

УДК 657:658.2

Космина Лілія Сергіївна

магістрантка

Київського національного університету технологій та дизайну

**УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ
ГОСПОДАРЮВАННЯ**

***Анотація.** Стаття присвячена дослідженню проблем з питань обліку основних засобів, які є визначальною складовою усієї виробничо-господарської діяльності підприємства, а також їх ефективного використання на підприємстві. В якості методичної основи дослідження використано методи аналізу і узагальнення. Проведений аналіз сучасного стану документування операцій з обліку основних засобів вказує на те, що під час ведення господарської діяльності прослідковується проблема документування господарських операцій, особливо це стосується операцій із переведення об'єктів основних засобів до складу активів, які утримуються для продажу. За результатами дослідження запропоновано вирішення даних недоліків в документальному оформленні операцій з основними засобами.*

***Ключові слова:** основні засоби, нематеріальні активи, оцінка, переоцінка, облік основних засобів.*

Постановка проблеми. Важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів. Це вимагає постійного контролю за ефективністю використання основних засобів для потреб управління виробничою діяльністю. На сучасному етапі господарювання

типові форми первинної облікової документації, що призначені для обліку надходження та вибуття нематеріальних активів та основних засобів зокрема, залишаються не достатньо розробленими, за винятком окремих форм з обліку прав інтелектуальної власності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження питань щодо удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів систематично ведуться як вітчизняними, так і зарубіжними вченими. Зокрема, ці питання висвітлені у працях С.Ф. Голова, В.В. Сопка, Ф.Ф. Бутинця, А.В. Максименка, О. Бондара, І. Павлюка, Р.Л. Хом'яка та ін. Разом із цим, залишаються невирішеними низка важливих питань, основними із яких є: удосконалення документального оформлення первинного обліку основних засобів, поліпшення інформативності типових первинних бухгалтерських документів, посилення контрольно-економічної та аналітичної функції обліку. Дані питання є актуальними та потребують подальших досліджень.

Метою статті є вдосконалення обліку основних засобів в сучасних умовах господарювання.

Викладення основного матеріалу. Сучасні умови господарювання обумовлюють суттєві зміни у діяльності господарюючого суб'єкта з метою гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін, зокрема, ефективного використання основних засобів, що є визначальною складовою усієї виробничо-господарської діяльності підприємства. Дослідження свідчать, що на підприємствах є такі недоліки, зокрема, відсутність (нестача) власних обігових коштів, низька ліквідність активів, застаріла матеріально-технічна база, недосконала законодавча база.

Основні засоби є складовою необоротних активів і відповідають всім законодавчо визначеним ознакам необоротних активів, проте відрізняються матеріальною формою, станом, що характеризується придатністю до експлуатації, відсутністю біологічних перетворень. Вони не є

заборгованістю, інвестиціями в інші підприємства, вартість основних засобів має бути вище законодавчо врегульованої вартісної межі.

Найпершим і найважливішим моментом в обліку необоротних активів є документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи мають містити достатньо інформації, що характеризують об'єкт і мають бути підставою для проведення записів у бухгалтерському обліку. Але, на жаль, реалії сьогодення такі, що велика кількість керівників підприємств нехтують використанням нових форм документального обліку, зокрема необоротних активів.

Порядок обліку необоротних матеріальних активів змінювався декілька разів, і достатньо кардинально, а типові форми залишалися незмінними. Процес документального оформлення операцій з необоротними матеріальними активами практично ідентичний до оформлення операцій з основними засобами.

Застосування первинних документів в обліку господарської діяльності підприємств регулює Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон), який не встановлює якихось особливих вимог, при цьому він називає тільки ті реквізити, які обов'язково мають бути в них [1]. При цьому, Закон не зазначає ні бланків суворої звітності, ні типових форм первинних документів, які широко застосовуються в практичній діяльності.

Разом із цим, представники податкових органів в деяких випадках пильно стежать і пов'язують податкові наслідки окремих операцій з наявністю документів первинних форм. Так, наприклад, форми №ОЗСГ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», №ОЗСГ-3 «Акт списання основних засобів» та №ОЗСГ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» використовуються як захист від податкових зобов'язань з податку на прибуток та податку на додану вартість [2, с. 305].

Але, не зважаючи на вимоги податкових органів, документальне

оформлення операцій з необоротними матеріальними активами може здійснюватися як на бланках типових форм, так і на бланках, розроблених самим підприємством.

Одним із шляхів вирішення даної проблеми є пристосування типових форм до вимог підприємства шляхом доповнення їх необхідними структурними елементами, або впровадженням додаткового бланку до типових форм первинного документа. Обрання того чи іншого варіанту в практичній реалізації залежить від кількості інформаційних показників, які доцільно зазначити. А це, в свою чергу, залежить від особливостей організації обліку на підприємстві та ступеню розвитку внутрішнього управлінського обліку. Тому підприємства можуть за власним бажанням використовувати два шляхи вирішення проблем документального оформлення:

- застосовувати уніфіковані форми первинної облікової документації з обліку необоротних активів, відмовляючись від будь-яких змін;
- самостійно розробляти форми первинних документів, які мають обов'язкові реквізити, визначені законодавством [3, с. 212].

Отже, проведений аналіз сучасних реалій документування операцій з обліку основних засобів вказує на те, що під час ведення господарської діяльності прослідковується проблема документування господарських операцій, особливо це стосується операцій із переведення об'єктів основних засобів до складу активів, які утримуються для продажу. Так, більшість підприємств оформляють дану операцію за допомогою Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

Важливо відзначити, що кінцевою стадією руху необоротних активів є їх вибуття (ліквідація). Вибуття, яке супроводжується списанням з балансу підприємства зазначених об'єктів обліку може відбуватися по причині фізичного й морального зношення, нестач, виявлених під час інвентаризації,

а також через пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха. Подальші дії щодо основних засобів (продаж, безоплатна передача чи ліквідація) встановлює комісія створена наказом керівника [4, с. 62].

Таким чином, виникає необхідність розробки нової форми первинного документа, який би відображав повну та достовірну облікову інформацію про переведення об'єкту основних засобів до складу необоротних активів, які утримуються для продажу. Пропонується до розгляду «Акт виведення з експлуатації об'єктів основних засобів», форму якого проілюстровано на рис.1.

Розроблена форма первинного документу є універсальною та призначена для документального відображення процесу вибуття об'єктів основних засобів із підприємства різними шляхами, а саме у випадках:

- безоплатної передачі,
- списання (ліквідація),
- внеску до статутного капіталу іншого підприємства,
- переведення до складу необоротних активів, що утримуються для продажу,
- при обмінних операціях на подібні (неподібні) активи.

Запропонований документ фіксує інформацію про об'єкти основних засобів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (у розрізі відповідних субрахунків). Акт виведення з експлуатації об'єктів основних засобів складається бухгалтером на підставі Наказу (розпорядження) керівника підприємства. Зразок такого бланку представлено на рис.1.

ЄДРПОУ		Затверджую: Керівник _____ від « _____ » _____ 2019 р.					
АКТ ВИВЕДЕННЯ З ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОБ'ЄКТІВ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ		Шляхи (прчини) вибуття ОЗ		Списання (ліквідація)			
				Переведення до складу НА			
				Безоплатна передача			
				Внесок до статутного капіталу іншого підприємства			
				Обмін на подібні активи			
				Обмін на неподібні активи			
				Інші шляхи вибуття			
<i>Потрібне виділити поміткою X</i>							
Номер	Дата складання	Найменування об'єкта		Інвентарний номер	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Термін перебування в експлуатації (кількість років, місяців)
Складові первісної вартості	Дебет (рахунок, субрахунок)	Кредит (рахунок, субрахунок)		Сума, грн.		Дата припинення нарахування амортизації (місяць, рік)	
1	2	3		4		5	
Залишкова вартість	286 (291)*	104		14731,64			
Накопичений знос	131	104		835,02			
<i>Наказ (розпорядження) від « _____ » _____ 2019 р., № _____ на виведення з експлуатації об'єкта основних засобів</i>							
<i>Результати огляду та висновок комісії (необхідне виділити поміткою «X»)</i>							
Об'єкт технічним вимогам		Проведення ремонту		Об'єкт для експлуатації		Висновок комісії: виведення з експлуатації здійснюється у зв'язку з:	
відповідає	не відповідає	потрібне	не потрібне	придатний	не придатний	списанням (ліквідацією)	переведенням (передачею, обміном)
1	2	3	4	5	6	7	8
X			X	X			X
Голова комісії	менеджер по збуту	_____		_____	_____	_____	
		(посада)		(підпис)		(прізвище, ініціали)	
Члени комісії	головний бухгалтер	_____		_____	_____	_____	
		(посада)		(підпис)		(прізвище, ініціали)	
.	менеджер по збуту	_____		_____	_____	_____	
		(посада)		(підпис)		(прізвище, ініціали)	
Об'єкт здав	майстер чеху	_____		_____	_____	_____	
		(посада)		(підпис)		(прізвище, ініціали)	

Рис. 1. Запропонована універсальна форма Акту виведення з експлуатації об'єктів ОЗ

Джерело: сформовано автором на основі [2-4]

Головним реквізитом у запропонованій формі є Шлях (причини) вибуття основних засобів що відображає інформацію стосовно способу вибуття (відчуження) об'єкту основних засобів із підприємства. Також у даному документі, у спеціально відведених графах, пропонується наводити конкретну аналітичну інформацію, а саме:

- залишкову вартість та накопичений знос із кореспонденцією рахунків, за якими вони відображаються;
- дату введення в експлуатацію та дату припинення нарахування амортизації для визначення строку, що його об'єкт відпрацював на підприємстві;
- найменування та інвентарний номер об'єкта для його чіткої ідентифікації на підприємстві [5, с. 376].

Визначений підхід до формування облікової інформації в наведеному документі надасть можливість детальніше задовольняти існуючі інформаційні потреби користувачів. Що, в свою чергу позитивно позначиться на якості та раціональності прийняття рішень в процесі управління основними засобами підприємства.

Запропонована форма первинного документу деталізує інформацію про виведення основних засобів з експлуатації. Вона є унікальною та універсальною, оскільки в Україні не існує офіційних аналогів, які б відображали операції щодо переведення об'єктів до складу активів, які утримуються для продажу. Розроблений документ містить реквізити, що є обов'язковими згідно з законодавством України, а також ілюструє дані, які дають змогу швидко читати та використовувати наведену інформацію в процесі управління підприємством. Також документ дає змогу систематизувати інформацію про об'єкт основних засобів, що виводиться з експлуатації, таким чином, щоб вона була максимально повною, достовірною та релевантною для її користувачів [6, с. 59].

Використання великої кількості документів для обліку необоротних

активів є нераціональним, а використання не уніфікованих форм може мати як позитивні наслідки (врахування специфічних інформаційних вимог підприємства), так і негативні наслідки (неможливість уніфікації та співставлення облікових даних). Таким чином, існуючі типові форми з обліку надходження та вибуття необоротних активів є застарілими, не враховують вимог сучасного законодавства, тому їх доцільно вдосконалити шляхом пристосування типових форм до потреб підприємства шляхом доповнення необхідними реквізитами, перш за все такими як первісна (справедлива), ліквідаційна вартості, термін корисного використання, метод нарахування амортизації та ін. [7, с. 21].

Для забезпечення більшої інформативності первинних документів з обліку основних засобів на підприємствах, пропонується форму акту приймання-передачі основних засобів умовно поділити на чотири частини:

1. Інформація про учасників операцій з основними засобами;
2. Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі;
3. Дані про об'єкт основних засобів на дату прийняття до бухгалтерського обліку;
4. Індивідуальна характеристика об'єкта.

В першому розділі «Інформація про учасників операцій з основними засобами» пропонується розмістити інформацію про підприємство, яка здійснює передачу основного засобу. Дані відомості є необхідними і повинні знайти свої відображення при безоплатній передачі таких об'єктів.

В другому розділі «Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі» необхідно вносити дані про суму залишкової вартості та суму нарахованого зносу основних засобів. Існуюча форма Акту приймання-передачі не дає можливості відображення цих показників.

Відомості про первісну оцінку основних засобів, які придбані установою пропонується здійснювати у третьому розділі «Дані про оцінку основних засобів на дату придбання».

Надходження необоротних активів до підприємства здійснюється шляхом придбання, капітального будівництва, безоплатного надходження.

Залежно від цього дещо різним буде склад витрат, за якими формується в обліку початкова вартість об'єкта основних засобів. Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Проте остаточна сума первісної вартості об'єкта, яка відображається в акті приймання-передачі й інвентарній картці і складається з цих витрат, фактично не підтверджена документом з її розрахунком, що призводить до помилок у бухгалтерському обліку.

Для усунення вказаного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первісної вартості основних засобів», як додаток до акту приймання-передачі основних засобів. Введення такого документа, на наш погляд, дасть змогу поліпшити інформативність первинного обліку необоротних активів, проводити докладний аналіз складових первинної вартості і контролювати правильність її визначення [8, с. 76].

Висновок. Таким чином, удосконалення обліку основних засобів сучасних підприємств шляхом вказаних пропозицій дасть змогу спростити процедуру проведення розрахунку первісної вартості, а також значно підвищити інформативність типових первинних бухгалтерських документів, посилити контрольну-економічну та аналітичну функцію обліку. Основними шляхами удосконалення документування обліку основних засобів сучасних підприємств може стати раціоналізація форм первинних документів, адаптованих до сучасних вимог.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посібник для вчз / Ю. Г. Кім ; М-во освіти і науки України. К. : Центр учб. літ., 2014. – 600 с.
3. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для вчз / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. К. : Центр учб. літ., 2016. 424 с.
4. Кушіна О. Коли необоротні активи стають оборотними / О. Кушніра // Бухгалтерія. 2008. № 4. С. 61-64.
5. Шматковська Т. О. Формування раціональної організації облікового процесу операцій з необоротними засобами в аспекті підвищення ефективності використання цих активів на підприємстві / Т. О. Шматковська // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки : збірник наукових праць. Вип. 1. (24). Чернівці, 2013. С. 375-383.
6. Гнатюк А. А. Шляхи удосконалення документального оформлення операцій з необоротними матеріальними активами // Облік і фінанси АПК. 2011. № 3. С. 57-62.
7. Хома С. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу / С. Хома // Бухгалтерський облік і аудит. № 4. 2009. С. 20-24.
8. Роева О. С. Проблемні питання первинного обліку основних засобів / О. С. Роева // «Економічні науки». Серія «Облік і фінанси». Випуск 7 (25). Ч. 3. 2010. С. 74-78.