економічні аспекти / О.С. Яцунська / БізнесІнформ. – 2016. - №8. – С. 130-132.
- 69.Яковишина Н.А. Теоретичні основи обліку основних засобів / Н.А. Яковишина, К.А. Яковенко / Молодий вчений. – 2018. – №5. – С.779-782.
70. Ковальчук Н.О. Аналіз стану основних засобів на підприємствах України / Н.О. Ковальчук, Т.А. Побіжан / Молодий вчений. – 2017. - №10. – С.910-914.
- 71.Брік С.В. Нові підходи до обліку основних засобів та ефективність обліку основних засобів у сучасних умовах / С. В. Брік, Г. К. Пинтя / Вісник НТУ «ХПІ». – 2016. - №13. – С.76-78.
- 72.Слькін А. В. Ефективність використання основних виробничих фондів на підприємствах / А.В. Слькін / Модернізація та структурна трансформація соціально-економічної системи в Україні комунальна контентна організації

- обслуговування промислового підприємства. – Запоріжжя : КПУ, 2015. – С. 302–311.
- 73.Циган Р.М. Удосконалений механізм управління процесом відтворення основних засобів підприємств / Р.М. Циган / Економіка та управління підприємствами. – 2018. - №18. – С.588-596.
74. Бондаренко Н.М. Аудит основних засобів на промисловому підприємстві / Н.М. Бондаренко, А.В. Дорофієнко / Вісник Хмельницького національного університету. - 2019. - №1. – С.46-52.
- 75.Чернищенко Я.Г. Формування облікової політики підприємства в частині основних засобів / Я.Г. Чернищенко / Молодий вчений. – 2016. - №3. – С.229-233.
- 76.Ляшенко В.О. Науково-методичний підхід до визначення справедливої вартості основних засобів / В.О. Ляшенко / Молодий вчений. – 2016. - №1. – С.105-109.
- 77.Кулаковська Т.А. Оцінка ефективності використання та відтворення основних фондів підприємств: методичний аспект / Т.А. Кулаковська / Економіка та управління національним господарством. – 2018. - №25. – С.47-52.
- 78.Шумейко О.Ю. Амортизаційна політика та її вплив на відтворення основних засобів підприємства / О.Ю. Шумейко / Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2015. – № 22. – С. 105 – 111
- 79.Потриваєва Н.В. Нормативно-правові особливості та проблемні аспекти обліку основних засобів / Н. В. Потриваєва / Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2015. - №1. – 49-57.
- 80.Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». – URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-01_ukr19.pdf

81. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39. – URL: www.minfin.gov.ua.
82. Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів, затв. наказом МФУ № 561 від 30.09.2003р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text>
83. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затв. наказом Мінфіну України № 817 від 24.12.2004 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text>
84. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. наказом Мінфіну України № 790 від 18.11.2005 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>
85. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затв. наказом Мінфіну України № 779 від 02.07.2007 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text>
86. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95 №352 «Про затвердження типових форм первинного обліку». – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95#Text>
87. Наказ Міністерства фінансів №818 від 13.09.2016 Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text>
88. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність", затв. наказом Мінфіну України від 27.06.2013 №628. – URL: <https://zakon.help/law/z1223-13/>
89. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затв. наказом Мінфіну від 18.10.1999 № 242. – URL: <https://zakon.help/law/z0750-99>

90. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затв. наказом Мініфіну від 7 липня 1999 року № 163. – URL: <https://zakon.help/law/z0499-99>
91. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність». – URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-10_ukr_2016.pdf
92. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації». – URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS%2007_ukr.pdf
93. Аніщенко Г. Методичне забезпечення фінансового обліку основних засобів. / Г. Аніщенко / Збірник наукових статей студентів, які здобувають освітній ступінь «магістр» за спеціальністю «Облік і оподаткування» спеціалізаціями «Облік і оподаткування в міжнародному бізнесі», «Облік і податковий консалтинг». – 2020. – Ч.1. – С. 8-13.

ДОДАТКИ

Додаток А

Пояснювальна записка ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» за 2017-2019 рр.

Найменування показника	Роки			Відхилення			
	2017 р, тис.грн	2018 р, тис.грн	2019 р, тис.грн	Абсолютне 2017 р. від 2018 р., тис.грн	Абсолютне 2018 р. від 2019 р., тис.грн	Відносне 2017 р. від 2018 р., %	Відносне 2018 р. від 2019 р., %
1	2	3	4	5	6	7	8
Усього активів	3 930,4	2 154,9	4 212,4	(1 775,5)	2 057,5	-45	95,5
Основні засоби (за залишковою вартістю)	203,6	210,8	189,0	7,2	(21,8)	3,5	-10,3
Запаси	3 015,7	1 456,6	7,2	(1 559,1)	(1 449,4)	-51,7	-99,5
Сумарна дебіторська заборгованість	66,0	63,8	2 529,6	(2,2)	2 465,8	-3	3 864,9
Гроші та їх еквіваленти	156,7	186,9	719,6	30,2	532,7	19,3	285
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1 585,7	643,3	726,4	(942,4)	83,1	-59,4	12,9
Власний капітал	1 588,7	646,3	729,4	(942,4)	83,1	-59,4	12,9
Зареєстрований капітал	3,0	3,0	3,0	0	0	0	0
Поточні зобов'язання і забезпечення	2 341,7	1 508,6	3 483,0	(833,1)	1 974,4	-35,6	130,9
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	318,5	(942,4)	83,1	(1 260,9)	1 025,5	-395,9	-108,8

Джерело: розроблено автором на основі даних фінансових звітностей
(дод. III).

**Огляд наукових шкіл (підходів) щодо визначення сутності поняття
«основні засоби»**

№ пор.	Зміст об'єкта дослідження	Представники наукової школи
1	<p>Однією з складових основного капіталу, вважав наявність «... придбаних і корисних здібностей усіх жителів або членів суспільства. Придбання таких здібностей, враховуючи також утримання їхнього володаря протягом його виховання, навчання й учнівства, завжди потребує дійсних витрат, що являють собою основний капітал, що нібито реалізується в його особистості. Ці здібності, які є частиною майна такої особи, водночас стають частиною багатства всього суспільства, до якого вони належать. Велику спритність і уміння робітника можна розглядати з тієї ж точки зору, які машини і знаряддя виробництва, що скорочують або полегшують працю і які, хоча і потребують певних витрат, але відшкодовують ці витрати разом і з прибутком».</p> <p>Також А. Сміт зазначав, що «основним фондом є будь-яке накопичення продуктів землі і промислової праці. Фонд буде капіталом лише в тому випадку, якщо він приносить власнику дохід чи прибуток».</p>	А. Сміт [3]
2	<p>В основі поділу капіталу на основний та оборотний поклав строк використання цих частин капіталу. Він зазначив, що однаковий вид капіталу, залежно від галузі, де він знаходиться або розглядається, може виступати як основний або як оборотний капітал.</p>	Д. Рікардо [4]
3	<p>Стверджував, що значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим використанням. До цього розряду капіталу відносяться будинки, машини й усі або велика частина предметів, іменованих приладами або інструментами. Довговічність деяких із них дуже значна, і їхнє існування як знаряддя виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій. «Капітал, що існує в будь-яких із таких довговічних форм і дохід від якого надходить протягом відповідно тривалого періоду, називається основним капіталом».</p>	Дж. С. Міль [5]
4	<p>Зазначав, що засоби праці протягом усього процесу їх функціонування зберігають свою форму по відношенню до продукту. Після повного фізичного зносу вони йдуть на брухт та замінюються новими. Для придбання засобів праці необхідно авансувати капітал одразу, але брати участь у обороті цей капітал буде частинами, по мірі зносу засобів праці.</p>	К. Маркс [6]

Джерело: систематизовано автором на основі [3-6].

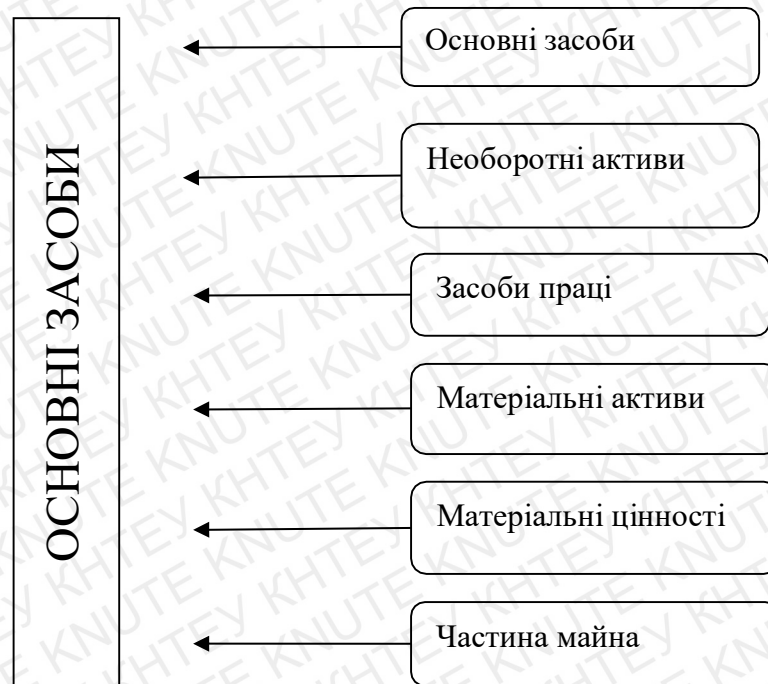
Трактування сутності поняття «основні засоби» в економічній літературі та нормативно-правових актах

№	Визначення основних засобів	Автор
1	2	3
1	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)	П(С)БО 7 «Основні засоби» [7]
2	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20 000 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).	Податковий кодекс України [8]
3	Основні засоби - це матеріальні об'єкти, які: утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей, використовуватимуться протягом більше одного періоду	МСБО 16 «Основні засоби» [9]
4	Основні засоби – це частина майна, використовувана як засоби праці при виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайний операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців.	Бабаєв Ю. А. [10]
5	Основні засоби –засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю ОЗ, є участь в процесі виробництва тривалий час, в перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступове зношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється	Борисов А.Б. [11]
6	Основні засоби –матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)	Бутинець Ф.Ф. та ін.. [12]
7	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності	С.М. Гречко [13]

Закінчення додатку Б

8	Основні засоби – це матеріальні активи, що функціонують в натуральній формі як у виробничій сфері, так і в невиробничій протягом довгого часу (більш за один рік).	Грабова Н. Н. [14]
9	Основні засоби – сукупність матеріально-суттєвих цінностей, діючих в натуральній формі і протягом як матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері.	Кужельний Н.В. [15]
10	Сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері.	Сук Л.К. [16]
11	Основні засоби – засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; виняток становить лабораторне обладнання, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, по мірі зносу.	Сопко В. В. [17]
12	Основні засоби – засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; виняток становить лабораторне обладнання, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, по мірі зносу.	Сопко В. В., Карев В. [18]
13	Основні засоби – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію	Сухарський В.С. [19]
14	Засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, при цьому зберігаючи свою первісну фізичну форму, і переносять свою вартість на вироблений продукт частинами, протягом декількох виробничих циклів внаслідок фізичного та морального зносу.	Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б., Кисла В.І. [20]
15	Сукупність засобів праці, які використовуються у незмінній натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері.	Орлова В.К., Орлів М.С., Хома С.В. [21]
16	Основні засоби – сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення	Малюга Н.М., Зеленіна О.О. [22]

Джерело: систематизовано автором на основі [7-22].

Узагальнення підходів до тлумачення сутності поняття «основні засоби»

Джерело: систематизовано автором на основі додатку Б.

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

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

Джерело: систематизовано автором на основі [7,9].

Податкова класифікація основних засобів та інших необоротних активів

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

Продовження додатку Д

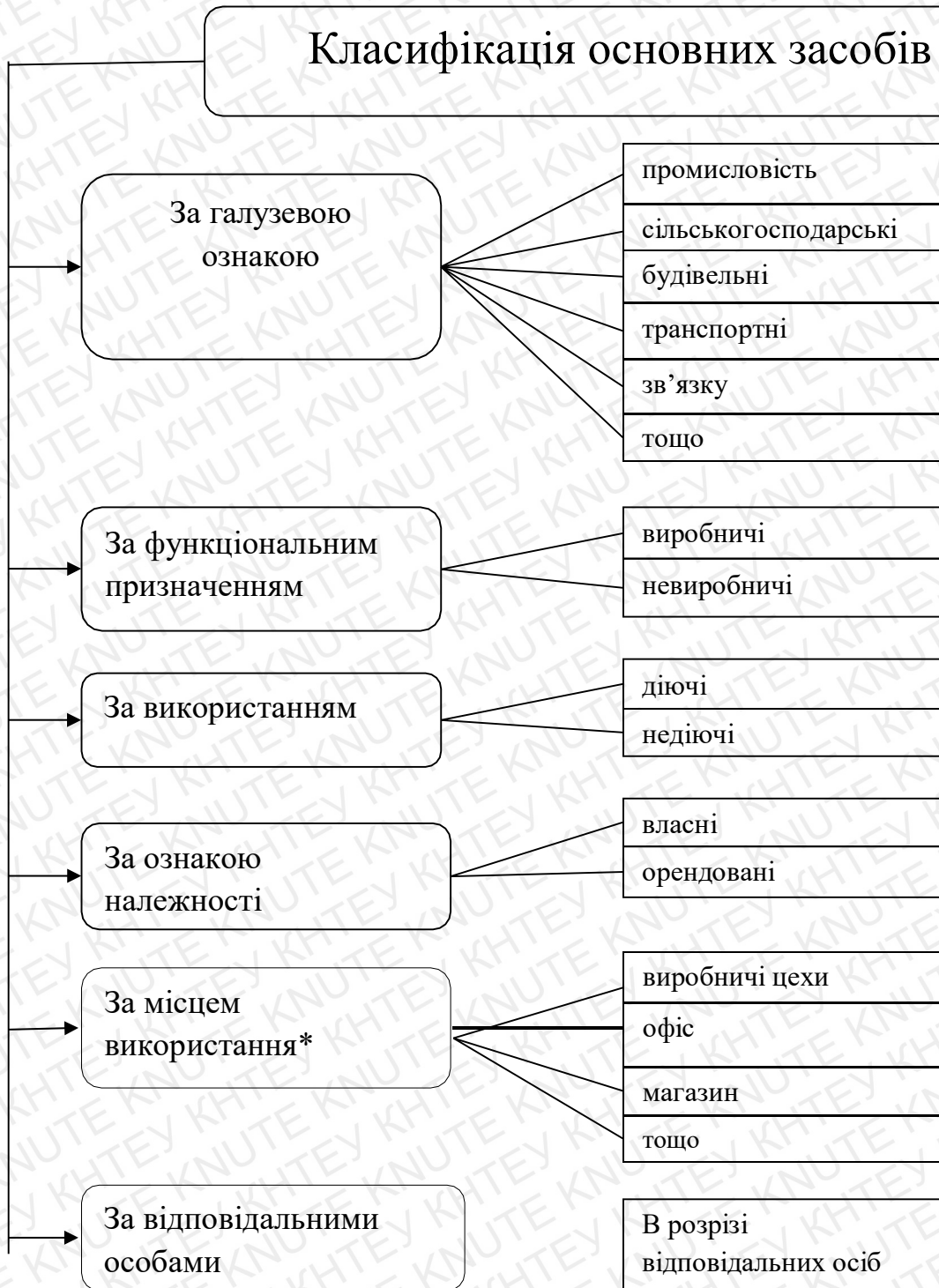
1	2	3	4
4	Машини й обладнання, з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони та рації, вартість яких перевищує 2500 грн	5 2	ОЗ, субрахунок 104
5	Транспортні засоби	5	ОЗ, субрахунок 105
6	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	ОЗ, субрахунок 106
7	Тварини	6	ОЗ, субрахунок 107
8	Багаторічні насадження	10	ОЗ, субрахунок 108
9	Інші основні засоби (усі ті, які не ввійшли до груп 2–8 та 12–15 ОЗ)	12	ОЗ, субрахунок 109
12	Тимчасові (нетитульні) споруди	5	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок 113
13	Природні ресурси	—	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок 114

Закінчення додатку Д

1	2	3	4
14	Інвентарна тара	6	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок 115
15	Предмети прокату	5	ОЗ (інші необоротні матеріальні активи), субрахунок 116
Інші необоротні активи			
1	Земельні ділянки Згідно з пп. 14.1.74 ПКУ, земельна ділянка — частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням і з визначеними щодо неї правами	—	ОЗ, субрахунок 101
10	Бібліотечні фонди	—	ОЗ (інші необоротні активи), субрахунок 111
11	Малоцінні необоротні матеріальні активи (у ПКУ визначення не наведене. На практиці, беручи до уваги визначення ОЗ із пп. 14.1.138 ПКУ, під ними мають на увазі матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання яких у господарській діяльності — понад рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік) з дати введення в експлуатацію та вартість яких не більш ніж 20 000 грн	—	ОЗ (інші необоротні активи), субрахунок 112
16	Довгострокові біологічні активи	7	довгострокові біологічні активи (П(С)БО 30 «Біологічні активи»), рахунок 16

Джерело: систематизовано автором на основі [8].

Класифікація основних засобів для формування облікової інформації



Джерело: розроблено автором самостійно.

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

Рівень регламентації	Назва нормативного документа
1	2
Рівень «міжнародний»	Нормативно-правові акти, що розкривають питання, пов'язані з Концептуальною основою складання та подання фінансової звітності; розкриттям методики обліку основних засобів; умов та критеріїв їх визнання; оцінки; їх класифікації; принципів обліку; відображенням у звітності інформації про основні засоби. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ 16, МСБО 16, 36, 40 тощо) та Директиви ЄС, а також положення системи загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку GAAP
Рівень «загальнодержавний»	Загальнодержавні регламенти щодо організації та методики ведення обліку та складання фінансової звітності, зокрема щодо основних засобів, такі як: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку»; Податковий Кодекс України тощо.
Рівень «обліковий»	Методичні підходи до обліку основних засобів, їх класифікацію, критерії та умови визнання; оцінку; відображення інформації у звітності. До них віднесено Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» тощо); Плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, спрощений, робочий), Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів тощо.
Рівень «внутрішньогосподарський»	Акти, що забезпечують розкриття внутрішніх особливостей організації та ведення обліку безпосередньо на підприємствах, а саме: Наказ про облікову політику підприємства, графіки документообігу, положення про інвентаризацію основних засобів, робочий план рахунків; внутрішні положення та регламенти; посадові обов'язки бухгалтера з ведення обліку основних засобів та аналітика; форми внутрішньої звітності про основні засоби тощо

Джерело: розроблено автором самостійно.

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

№ з/п	Назва нормативного акту/джерело	Основний зміст
1	2	3
1	Конституція України [23]	Основний Закон України, встановлює права і свободи громадян України, права на володіння майном (основними засобами)
2	Господарський кодекс України [24]	Встановлює правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності
3	Податковий кодекс України [8]	Визначає норми амортизації основних засобів, класифікація основних засобів, оподаткування операцій з основними засобами
4	Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", затверджений Постановою Верховної Ради України від 16.07.99р. №996-ХІУ [25]	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [7]	Положення визначає методичні основи формування в бухгалтерському обліку інформації основні засоби, розкриває особливості визнання, оцінки, амортизації, відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" [26]	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації щодо корисності основних засобів
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» [27]	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації щодо орендованих основних засобів
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [28]	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації щодо біологічних активів
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [29]	Положення визначає зміст і порядок формування в обліку інформації про основні засоби у складі інвестиційної нерухомості
10	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [30]	Положення визначає основні вимоги та правила щодо документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку

Продовження додатку 3

1	2	3
11	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [31]	Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення Інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств
12	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та господарських операцій підприємств та організацій [32]	Встановлює призначення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та фактів фінансово-господарської діяльності підприємств
13	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [33]	Встановлюють типову кореспонденцію рахунків з обліку основних засобів
14	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда» [34]	Стандарт визначає методичні основи формування в бухгалтерському обліку інформації основні засоби, що знаходяться в оренді
15	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [35]	Стандарт надає основну інформацію щодо методики визнання, оцінки, амортизації та відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби, відповідно до вимог міжнародного простору
16	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності» [36]	Стандарт визначає зміст і порядок формування в обліку інформації про зменшення корисності основних засобів
17	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» [37]	Стандарт представляє зміст і порядок формування в обліку інформації про основних засобів у складі інвестиційної нерухомості
18	Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [80]	Стандарт забезпечує, щоб перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, та його проміжна фінансова звітність за частину періоду, охопленого цією фінансовою звітністю, містили високоякісну інформацію, яка: є прозорою для користувачів і порівняною в усіх відображених періодах; забезпечує прийнятну відправну точку для обліку за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ); та витрати на її отримання не перевищують вигоди для користувачів.
19	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [81]	До основних засобів включають вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів.

Продовження додатку 3

20	Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів, затв. наказом МФУ № 561 від 30.09.2003р. [82]	Цей Порядок застосовується при складанні типових форм з обліку та списання основних засобів.
21	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» [83]	Стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності.
22	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [84]	Стандарт визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
23	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [85]	Стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності.
24	Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95 №352 "Про затвердження типових форм первинного обліку" [86]	Затверджує типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів.
25	Наказ Міністерства фінансів №818 від 13.09.2016 Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання [87]	Затверджує типові форми з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання.
26	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність" [88]	Стандарт визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.
27	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" [89]	Стандарт визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
28	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств" [90]	Стандарт визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів їх діяльності, гудвілу, який виник при придбанні, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств та/або видів їх діяльності.

Закінчення додатку 3

29	Міжнародний стандарт фінансової звітності «10 Консолідована фінансова звітність» [91]	Встановлює принципи подання та підготовки консолідованої фінансової звітності, коли суб'єкт господарювання контролює одного або кількох інших суб'єктів господарювання.
30	Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [92]	Вимагати від суб'єктів господарювання надавати у своїй фінансовій звітності розкриття інформації, яка дає змогу користувачам оцінити: значимість фінансових інструментів для фінансового стану і результатів діяльності суб'єкта господарювання; та характер та величину ризиків, пов'язаних з фінансовими інструментами, до яких суб'єкт господарювання є вразливим протягом періоду та на кінець звітного періоду, та яким чином суб'єкт господарювання управляє цими ризиками.

Джерело: систематизовано автором на основі [7-8, 23-37, 80-92].

Порівняння методики обліку основних засобів відповідно до вимог

МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби»

№ п/п	Ознака	П(С)БО 7	МСБО 16
1	2	3	4
1	Визначення	Матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року	Це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.
2	Вартісна межа	Відповідно до ПКУ – 20000 грн	Відсутня
3	Об'єкт ОЗ	Закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою.	Собівартість об'єкта основних засобів слід визнавати активом, якщо і тільки якщо: а) є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання; б) собівартість об'єкта можна достовірно оцінити.

Продовження додатку К

1	2	3	4
4	Вартісний вимірник	Залишкова вартість - різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).	Балансова вартість - це сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності.
5	Вартість, що амортизується	Вартість, що амортизується, - це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості.	Сума, що амортизується, - це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості.
6	Сума очікуваного відшкодування	Сума очікуваного відшкодування необоротного активу - найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.	Сума очікуваного відшкодування - це більша з двох оцінок: справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж активу або вартості його використання.
7	Зменшення корисності	Зменшення корисності - втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.	Збиток від зменшення корисності - це сума, на яку балансова вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування.
8	Вартість, визначена суб'єктом господарювання	Відсутня	Вартість, визначена суб'єктом господарювання - це теперішня вартість грошових потоків, які, за очікуванням суб'єкта господарювання, виникнуть упродовж використання активу і від його вибуття після закінчення строку його корисної експлуатації або які, за очікуванням, виникнуть при погашенні зобов'язання.
9	Модель собівартості	Відсутня дана норма	Модель собівартості - після визнання активом, об'єкт основних засобів слід обліковувати за його собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності.

Продовження додатку К

1	2	3	4
10	Модель переоцінки	Дана норма відсутня	<p>Після визнання активом, об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності.</p> <p>Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду.</p>
11	Методи зносу	Метод коригування накопиченого зносу	<p>Коли об'єкт основних засобів переоцінюють, будь-яку суму накопиченої амортизації на дату переоцінки розглядають за допомогою одного з таких методів:</p> <p>а) перераховують пропорційно до зміни валової балансової вартості активу, так що балансова вартість активу після переоцінки дорівнює переоціненій сумі. Цей метод часто застосовують, коли актив переоцінюється за допомогою індексу, щоб визначити його амортизовану відновлювану собівартість.</p> <p>б) виключають з валової балансової вартості активу та чистої суми, перерахованої до переоціненої суми активу. Цей метод використовують для будівель.</p>

Продовження додатку К

1	2	3	4
12	Суми дооцінки після вибуття	При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках.	Дооцінку, що входить до власного капіталу об'єкта основних засобів, можна прямо перенести до нерозподіленого прибутку, коли припиняється визнання активу. Проте можна переносити частину дооцінки, коли актив використовується суб'єктом господарювання. У цьому випадку сума перенесеної дооцінки буде різницею між амортизацією, що базується на переоціненій балансовій вартості активу, та амортизацією, що базується на первісній вартості активу.
13	Включення витрат до об'єкта ОЗ	<ul style="list-style-type: none"> - Суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); - реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі); - витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; - витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; - інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою. 	<p>а) ціни його придбання, включаючи імпорتنі мита та невідшкодовані податки на придбання після вирахування торговельних знижок та цінових знижок.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>Прикладами безпосередньо пов'язаних витрат є:</p> <p>а) витрати на виплати працівникам, які виникають безпосередньо від спорудження або придбання об'єкта основних засобів;</p> <p>б) витрати на впорядкування території;</p>

Продовження додатку К

1	2	3	4
			в) первісні витрати на доставку та розвантаження; г) витрати на встановлення та монтаж; г) витрати на перевірку відповідного функціонування активу після вирахування чистих надходжень від продажу будь-яких об'єктів під час доставки активу до теперішнього місця розташування та приведення в теперішній стан (наприклад, зразків, вироблених під час перевірки обладнання); г) гонорари спеціалістам.
14	Витрати, які не включаються до собівартості ОЗ	Фінансові витрати Витрати на створення резерву майбутніх витрат	а) витрати на відкриття нових потужностей; б) витрати на введення нового продукту чи послуги (включаючи витрати на діяльність із рекламування та просування); в) витрати на ведення бізнесу в новому місці розташування або з новою категорією клієнтів (включаючи витрати на підготовку персоналу); г) адміністративні та інші загальні накладні витрати.
15	Класифікація	5.1.1. Земельні ділянки. 5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом. 5.1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої. 5.1.4. Машини та обладнання. 5.1.5. Транспортні засоби. 5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). 5.1.7. Тварини. 5.1.8. Багаторічні насадження. 5.1.9. Інші основні засоби. 5.2. Інші необоротні матеріальні активи 5.2.1. Бібліотечні фонди. 5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи. 5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди. 5.2.4. Природні ресурси. 5.2.5. Інвентарна тара.	а) земля; б) земля та будівлі; в) машини та обладнання; г) кораблі; г) літаки; д) автомобілі; е) меблі та приладдя; е) офісне обладнання.

Закінчення додатку К

1	2	3	4
		5.2.6. Предмети прокату. 5.2.7. Інші необоротні матеріальні активи.	
16	Методи амортизації	прямолінійний; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості; – кумулятивний; – виробничий	прямолінійний метод, метод зменшення залишку метод суми одиниць продукції.
17	Амортизація землі	У П(С)БО 7 вказано, що вартість землі (земельних ділянок) не амортизується.	У деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї
18	Нарахування амортизації	Нарахування амортизації призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.	Ремонт та технічне обслуговування активу не звільняє від необхідності нараховувати амортизацію.
19	Періодичність перегляду ліквідаційної вартості	У П(С)БО 7 така норма як чітка вказівка відсутня.	МСБО 16 передбачено, що ліквідаційну вартість та термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, принаймні, на кінець кожного фінансового року.
20	Розкриття інформації	37.3. Сума капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік. 37.4. Сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів. 37.8. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.	Застосовані строки корисної експлуатації або норми амортизації; Збитки від зменшення корисності, сторновані в прибутку чи збитку

Джерело: узагальнено автором відповідно до [7, 35].

Види вартостей для оцінки основних засобів

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

Джерело: узагальнено автором відповідно до П(С)БО 7.

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

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

Закінчення додатку Л

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

Джерело: узагальнено автором відповідно до П(С)БО 7.

Огляд спеціальної літератури щодо обліку та оподаткування операцій з основними засобами

№ пор.	Джерело	Характеристика
1	2	3
1	Мішура В. Б. «Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів» [38]	Дослідження сутності поняття основні засоби, наведеної в спеціальній літературі та нормативних актах. Пропозиції щодо побудови класифікації основних засобів
2	Ждан Т.А. «Економічна сутність основних засобів: обліковий аспект» [39]	Розкриття облікових підходів до формування сутності поняття основні засоби
3	Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. «Бухгалтерський фінансовий облік»[20]	Окремий розділ присвячений питанням методології обліку основних засобів, питання організації, методики та формування фінансової звітності
4	Безруких П.С. «Облік необоротних активів: проблеми та напрямки» [1]	Висвітлено проблемні аспекти обліку основних засобів у складі необоротних активів
5	Лончакова В. «Поліпшення та ремонт основних засобів» [45]	Аналізується процес ремонту та поліпшення основних засобів. Питання розглянуто у 2-ох аспектах у бухгалтерському та у податковому, наведено кореспонденцію рахунків при обліку ремонту основних засобів. Розглянута можливість віднесення до валових витрат сум ремонту, а також можливість нарахування амортизації на суму, що перевищує 10%.
6	Занько Б. «Операційна оренда обладнання : облік витрат на ремонт та поліпшення» [46]	Розглядається особливість при ремонті орендованих основних засобів, витрати на ремонт включаються до витрат звітного періоду. Охарактеризовано різницю між ремонтом та технічним обслуговуванням. На переданий в операційну оренду об'єкт основних засобів амортизацію продовжує нараховувати орендодавець.
7	Маліна І. П. «Облік основних засобів: особливості та практичне застосування» [47]	Подано практичні приклади обліку і нарахування амортизації необоротних активів за чинними методами
8	Шандова Н.В. «Використання основних засобів для прийняття управлінських рішень» [48]	Розглянуто принципи прийняття рішень щодо організації фінансово-господарської діяльності в залежності від стану наявних основних засобів на підприємствах
9	Сук Л., Сук П. «Облік основних засобів» [16]	Основні засоби підприємства – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як в сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері

Продовження додатку М

1	2	3
10	Бобко В.В. «Облік основних засобів» [49]	Чітка термінологічна визначеність та максимальне наближення бухгалтерського та податкового обліку сприятиме покращенню роботи облікового апарату та збільшить його інформативність. Досліджуються проблеми термінології обліку основних засобів
11	Крупка Я.Д. «Сучасні тенденції обліково-інформаційного забезпечення інвестиційної діяльності підприємств» [50]	Незважаючи на відповідність національних стандартів міжнародній системі обліку, обліково-інформаційне забезпечення інвестиційної діяльності в Україні має певні особливості, ряд позитивних зрушень, а також вузькі місця та явно неприйнятні положення. Розглядаються проблемні аспекти обліку інвестицій у поліпшення основних засобів.
12	Леонтєва В. «Бухгалтерський облік ремонтів основних засобів» [51]	Запропоновано визначення «поточного ремонту» як процесу забезпечення або відновлення працездатності об'єкту шляхом виконання дрібних робіт з виправлення і/або часткової заміни окремих деталей (частин) основного засобу. Облік ремонтів основних засобів
13	Лузан Ю.Я., Жук В.М. «Облік основних засобів в ринкових умовах» [52]	Основні засоби є основою господарської діяльності підприємства, одним з ключових елементів процесу виробництва продукції, а отже це один з найважливіших об'єктів обліку та звітності, що характеризує загальний майновий стан підприємства, його економічний потенціал та інвестиційну привабливість.
14	Жук В.М. «Організація обліку відносин власності» [53]	В сучасних умовах економічні суб'єкти-власники майна з об'єктивних і суб'єктивних причин не завжди мають можливість його ефективно використовувати. З іншого боку, більшість суб'єктів за відсутності достатніх фінансових ресурсів мають потребу в додатковому майні.
15	Мулик Т. О. «Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти» [54]	У статті визначено роль аналізу основних засобів та особливості його методики. Висвітлено основні завдання аналізу основних засобів. Охарактеризовано такі напрями аналізу основних засобів як: забезпеченість, склад, динаміка та структура, технічний стан, використання та експлуатація. Висвітлено основні показники, що можуть розраховуватись в ході аналізу, порядок їх розрахунку та фактори, що на них можуть впливати.

Продовження додатку М

1	2	3
16	Радіонова Н. Й. «Удосконалення методології аудиту основних засобів» [55]	У статті розглянуто сутність аудиту основних засобів та методологію його проведення. Визначено мету, завдання, джерела інформації та основні методи, які використовуються при аудиті основних засобів. Зроблено порівняння підходів до формулювання завдань аудиторської перевірки основних засобів в міжнародній та вітчизняній практиці. Розроблено план, програму та робочі документи аудитора для аудиту основних засобів.
17	Чернишенко Я.Г. «Формування облікової інформації про придбання та введення а експлуатацію основних засобів підприємства» [56]	У статті узагальнено підходи до формування первісної вартості об'єктів основних засобів, в залежності від шляхів їх надходження на підприємство. Обґрунтовано, що шлях надходження об'єкта та його первісна вартість є взаємопов'язаними показниками, що формують кореспонденцію рахунків по введенню основних засобів в експлуатацію.
18	Скорнякова Ю.Б. «Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліково-податковий аспект» [57]	У статті виконано критичний аналіз проблематики ідентифікації та обліку витрат на підтримку, відновлення та покращення технічних характеристик основних засобів. Встановлено, що чинні нормативні документи, а також наукова література містять суперечливі принципи розмежування поточних і капітальних витрат у складі витрат на відновлення та покращення технічних характеристик основних засобів, особливо у випадках із витратами на ремонт основних засобів. Водночас порядок розмежування витрат на ремонт основних засобів на поточні та капітальні здатен суттєво впливати на вартість окремих активів, розмір фінансових результатів, визначених в обліку та представлених у фінансовій звітності, а також на розмір прибутку до оподаткування, що передусім може спричинити конфлікти із податковими органами.
19	Кононова І. В. «Особливості обліку та аудиту основних засобів згідно з міжнародними стандартами» [58]	У роботі розглянуто особливості обліку основних засобів та методіку проведення аудиту основних засобів згідно з Міжнародними стандартами. Здійснено огляд нормативної бази обліку та аудиту об'єктів основних засобів. Розглянуто критерії та особливості визнання основних засобів. Викладено принципи та вимоги МСБО 16 «Основні засоби». Розкрито завдання, об'єкти, джерела та послідовність аудиту основних засобів.
20	Гамова О.В. «Удосконалення аудит стану та руху основних засобів на підприємстві» [59]	Авторами статті представлено аудит стану та руху основних засобів, предметом якого є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами.

Продовження додатку М

1	2	3
21	Столяр Л. Г. «Особливості обліку поточного та капітального ремонту основних засобів» [60]	У публікації досліджено стан матеріально-технічної бази підприємства. Визначено ступінь її оновлення шляхом здійснення ремонтів основних засобів підприємства. Проведено аналіз наукових праць та публікацій щодо обліку ремонтів. У статті розкривається сутність поняття ремонт та поліпшення основних засобів. Розглянуто види ремонтів - поточний ремонт, середній та капітальний.
22	Бондаренко Н.М. «Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення» [61]	У статті викладено актуальні питання внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємствах. Наведені цілі, методи, джерела інформації, методика та етапи контролю основних засобів, визначено перелік типових помилок, що виявляються контролером під час перевірки. Обґрунтовано рекомендації щодо підвищення оперативності й ефективності контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах.
23	Орошан Т.А. «Дослідження ефективності використання основних фондів» [62]	У статті розглянуто сучасні уявлення до трактування економічного змісту поняття "основні засоби" та їх класифікацію. Розкрито роль аналізу та структуру основних засобів, чинники, які впливають на рівень ефективності їхнього використання. Розглянуто проблеми експлуатації основних засобів і їхню значущість у виробничому процесі. Ефективність використання основних засобів підприємств залежить від низки показників. За допомогою виконаних розрахунків можна чітко визначити важливе значення основних виробничих фондів у виробництві, а також з'ясувати, які з чинників найістотніше впливають на ефективність їхнього використання. Основні засоби є фундаментальними у ході створення продукції. Проаналізовано підходи до трактувань понять "основні засоби" та "основні фонди" з метою пошуку спільних та відмінних рис і подальшого відображення в бухгалтерському обліку.
24	Яцунська О.С. «Методологічні аспекти обліку основних засобів на стадії надходження» [63]	У статті досліджено методологічні аспекти обліку основних засобів на стадії надходження. Зазначено нормативну розбіжність та нерегульованість облікового відображення операцій із формування первісної вартості об'єктів основних засобів щодо фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційних активів; забезпечень на суму зобов'язань підприємства щодо вибуття об'єктів основних засобів та відновлення довкілля. Уточнено та доповнено типову кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку при створенні відповідних забезпечень та подальшому їх коригуванні під впливом змін оцінки.

Продовження додатку М

1	2	3
25	Єршова Н.Ю. «Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект» [64]	Стаття присвячена дослідженню теоретичних та практичних підходів до формування та функціонування обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств. Запропоновано схему функціонування обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства, визначено функції обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами, розроблено алгоритм постановки стратегічного управлінського обліку та аналізу основних засобів.
26	Смоловик Р.Ф. «Основні напрямки підвищення ефективності використання основних засобів підприємства в сучасних умовах» [65]	У статті проаналізовані проблеми ефективного використання основних засобів та необхідність моніторингу показників їх використання у конкретних умовах підприємства з метою підвищення продуктивності. Розглянуті питання створення і освоєння нових видів продукції та підвищення її якості після проведення модернізації обладнання. Проведений розрахунок деяких організаційно-технічних заходів спрямованих на підвищення ефективності використання основних засобів.
27	Кафка С. М. «Зміст і призначення амортизації основних засобів» [66]	У статті обґрунтовано авторське визначення терміну «амортизація». Висловлено незгоду з трактуванням амортизації як способу накопичення коштів на відтворення основних засобів. Розглянуто проблему амортизації основних засобів, які отримані підприємством безкоштовно.
28	Єлісєєва О.К. «Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід» [67]	У статті досліджено законодавство та підходи науковців щодо оцінки об'єктів основних засобів на промислових підприємствах. Висвітлено критерії визнання об'єктів основних засобів в різних країнах світу. Узагальнено основні види оцінки основних засобів у вітчизняній та зарубіжній обліковій практиці. Проведено порівняльний аналіз формування первісної вартості згідно до МСБО 16 та П(С)БО 7. Представлено критичний огляд методів оцінки первісного придбання основних засобів.
29	Яцунська О.С. «Процедура зменшення корисності основних засобів: організаційно-економічні аспекти» [68]	Метою статті є дослідження існуючих підходів щодо формалізації процедури зменшення корисності активів, зокрема основних засобів, та їх подальше поглиблення.

Продовження додатку М

30	Яковишина Н.А. «Теоретичні основи обліку основних засобів» [69]	Стаття присвячена дослідженню стану та особливостям розвитку обліку основних засобів. У статті розглянуто сутність поняття «основні засоби» в економічній літературі та нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський облік. Виділено основні критерії визнання основних засобів: матеріальність, сфера призначення, строк корисного використання, амортизаційність.
31	Ковальчук Н.О. «Аналіз стану основних засобів на підприємствах України» [70]	У статті визначено напрями підвищення ефективності використання основних виробничих засобів та методичних підходів до оптимізації їх структури для зростання ресурсного потенціалу та зміцнення фінансової стійкості.
32	Брік С.В. «Нові підходи до обліку основних засобів та ефективність обліку основних засобів у сучасних умовах» [71]	У статті проведено аналіз визначення сутності обліку основних засобів та запропоновано більш точніше його поняття, враховуючи думки численних авторів. Наведені нові підходи обліку основних засобів в сучасних умовах. Досліджені внутрішні та зовнішні фактори, що впливають на ефективність обліку необоротних активів підприємства. Розглянуто підходи до оцінки обліку основних засобів підприємства. Також визначені заходи щодо ефективного використання основних засобів, що є важливим фактором підвищення фінансової стійкості підприємства.
33	Єлькін А. В. «Ефективність використання основних виробничих фондів на підприємствах» [72]	У статті визначено сутність категорії «основні фонди» та встановлено базові відмінності між цим поняттям і термінами «основний капітал», «основні засоби». Розглянуто підходи до класифікації основних виробничих фондів. Встановлено джерела, за рахунок яких відбувається формування основних виробничих фондів. Досліджені базові автоматизовані системи управління основними виробничими фондами. Визначено роль основних виробничих фондів на макро- та мікрорівнях.
34	Циган Р.М. «Удосконалений механізм управління процесом відтворення основних засобів підприємств» [73]	У статті досліджено понятійний апарат категорії «відтворення основних засобів» та уточнено визначення. Удосконалено механізм управління процесом відтворення основних засобів на підставі чинників, на які можуть впливати управлінські рішення. Запропоновано прийняти методичний підхід щодо аналізу впливу амортизації на процес відтворення основних засобів.
35	Бондаренко Н.М. «Аудит основних засобів на промисловому підприємстві» [74]	У статті обґрунтовано роль аудиту основних засобів на промисловому підприємстві з врахуванням сучасних умов господарювання. Наведено визначення категорії «основні засоби». Визначено основні елементи організації аудиту основних засобів.

Закінчення додатку М

36	Чернишенко Я.Г. «Формування облікової політики підприємства в частині основних засобів» [75]	У статті узагальнено підходи до встановлення термінів корисного використання об'єктів, ліквідаційної вартості та методів нарахування амортизації як ключових елементів облікової політики.
37	Ляшенко В.О. «Науково-методичний підхід до визначення справедливої вартості основних засобів» [76]	У статті досліджено методи оцінки основних засобів. Розглянуто поняття «справедлива вартість». Виділено основні переваги та недоліки її застосування. Визначено методи оцінювання справедливої вартості. Розроблено алгоритм оцінки справедливої вартості основних засобів.
38	Кулаковська Т.А. «Оцінка ефективності використання та відтворення основних фондів підприємств: методичний аспект» [77]	У статті проведено аналіз методичних підходів до оцінки ефективності процесів використання та відтворення основних фондів промислових підприємств.
39	Шумейко О.Ю. «Амортизаційна політика та її вплив на відтворення основних засобів підприємства» [78]	У статті досліджено стан відтворення основних засобів підприємств України. Встановлено його зв'язок з повнотою виконання амортизацією своїх функцій. Амортизаційна політика, являючись комплексом заходів на макроекономічному та мікроекономічному рівнях, спрямованим на ефективне відновлення основних засобів, на сучасному етапі розвитку економіки вітчизняних підприємств не забезпечує формування достатнього обсягу фінансових джерел.
40	Потриваєва Н.В. «Нормативно-правові особливості та проблемні аспекти обліку основних засобів» [79]	У статті розглянуто нормативно-правові особливості обліку основних засобів. Окреслено проблемні аспекти у бухгалтерському та податковому законодавстві, які негативно впливають на ефективність використання основних засобів.

Джерело: узагальнено автором відповідно до [1,16,20,20,38-39,45-79].

Загальна інформація про діяльність ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

Ознака	Характеристика
Назва підприємства	ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»
Рік заснування	2013
Форма власності	Товариство з обмеженою відповідальністю
Код ЄДРПОУ	38702940
Статутний капітал	3 000 грн
Місце знаходження	02121, місто Київ, ПРОСПЕКТ БАЖАНА, будинок 7-Ж, квартира 19
Вид економічної діяльності	69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування
Продукція та послуги	Надання бухгалтерських, аудиторських, консалтингових послуг.
Кількість працівників	59
Податковий статус	Платник ПДВ, Номер свідоцтва — 387029426514

Джерело: узагальнено автором самостійно.

Організаційна структура ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

Джерело: розроблено автором самостійно.

Формування елементів облікової політики щодо основних засобів

Елементи облікової політики основних засобів	Зміст елементів облікової політики основних
1	2
1. Визнання об'єктів основних засобів активом	Відповідність об'єктів ознакам для визнання їх активом (п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби») [7]
2. Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) та їх розмежування з основними засобами	Підприємство самостійно встановлює вартісні ознаки предметів, що входять до складу МНМА (вартісні ознаки розмежування згідно зі ст.14.1.138 ПКУ). Визначення первісної вартості основних засобів Первісне оцінювання основних засобів [8]
3. Прийняття рішень щодо збільшення/зменшення первісної вартості основних засобів	Визначення:– складу та характеристик витрат на поліпшення основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які збільшують майбутні вигоди і, як наслідок, балансову вартість основних засобів (п. 14 П(С)БО 7 «Основні засоби»); умов та критеріїв суттєвості для проведення дооцінок (уцінок) первісної вартості для окремих груп основних засобів на підприємстві (п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби») [7]
4. Визначення первісної вартості основних засобів	Первісне оцінювання основних засобів залежно від способу їх надходження на підприємство: об'єктів, придбаних за грошові кошти та створених підприємством (п. 7 П(С)БО 7 «Основні засоби»); об'єктів, придбаних групою із загальною сумою зобов'язань за ними (п. 9 П(С)БО 7 «Основні засоби»);– безоплатно отриманих об'єктів (п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби»); об'єктів основних засобів, внесених до статутного капіталу (п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби»); об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо (п. 11 П(С)БО 7 «Основні засоби»); об'єктів, отриманих в обмін на подібні і неподібні об'єкти (п. п. 12–13 П(С)БО 7 «Основні засоби») тощо [7]
5. Визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів	Строки корисного використання окремих об'єктів основних засобів на підприємстві; мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів передбачені ст. 138 Податкового кодексу України [8]
6. Визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів	Ліквідаційна вартість суми коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»); може бути як нульовою, так і ненульовою залежно від завдань економічної політики конкретного підприємства [7]

Закінчення додатку Р

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

Джерело: узагальнено автором відповідно до [7,8].

**Основні положення облікової політики щодо основних засобів на
ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»**

Елемент облікової політики	Реалізація на підприємстві
1	2
1.Визнання об'єктів основних засобів активом	Відповідність об'єктів ознакам для визнання їх активом (п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби»)
2.Вартісна ознака предметів, що відносяться до основних засобів	Прийнята в розмірі, що перевищує 20 000 грн. без ПДВ
3. Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів та нематеріальних активів	Зазначається в окремому Наказі керівника при зарахуванні активу на Баланс.
4. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)	Нараховується прямолінійним методом.
5. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів	Нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості, яка амортизується.
6. Вартісна ознака предметів, що відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів	Прийнята в розмірі, що не перевищує 6 000 грн. без ПДВ
7. Вартісна ознака предметів, що відносяться до малоцінних швидкозношуваних предметів	Прийнята в розмірі, що не перевищує 2500,00 грн.. без ПДВ
8.Переоцінка основних засобів	Порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів прийматися величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості (пропонується додати до Наказу).
9. Ліквідаційна вартість основних засобів і нематеріальних активів	Дорівнює 0.
10.Інвестиційна нерухомість	Інвестиційна нерухомість на дату балансу відображається за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації.
11.Критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості	Якщо певний об'єкт основних засобів включає частину, яка утримується з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу, та іншу частину, що є операційною нерухомістю, і ці частини можуть бути продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то ці частини відображаються як окремі інвентарні об'єкти. Якщо ці частини не можуть бути продані окремо, об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови її використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу.

Продовження додатку С

1	2
12.Необоротні активи, утримувані для продажу	Первісне визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу проводиться на дату, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються відповідні умови
13.Склад експертної комісії, що займається переоцінкою основних Засобів	Наведено в додатку до Наказу
14. Терміни і порядок проведення Інвентаризацій	Наведено в додатку до Наказу

Джерело: складено автором відповідно до Наказу про облікову політику.

Витяг з наказу про облікову політику ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»**Необоротні активи**

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

Вартісна ознака предметів, що відносяться до основних засобів, прийнята в розмірі, що перевищує 20 000 грн. без ПДВ

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

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

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

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

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

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

Ліквідаційна вартість основних засобів і нематеріальних активів дорівнює 0.

Інвестиційна нерухомість

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

Закінчення додатку С

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

Критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості

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

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

Необоротні активи, утримувані для продажу

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

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

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

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

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

Джерело походження 1	Оцінка 2
Придбання ОЗ за грошові кошти	<p>Первісну вартість формують такі витрати (п. 8 П(С)БО 7):</p> <ul style="list-style-type: none"> — суми, що сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); — реєстраційні збори, державне мито й аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт ОЗ; — суми ввізного мита; — суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) ОЗ (якщо вони не відшкодовуються платниками); — витрати зі страхування ризиків доставки ОЗ; — витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження ОЗ; — фінансові витрати, включення яких у собівартість 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. [7] <p>Крім того, первісна вартість об'єкта ОЗ збільшується з одночасним створенням забезпечення на об'єкту розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає в підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта і приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання, зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель</p>
Придбання ОЗ за імпортом	<p>Первісна вартість формується з урахуванням норм п. 8 П(С)БО 7 (див. вище) і П(С)БО 21.</p> <p>Так, первісну вартість об'єктів ОЗ, оцінених в іноземній валюті, перераховують у грошову одиницю України:</p> <ul style="list-style-type: none"> — за курсом НБУ, встановленим на дату оприбуткування ОЗ, якщо першою подією було отримання ОЗ; — за курсом, встановленим НБУ на дату перерахування попередньої оплати, якщо першою подією була оплата вартості ОЗ
Самостійне виготовлення ОЗ	Первісна вартість формується в тому ж порядку, що і при придбанні ОЗ за грошові кошти
Безоплатне отримання	дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.
Внесок до статутного капіталу підприємства	визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Закінчення додатку Т

1	2
Вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо,	дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з П(С)БО 9 "Запаси" та 16 "Витрати".
Отримані в обмін на подібний об'єкт	дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.
Придбані в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт	дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.
Формуванні основного стада продуктивної і робочої Худоби	оцінку проводять за справедливою вартістю згідно з вимогами П(С)БО 30 "Біологічні активи [30]"

Джерело: узагальнено автором відповідно до [7, 30].

**Кореспонденція рахунків щодо надходження основних засобів на умовах
перед- та післяоплати ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»**

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Придбання обладнання на умовах кредиту ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» січень 2019 р.

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Типова кореспонденція створення основних засобів власними силами підприємства

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Типова кореспонденція рахунків з придбання основних засобів за бартером

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

Продовження додатку У

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Таблиця У.5

Типова кореспонденція рахунків з безоплатного отримання основних засобів

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Типова кореспонденція рахунків отримання основних засобів до статутного капіталу

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Типова кореспонденція рахунків переведення оборотних активів до складу основних засобів

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Типова кореспонденція рахунків щодо операцій по нарахуванню амортизації

№ з/п	Господарські операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Нараховано амортизацію об'єктів призначення:			
1.1	Виробничого	23	131	5000
1.2	Загальновиробничого	91		700
1.3	Адміністративного	92		2000
1.4	Збутового	93		800
1.5	Культурного	949		200

Джерело: розроблено автором самостійно.

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

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Переведено автомобіль до складу необоротних активів, утримуваних для продажу (300000,00 грн. - 130000,00 грн.)	286	105	170000,00
2	Списано суму нарахованого зносу за об'єктом	131	105	130000,00
3	Передано покупцю об'єкт ОЗ	377	712	204000,00
4	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з договірної вартості	712	641/ПДВ	34000,00
5	Нараховано податкові зобов'язання на суму перевищення балансової вартості на початок місяця реалізації над договірною вартістю ((175000,00 грн. - 170000,00 грн.) x 20 % : 100 %)*	949	641/ПДВ	1000,00
* Оскільки договірна вартість автомобіля (170000,00 грн.) нижче за його балансову вартість на початок місяця реалізації (175000,00 грн.), базою обкладення ПДВ є така балансова вартість. При цьому складають дві податкові накладні. Одну з них (на договірну вартість) передають покупцеві, а другу (з типом причини «15») продавець залишає в себе.				
6	Списано балансову вартість проданого об'єкта ОЗ	943	286	170000,00
7	Отримано оплату від покупця за об'єкт ОЗ	311	377	204000,00
8	Віднесено на фінансовий результат:			
	— суму доходу від продажу об'єкта ОЗ	712	791	170000,00
	— балансову вартість проданого об'єкта ОЗ	791	943	170000,00
	— суму нарахованого ПДВ від суми перевищення мінбази над договірною вартістю	791	949	1000,00

Джерело: розроблено автором самостійно.

Типова кореспонденція рахунків з ліквідації основних засобів

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

**Перелік первинних документів обліку основних засобів
на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»**

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

Джерело: узагальнено автором самостійно.

Додаток X

Графік документообігу про основні засоби на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

№ З/П	Назва документу	Створення документа			Перевірка документа			Обробка документа			Здача в архів		
		відповідальний			відповідальний			Виконавець	Строк виконання	Подальше проходження документа	Виконавець	Строк виконання	Місце і строк зберігання
		За оформлення	За виконання	Строк виконання	За задачу	За перевірку	Строк надання						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Операції з основними засобами													
1.	Акт прийому-передачі основних засобів ф. №ОЗ-1	Члени комісії, головний спеціаліст	Голова комісії	Під час прийому або передачі	Голова комісії	Начальник відділу, головний спеціаліст	До 28 числа	Головний спеціаліст	До 1 числа	Заповнення інвентарної картки обліку основних засобів, складання м/о 9	Головний спеціаліст	Згідно з розпорядженням голови РДА	Відділ фінансово - господарського забезпечення апарату РДА, 3 роки
2.	Акт на списання основних засобів ф. №ОЗ-3	Члени комісії, головний спеціаліст	Голова комісії	Під час прийому або передачі	Голова комісії	Начальник відділу, головний спеціаліст	До 28 числа	Головний спеціаліст	До 1 числа	Заповнення інвентарної картки обліку основних засобів, складання м/о 9	Головний спеціаліст	В кінці року	Відділ фінансово - господарського забезпечення апарату РДА, 3 роки
3.	Інвентарний список основних засобів ф. №ОЗ-11	Матеріально відповідальні особи, головний спеціаліст	Начальник відділу	При отриманні основних засобів, або їх переміщенні	Головний спеціаліст	Начальник відділу, головний спеціаліст	До 28 числа	Головний спеціаліст	До 1 числа	Заповнення Інвентарного списку основних засобів ф. №ОЗ-11 при отриманні нових основних засобів або про їх переміщення	Матеріально відповідальні особи, головний спеціаліст	По мірі виникнення потреби	Відділ фінансово - господарського забезпечення апарату

Характеристика рахунку 10 «Основні засоби»

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

Джерело: узагальнено автором самостійно.

Додаток 2
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку
25 "Спрощена фінансова звітність"

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Фінансова звітність мікропідприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	Коди
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЕРФОЛГ УНД ГЕНАУ АУДИТ"	за ЄДРПОУ	2020 01 01
Територія М.КИЇВ	за КОАТУУ	8036300000
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Вид економічної діяльності Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту, консультування з питань оподаткування	за КВЕД	69.20
Середня кількість працівників, осіб 28		
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон проспект Бахана, буд. 77К, кв. 19, м. Київ, М.Київ обл., 02121		0978226633

1. Баланс на
на **31 грудня 2019** р.

Форма № 1-мс:

Код за ДКУД **1801008**

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби	1010	210,8	189,0
первісна вартість	1011	828,0	1 017,8
знос	1012	(617,2)	(828,8)
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	210,8	189,0
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1 456,6	7,2
Поточна дебіторська заборгованість	1155	63,8	2 529,6
Гроші та їх еквіваленти	1185	186,9	719,6
Інші оборотні активи	1190	236,8	767,0
Усього за розділом II	1195	1 944,1	4 023,4
Баланс	1300	2 154,9	4 212,4

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	3,0	3,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	643,3	726,4
Усього за розділом I	1495	646,3	729,4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1615	23,8	1 328,1
розрахунками з бюджетом	1620	112,2	29,4
розрахунками зі страхування	1625	-	7,7
розрахунками з оплати праці	1630	1,5	48,4
Інші поточні зобов'язання	1690	1 371,1	2 069,4
Усього за розділом III	1695	1 508,8	3 483,0
Баланс	1900	2 154,9	4 212,4

Продовження додатку Ш

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2019Форма № 2-мс
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	11 114,0	10 058,2
Інші доходи	2160	44,1	81,5
Разом доходи (2000 +2160)	2280	11 158,1	10 139,7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(9 945,6)	(9 906,8)
Інші витрати	2165	(1 069,8)	(517,2)
Разом витрати (2050 +2165)	2285	11 015,4	10 424,0
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	142,7	(284,3)
Податок на прибуток	2300	(25,6)	(658,1)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	(34,0)	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300 – (+) 2310)	2350	83,1	(942,4)

ЕП
ВОРОБІЄНКО
АРТЕМ
ЄВГЕНОВИЧ

Воробієнко Артем Євгенович

(Ініціали, прізвище)

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)



Продовження додатку Ш

Додаток 2
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Підприємство
ТОВ "ЕРФОЛГ УНД ГЕНАУ АУДИТ"

Територія М.КИЇВ

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту, консультування з питань оподаткування

Середня кількість працівників 25

Одиниця виміру тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон проспект Бажана, буд. 7/Ж, кв. 19, м. КИЇВ, М.КИЇВ обл., 02121

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди		
2019	01	01
38702940		
8036300000		
240		
69.20		

0976226633

Баланс на 31 грудня 2018 р.

Форма № 1-мс Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби	1010	203,6	210,8
первісна вартість	1011	621,2	628,0
знос	1012	(417,6)	(617,2)
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	203,6	210,8
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	3 015,7	1 456,6
Поточна дебіторська заборгованість	1155	66,0	63,8
Гроші та їх еквіваленти	1165	156,7	186,9
Інші оборотні активи	1190	488,4	236,8
Усього за розділом II	1195	3 726,8	1 944,1
Баланс	1300	3 930,4	2 154,9

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	3,0	3,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 585,7	643,3
Усього за розділом I	1495	1 588,7	646,3
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1615	10,2	23,8
розрахунками з бюджетом	1620	9,7	112,2
розрахунками зі страхування	1625	8,8	-
розрахунками з оплати праці	1630	39,1	1,5
Інші поточні зобов'язання	1690	2 273,9	1 371,1
Усього за розділом III	1696	2 341,7	1 508,6
Баланс	1900	3 930,4	2 154,9

Продовження додатку Ш

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2018

Форма № 2-мс Код за ДКУД 1801007

1	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10 058,2	4 873,7
Інші доходи	2160	81,5	318,5
Разом доходи (2000 +2160)	2280	10 139,7	5 192,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(9 906,8)	(3 454,4)
Інші витрати	2165	(517,2)	(1 467,0)
Разом витрати (2050 +2165)	2285	10 424,0	4 921,4
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(284,3)	270,8
Податок на прибуток	2300	(658,1)	(249,5)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	-	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300 – (+) 2310)	2350	(942,4)	21,3



Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

 EP
 ВОРОБІЄНКО
 АРТЕМ
 ЄВГЕНОВИЧ

Воробієнко Артем Євгенович

(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку III

Баланс
на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1-мс

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	200,1	203,6
первісна вартість	1011	617,1	621,2
Знос	1012	(417)	(417,6)
Інші необоротні активи	1090		-
Усього за розділом I	1095	200,1	203,6
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	3 001,5	3 015,7
Поточна дебіторська заборгованість	1155	55,0	66,0
Гроші та їх еквіваленти	1165	155,1	156,7
Інші оборотні активи	1190	450,1	488,4
Усього за розділом II	1195	3 661,7	3 726,8
Баланс	1300	3 861,8	3 930,4

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	3,0	3,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 555,0	1 585,7
Усього за розділом I	1495	1 558,0	1 588,7
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
1595			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		-
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	9,0	10,2
розрахунками з бюджетом	1620	8,0	9,7
розрахунками зі страхування	1625	8,8	8,8
розрахунками з оплати праці	1630	35,1	39,1
Інші поточні зобов'язання	1690	2 242,9	2 273,9
Усього за розділом III	1695	2 303,8	2 341,7
Баланс	1900	3 861,8	3 930,4

Продовження додатку III

2. Звіт про фінансові результати
за 31 грудня 2017 р.Форма № 2-мс
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	4 873,7	3 900,2
Інші доходи	2160	318,5	450,1
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	5 192,2	4 350,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 454,4)	(2 701,5)
Інші витрати	2165	(1 467,0)	(1 300,1)
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	4 921,4	4 001,6
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	270,8	348,7
Податок на прибуток	2300	(249,5)	(318,1)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	-	
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	21,3	30,6

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку III

Баланс
на 31 грудня 2016 р.

Форма № 1-мс

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	200,1	200,1
первісна вартість	1011	610,1	617,1
Знос	1012	(410,0)	(417)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	200,1	200,1
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	3 010,1	3 001,5
Поточна дебіторська заборгованість	1155	65,0	55,0
Гроші та їх еквіваленти	1165	150,0	155,1
Інші оборотні активи	1190	451,0	450,1
Усього за розділом II	1195	3 676,1	3 661,7
Баланс	1300	3 876,2	3 861,8

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	3,0	3,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 545,0	1 555,0
Усього за розділом I	1495	1 548,0	1 558,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
1595			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	9,1	9,0
розрахунками з бюджетом	1620	9,0	8,0
розрахунками зі страхування	1625	8,7	8,8
розрахунками з оплати праці	1630	37,2	35,1
Інші поточні зобов'язання	1690	2 264,2	2 242,9
Усього за розділом III	1695	2 328,2	2 303,8
Баланс	1900	3 876,2	3 861,8

**2 . Звіт про фінансові результати
за 31 грудня 2016 р.**

Форма № 2-мс
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 900,2	3 700,1
Інші доходи	2160	450,1	275,2
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	4 350,3	3 975,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2 701,5)	(2 500,1)
Інші витрати	2165	(1 300,1)	(1 110,1)
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	4 001,6	3 610,2
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	348,7	365,1
Податок на прибуток	2300	(318,1)	(339,0)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	30,6	26,1

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку III

Баланс
на 31 грудня 2015 р.Код за ДКУД
Форма № 1-мс

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	200,0	200,1
первісна вартість	1011	600,1	610,1
Знос	1012	(400,1)	(410,0)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	200,0	200,1
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	3 001,0	3 010,1
Поточна дебіторська заборгованість	1155	64,2	65,0
Гроші та їх еквіваленти	1165	145,0	150,0
Інші оборотні активи	1190	450,1	451,0
Усього за розділом II	1195	3 660,3	3 676,1
Баланс	1300	3 860,3	3 876,2

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	3,0	3,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 501,0	1 545,0
Усього за розділом I	1495	1 504,0	1 548,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	9,0	9,1
розрахунками з бюджетом	1620	8,9	9,0
розрахунками зі страхування	1625	8,8	8,7
розрахунками з оплати праці	1630	35,1	37,2
Інші поточні зобов'язання	1690	2 294,5	2 264,2
Усього за розділом III	1695	2 356,3	2 328,2
Баланс	1900	3 860,3	3 876,2

2. Звіт про фінансові результати за 31 грудня 2015 р.

Форма № 2-мс
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 700,1	3 655,0
Інші доходи	2160	275,2	250,1
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	3 975,3	3 905,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2 500,1)	(2 750,1)
Інші витрати	2165	(1 110,1)	(1 001,0)
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	3 610,2	3 751,1
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	365,1	154
Податок на прибуток	2300	(339,0)	(125)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	26,1	29

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток Щ
Таблиця Щ. 1

Аналіз руху та динаміки основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» за 2019 р.

№ з/п	Групи основних засобів	На початок року		Надходження за рік		Вибуття за рік		На кінець року		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	Будинки та споруди	68,1	32,3	20,5	29,16	33,5	40,31	55,1	27,8	-13	-19,09
2	Машини та обладнання	20,1	9,5	10,5	14,9	4,9	5,9	25,7	12,98	5,6	27,86
3	Транспортні засоби	26,7	12,67	7,1	10,1	5,7	6,86	28,1	14,19	1,4	5,24
4	Інструменти, прилади, інвентар	20,2	9,58	15,1	21,48	15,2	18,29	20,1	10,15	-0,1	-0,5
5	Інші основні засоби	55,0	26,1	10,0	14,22	11,9	14,32	53,1	26,82	-1,9	-3,45
6	Малоцінні необоротні матеріальні активи	15,7	7,45	4,1	5,83	9	10,83	10,8	5,45	-4,9	-31,2
7	Інші необоротні матеріальні активи	5,0	2,4	3,0	4,31	2,9	3,49	5,1	2,61	0,1	2
Разом		210,8	100	70,3	100	83,1	100	198,0	100	-12,8	-6,07

Джерело: розроблено автором на основі даних фінансової звітності (дод. Ш).

Аналізуючи дані фінансової звітності (дод. А), можемо зробити висновок, що в 2018 році, порівняно з 2017 відбулось зменшення активів на 45% або 1 775,5 тис. грн, зменшення суми запасів на 51,7% або 1 559,1 тис. грн., разом із цим чистий фінансовий результат в 2018 році зменшився на 395,9% або 1 260,9 тис. грн.

Продовження додатку Щ

У 2019 році спостерігається збільшення активів на 95,5% або 2 057,5 тис. грн порівняно з 2018 роком, збільшення суми дебіторської заборгованості на 3 864,9% або 2 465,8 тис. грн. Водночас стрімко на 99,5% або 1 449,4 тис. грн. зменшилась кількість запасів, що відбулося через підвищення ринкової ціни на сировину та матеріали. Проте чистий фінансовий результат збільшився в 2019 році на 108,8% або 1 025,5 тис. грн. порівняно з 2018 роком.

На кінець 2019 року вартість основних засобів зменшилась на 6,7%, що склало 12,8 тис. грн. Найбільше зменшення відбулося у складі будинків та споруд – на 19,09%, що склало 13 тис. грн. При цьому відбулося збільшення машин та обладнання на 27,86% або на 5,6 тис. грн., малоцінні необоротні матеріальні активи зменшились на 31,2% або на 4,9 тис. грн., також інші основні засоби зменшились на 3,45% або на 1,9 тис. грн. на кінець року порівняно з початком. Структура основних засобів ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» на кінець року порівняно з початком майже не змінилася. Найбільшу питому вагу основних засобів займають будівлі та споруди відповідно 27,8%.

Продовження додатку Щ

Таблиця Щ. 2

Аналіз основних засобів на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» за 2017-2019 рр.

№ з/п	Показник	Роки			Відхилення			
					Абсолютне (+, -)		Відносне (%)	
		2017	2018	2019	2017 р. до 2018р	2018 р. до 2019 р.	2017 р. до 2018р	2018 р. до 2019 р.
1.	Коефіцієнт оновлення	0,3	0,2	0,35	(0,1)	0,15	-33	75
2.	Коефіцієнт зношеності	0,67	0,75	0,8	0,08	0,05	11,9	6,7
3.	Коефіцієнт вибуття	0,35	0,24	0,39	(0,11)	0,15	-31	62,5
4.	Коефіцієнт приросту	0,08	0	0,06	(0,08)	0,06	-1	0
5.	Коефіцієнт придатності	0,33	0,25	0,2	(0,08)	(0,02)	-24	-8
6.	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів	0,49	0,52	0,6	0,03	0,1	6	1,2
7.	Фондомісткість	0,05	0,02	0,1	(0,03)	0,08	-60	400
8.	Фондовіддача	2,23	2,23	2,23	0	-0,01	0	-0,31
9.	Фондоозброєність	62,8	60,2	72,21	-2,6	12,01	-4	19,95

Джерело: розроблено автором на основі даних фінансових звітностей (дод. Ш).

Аналізуючи дані таблиці можемо зробити висновок, що в 2018 році порівняно з 2017 зменшилась кількість вибуття основних засобів (на 31%). Також протягом 2018 року не було значних оновлень складу основних засобів про що свідчить зменшення коефіцієнту оновлення на 33%.

Закінчення додатку Щ

Проаналізувавши показники ефективного використання основних засобів можна зробити висновок, що в цілому основні засоби в 2019 році мали задовільний технічний стан. Коефіцієнт зносу незначно збільшився порівняно з 2018 р. на 6,7% і становить 0,8. Коефіцієнт оновлення збільшився на 75% в порівнянні з 2018 р., тобто підприємство у 2019 р. поновлювало склад основних засобів у більшому розмірі, ніж в 2018 р. Коефіцієнт вибуття у 2019 р. збільшився порівняно з 2018 р. на 62,5%

Порівняно з 2017 р. у 2018 р. знизився коефіцієнт придатності основних засобів на 24%, що характеризує зменшення ступеня придатності основних засобів у виробництві.

Показник фондомісткості збільшився у 2019 році, що свідчить про збільшення необхідності в основних засобах на 1 грн. продукції. Фондоозброєність на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» у 2019 році порівняно з 2018 роком збільшилась на 19,95%, що спричинено збільшенням кількості працівників, а в свою чергу показник фондovіддачі у 2019 році зменшився на 0,31%, що є незначним відхиленням і свідчить про те, що амортизаційних відрахувань на виробництво. Зменшення фондovіддачі активної частини основних засобів у 2018 – 2019 рр. сталося у зв'язку з тим, що їх вартість зростала темпами більшими, ніж виручка від реалізації продукції.

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

Елементи облікової політики	Для цілей фінансового обліку відповідно до вимог П(С)БО	Для цілей оподаткування згідно з вимогами ПКУ
1	2	3
Критерії віднесення активів до складу основних засобів	Очікується отримання економічних вигід від використання та вартість активу може бути достовірно визначена	виробничі невиробничі
Вартісні ознаки предметів, що входять до складу основних засобів	Підприємство самостійно установлює вартість предметів, що входять до складу основних засобів	Встановлено вартісну межу віднесення до основних засобів: “активи, вартість яких перевищує 20 000 грн.”
Оцінка на дату балансу	Первісна переоцінена	Відповідно до П(С)БО з урахуванням обмежень п.138.1 ПКУ
Встановлення ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів	Встановлюється підприємством самостійно	Не регламентовано
Строк корисного використання(експлуатації) об'єкта основних засобів	Визначається підприємством самостійно з урахуванням: очікуваного використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичного та морального зносу, що передбачається; правових та інших обмежень щодо строків використання об'єкта та інші фактори.	Встановлено мінімально допустимі строки корисного використання згідно ПКУ
Перегляд строків корисного використання	Доцільність, обґрунтування та періодичність таких переглядів визначається підприємством самостійно у разі зміни очікуваних економічних вигід від використання об'єкта основних засобів	З урахуванням обмежень п.138.3.3 ПКУ

Продовження додатку Ю

1	2	3
Об'єкт амортизації	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості	Не підлягають амортизації витрати на придбання (самостійне виготовлення) та ремонт, а також реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення не виробничих основних засобів а також, вартість гудвілу
Методи нарахування амортизації	Прямолінійний, Зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий	Прямолінійний, Зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний
Підходи до переоцінок	Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.	З урахуванням обмежень п.138.1 ПКУ
Встановлення порогу суттєвості	-Для визначення відхилення залишкової вартості основних засобів від їх справедливої вартості доцільно обрати кількісний критерій суттєвості у діапазоні до 10 відсотків справедливої вартості об'єкту основних засобів; -для визначення подібності активів доцільно обирати кількісний критерій у розмірі до 10 відсотків справедливої вартості об'єктів обміну.	Не регламентовано
Підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів	Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання таких об'єктів основних засобів.	Не регламентовано
Періодичність та об'єкти проведення інвентаризації	Визначається підприємством самостійно окрім обов'язкових згідно законодавства	Згідно даних бухгалтерського обліку

Продовження додатку Ю

1	2	3
Критерії розмежування об'єктів інвестиційної та операційної нерухомості	Підприємство самостійно розробляє критерії щодо віднесення основних засобів до інвестиційної чи операційної нерухомості а також критерії щодо розмежування ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної і до інвестиційної нерухомості	Не регламентовано
Методи оцінки інвестиційної нерухомості на дату балансу	за справедливою вартістю; за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигід від її відновлення	Не регламентовано
Методи нарахування амортизації інвестиційної нерухомості	Амортизація здійснюється з використанням одного з методів зазначеного в у П(С)БО 7 “Основні засоби”	Застосовуються методи нарахування амортизації передбачені П(С)БО 7 “Основні засоби”, окрім виробничого
Дата первісного визнання основних засобів та групи вибуття як утримуваних для продажу	Датою первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу може бути: дата, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються умови наведені у П(С)БО 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”; дата оприбуткування активів, придбаних з метою продажу.	Не регламентовано
Оцінка, на дату балансу, об'єкта фінансової оренди	за справедливою вартістю; за теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.	Не регламентовано
Методи нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди	прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий;	прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний;
Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів	Підприємство самостійно установлює вартісні ознаки, відповідно до особливостей діяльності	Не регламентовано

Закінчення додатку Ю

1	2	3
Методи нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів	50% вартості, що амортизується, у першому місяці використання, 50% у місяці списання з балансу; 100% у першому місяці використання	Не регламентовано

Джерело: узагальнено автором відповідно до [7, 8].

1	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з податку на прибуток підприємств	×	Звітна
			Звітна нова

Відмітка про одержання
(штамп контролюючого органу, до якого подається
Податкова декларація з податку на прибуток
підприємств)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів
України 20.10.2015 № 897
(у редакції наказу Міністерства
фінансів України
28.04.2017 № 467)

			Уточнююча
--	--	--	-----------

2	Звітний (податковий) період 2019 року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	×	<input type="checkbox"/> Рік
		ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з податку на прибуток підприємств				
1		<input type="checkbox"/> Базовий звітний період квартал	<input type="checkbox"/> Базовий звітний період рік			

3	Звітний (податковий) період, що уточнюється, 20__року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	<input type="checkbox"/> Рік
---	---	------------------------------------	-----------------------------------	---------------------------------------	------------------------------

4	Платник:	ТОВ "ЕРФОЛГ УНД ГЕНАУ АУДИТ"
		(повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами)

(грн)

ПОКАЗНИКИ		Код рядка	Сума
1	2	3	
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	11 158 115	
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	142 721	
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 PI		
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03PI) (+, -)	04	142 721	
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ		
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x ² /100)	06	25 615	
Дохід за договорами страхування, співстрахування і перестрахування, визначений підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 розділу III Податкового кодексу України, у тому числі:	07		
за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений підпунктами 14.1.52, 14.1.52 ¹ , 14.1.52 ² і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	07.1		
страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування	07.2		
Податок на дохід за договорами страхування ((рядок 07 – рядок 07.1 – рядок 07.2) x ³ /100)	08		
Сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей (рядок 09.1 + рядок 09.2), у тому числі:	09		

Продовження додатку Я

сума доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду (позитивне значення (рядок 09.1.1 – рядок 09.1.2)):	09.1	
загальна сума доходів, отриманих від прийняття ставок у лотереї	09.1.1	
сума сформованого призового (виграшного) фонду лотереї відповідно до умов її проведення	09.1.2	
сума безнадійної заборгованості, визначеної підпунктом «е» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	09.2	
Податок на дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 x $\frac{\quad}{100}$) ⁴	10	
Сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів	11	
Податок на дохід від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 x $\frac{\quad}{100}$) ⁵	12	
Сума доходу від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	13	
Сума виплачених гравцю виплат	14	
Податок на дохід від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 - рядок 14) x $\frac{\quad}{100}$) ⁶	15	
Зменшення нарахованої суми податку	16 ЗП	
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17	25 615
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року) ⁷	18	
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, -)⁸	19	25 615
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	20AB	
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 20 АВ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року) ⁷	21	
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 20 АВ – рядок 21)⁸	22	
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період	23 ПН	
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 23 ПН Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року) ⁷	24	
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 23 ПН – рядок 24)⁸	25	
Виправлення помилок⁹		
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 19 - рядок 19 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється, або рядок 35 - рядок 35 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)), або рядок 26 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33, 35 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)	26	
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду з авансового внеску при виплаті дивідендів, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 22 – рядок 22 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 27 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)	27	
Сума штрафу (5 %) при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт зниження податкового зобов'язання (рядок 28 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	28	

Закінчення додатку Я

Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.3 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 29 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	29	
Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств	30	
Виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів⁹		
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 25 – рядок 25 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 30 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)	31	
Сума штрафу (5 %) при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 31 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	32	
Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.3 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 32 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	33	
Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств	34	
Податкові зобов'язання, інші штрафні санкції та пені, визначені відповідно до Податкового кодексу України, не пов'язані з виправленням помилок		
Сума збільшення податкового зобов'язання за порушення вимог цільового використання вивільнених від оподаткування коштів відповідно до пунктів 142.1-142.3 статті 142 розділу III, пункту 41 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України	35	
Штрафні санкції за порушення положень пункту 41 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України	36	
Пеня, нарахована на виконання вимог статті 1231 глави 11 розділу II, пунктів 142.1-142.3 статті 142 розділу III, пункту 41 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України	37	

Завдання управління основними засобами підприємства

Джерело: розроблено автором самостійно.

Трактування сутності управлінського обліку

№	Автор	Тлумачення
1	Білоусова І. А. [40]	Управлінський облік – це система збору, планування, контролю, аналізу даних про витрати і результати господарської діяльності в розрізі, необхідному для управління об'єктами, оперативного прийняття на цій основі різних управлінських рішень з метою оптимізації фінансових результатів діяльності підприємства
2	Голов С.Ф. [41]	Управлінський облік – це процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації й передавання інформації, яку використовує управлінська ланка для планування, оцінки і контролю всередині організації й забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів
3	Друрі К. [42]	Управлінський облік обслуговує менеджерів (керівників) в середині організації (підприємства), надає їм інформацію для прийняття рішень, планування, контролю і регулювання прямих виробничих затрат (собівартості продукції) для складання фінансових звітів
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [25]	Управлінський облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством
5	Нападівська Л.В. [43]	Управлінський облік – це інтегрована система підготовки і забезпечення різних рівнів управління інтегрованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю і прийняття управлінських рішень.
6	Б. Нідлз [44]	Управлінський облік охоплює усі види облікової інформації, яка вимірюється, опрацьовується і передається для внутрішнього використання керівництвом

Джерело: узагальнено автором відповідно до [40-44].

Концепція обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами



Джерело: розроблено автором самостійно.

Основні елементи організації управлінського обліку основних засобів

Джерело: розроблено автором самостійно.

**Витяг з робочого плану рахунків ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» по
рахунку 10 «Основні засоби»**

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

Джерело: витяг з робочого плану рахунків ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» по рахунку 10 «Основні засоби»

Графік документообігу «Акту прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» ТОВ «Ерфольг Унд Генау Україна»

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

Джерело: розроблено автором самостійно.

Таблиця АЖ.1

Звіт про загальний стан показників, що впливають на частку основних засобів у валюті балансу на ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит»

Рік	Квартал	Частка основних засобів у валюті балансу	Ліквідовані основні засоби, тис. грн	Введені в експлуатацію основні засоби, тис. грн	Фактичні обсяги поліпшень, тис. грн	Повністю амортизовані основні засоби, тис. грн
2018	31.12.	0,75	83	102	1	124
2016	31.03.	0,78	158	180	2	143
	31.06.	0,79	369	240	3	264
	31.09.	0,80	296	223	164	269
	31.12.	0,79	309	213	299	280

Таблиця АЖ. 2

Звіт про основні засоби ТОВ «Ерфольг Унд Генау Аудит» в розрізі центрів використання (запропонована форма)

Показник	Центр використання ОЗ	
	Офіс	Бухгалтерія
Вартість ОЗ, грн		
Накопичена амортизація, грн		
Залишкова вартість ОЗ, грн		
Коефіцієнт зносу		
Коефіцієнт придатності		
Ремонт та поліпшення, грн		
Ліквідація (вибуття), грн		
Фондовіддача		
Фондоємність		
Рентабельність ОЗ		
Матеріально-відповідальна особа		

Джерело: розроблено автором самостійно.