

Центральноукраїнський національний технічний університет  
Економічний факультет  
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»  
зав. кафедрою аудиту, обліку та  
оподаткування  
к.е.н., професор  
Олена МАГОПЕЦЬ  
\_\_\_\_\_ «21» грудня 2023 р.

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**за другим (магістерським) рівнем вищої освіти**  
**на тему:**  
**«Облік та оподаткування операцій з основними засобами**  
**підприємства»**

Виконав здобувач вищої освіти  
II курсу, групи ООУ-22 М (1,4)  
ОПП «Облік і оподаткування в  
управлінні підприємницькою  
діяльністю та державним  
сектором економіки»  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»  
\_\_\_\_\_ Михалевська Ю.Г.  
« 21 » грудня 2023 р.

Керівник проекту  
к.е.н., доцент  
\_\_\_\_\_ Надія СМІРНОВА  
« 21 » грудня 2023 р.

Рецензент  
к.е.н., доцент, доцент  
кафедри економіки, менеджменту  
та комерційної діяльності  
\_\_\_\_\_ Оксана СТОРОЖУК

м. Кропивницький

Центральноукраїнський національний технічний університет  
Факультет економічний  
Кафедра аудиту, обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти другий (магістерський)  
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма  
Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю  
та державним сектором економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ  
завідувач кафедри  
к.е.н., професор  
Олена МАГОПЕЦЬ  
« 21 » грудня 2023 року

**ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ  
ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ ЗДОБУВАЧА  
ВИЩОЇ ОСВІТИ**

Михалевська Юлія Геннадіївна  
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Облік та оподаткування операцій з основними засобами підприємства

2. Керівник роботи (проекту)

Смірнова Надія Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

3. Строк подання роботи до захисту 21 грудня 2023 р.

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи  
(проекту)

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення та висвітлення теоретичних засад організації і методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами, визначення найсуттєвіших аспектів їх організації на вітчизняних підприємствах, а також розробка заходів, спрямованих на удосконалення обліку і оподаткування операцій з основними засобами

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	02.10.2023 р. – 15.10.2023 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	16.10.2023 р. – 05.11.2023 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	06.11.2023 р. – 03.12.2023 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	04.12.2023 р. – 12.12.2023 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.12.2023 р. – 18.12.2023 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	21.12.2023 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » жовтня \_\_\_\_\_ 2023 р.

Підпис керівника

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 02 » жовтня \_\_\_\_\_ 2023 р.

Підпис здобувача

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

**Михалевська Ю.Г. Облік та оподаткування операцій з основними засобами підприємства.** – Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю та державним сектором економіки». – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2024.

У першому розділі розкривається сутність основних засобів, як економічної та обліково-аналітичної категорії, визначається місце основних засобів в системі матеріально-технічного потенціалу підприємства, визначається склад, класифікація та підходи щодо оцінки основних засобів, висвітлюються теоретичні основи обліку і оподаткування операцій з основними засобами.

Другий розділ присвячений організаційно-економічна характеристика діяльності досліджуваного підприємства, характеризується організація первинного, аналітичного, синтетичного обліку надходження, переміщення та вибуття основних засобів, визначається порядок відображення операцій з основними засобами на рахунках бухгалтерського обліку, розкривається діюча методика нарахування амортизації а також висвітлюються питання пов'язані із оподаткуванням операцій з основними засобами на досліджуваному підприємстві.

У третьому розділі наводяться рекомендації щодо підвищення ефективності організації облікового процесу операцій з основними засобами та заходи, спрямовані на удосконалення документального забезпечення відображення операцій з основними засобами в системі бухгалтерського обліку.

**Ключові слова:** основні засоби, облік, оподаткування, підприємство, амортизація, оцінка, класифікація, первісна вартість, залишкова вартість.

## ANNOTATION

**Mykhalevska Yu.G. Accounting and taxation of operations with the company's fixed assets.** - Graduate qualification work for the second (master's) higher education degree in specialty 071 "Accounting and taxation" of the educational-professional program "Accounting and taxation in business management and the public sector of the economy". – Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2024.

The first chapter reveals the essence of fixed assets as an economic and accounting-analytical category, determines the place of fixed assets in the system of material and technical potential of the enterprise, determines the composition, classification and approaches to the assessment of fixed assets funds, the theoretical basis of accounting and taxation of operations with fixed assets is highlighted.

The second section is devoted to the organizational and economic characteristics of the activity of the investigated enterprise, characterized by the organization of primary, analytical, synthetic accounting of the receipt, movement and disposal of the main funds, the procedure for displaying transactions with fixed assets on accounting accounts is determined, the current method of calculating depreciation is disclosed, and issues related to the taxation of transactions with fixed assets at the researched enterprise.

In the third section there are recommendations for increasing the efficiency of the organization of the accounting process of operations with fixed assets and measures aimed at improving the documentary support for the display of operations with fixed assets in the accounting system.

**Keywords:** fixed assets, accounting, taxation, enterprise, depreciation, evaluation, classification, initial cost, residual value.

## ЗМІСТ

	стор.
<b>ВСТУП</b>	<b>6</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ</b>	<b>11</b>
1.1. Економічна сутність та визнання основних засобів, як об'єктів обліку та оподаткування	11
1.2. Класифікація основних засобів та особливості їх оцінки відповідно до чинного законодавства	16
1.3. Теоретичні основи обліку та оподаткування операцій з основними засобами	26
<b>Висновки до розділу 1</b>	<b>46</b>
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА МАТЕРІАЛАХ ДП «ЧЕРКАСЬКИЙ НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ТА ПРОЕКТНИЙ ІНСТИТУТ ЗЕМЛЕУСТРОЮ»</b>	<b>48</b>
2.1. Організаційно-економічна характеристика ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»	48
2.2. Облік та оподаткування операцій з надходження основних засобів, їх амортизації на матеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»	65
2.3. Облік та оподаткування операцій з ремонту, поліпшення, переоцінки та вибуття основних засобів на матеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»	74
<b>Висновки до розділу 2</b>	<b>87</b>
<b>РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ</b>	<b>89</b>
3.1. Пропозиції щодо підвищення ефективності організації облікового процесу операцій з основними засобами	89
3.2. Напрями удосконалення документального забезпечення відображення операцій з основними засобами в системі бухгалтерського обліку	100
<b>Висновки до розділу 3</b>	<b>107</b>
<b>ВИСНОВКИ</b>	<b>109</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>113</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	<b>122</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сучасні динамічні тенденції зміни факторів внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування вітчизняних підприємств зумовлюють потребу пошуку механізмів активізації їх розвитку, покращення показників та результатів фінансово-економічної діяльності, що вимагає врахування усіх факторів ймовірного впливу та вирішення існуючих проблем. Одним з визначальних факторів впливу на результативність фінансово-господарської діяльності, ефективність функціонування підприємств займає їх забезпеченість основними засобами та стан цих основних засобів. Оскільки наявність сучасного устаткування, обладнання, програмного забезпечення, інструментів, рівень механізації та автоматизації виробництва, своєчасний ремонт та заміна зношених об'єктів основних засобів суттєво впливають як на результати фінансово-господарської діяльності, так і на конкурентоспроможність підприємства та його виживання в мінливих ринкових умовах. Тому, існує нагальна потреба у забезпеченні раціонального використання основних засобів, проведення своєчасного їх оновлення та модернізації, що неможливо здійснити без достовірної інформації про наявність, стан та відповідність об'єктів основних засобів, які утримуються на підприємстві сучасним умовам провадження його діяльності. Така інформація генерується в системі бухгалтерського обліку підприємства, що, у свою чергу, зумовлює необхідність дослідження питань ведення бухгалтерського обліку операцій з основними засобами, дослідження питань їх оподаткування та приведення їх у відповідність до вимог системи менеджменту підприємства. Дані обставини визначили актуальність обраної теми дослідження.

Проблеми бухгалтерського обліку основних засобів та їх оподаткування є об'єктом наукових досліджень багатьох вітчизняних науковців, серед яких доречно відзначити розробки К.В. Безверхого, М.Т. Білухи, І. В. Більботенко, Ф.Ф. Бутинця, Н.Г. Виговської, В.Г. Гетьмана, С. Ф. Голова, В.П. Завгороднього,

Г.Г. Кірейцева, В.Г. Лінника, Н.М. Малюги, М.Ф. Огійчука, М.С. Пушкаря, О.М. Рибалко, Н.Б. Савіної, П.Т. Саблука, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, І.Д. Фаріон, Б.Ф. Усача та інших. Проте, відзначаючи вагомий внесок цих науковців у розв'язання теоретичних та прикладних питань обліку і оподаткування основних засобів, слід відзначити, що сучасні умови ставлять нові завдання, вимагають комплексного підходу до розв'язання проблеми обліку та оподаткування основних засобів, підвищення ефективності організації облікового процесу та його документального забезпечення.

**Мета дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є вивчення та висвітлення теоретичних засад організації і методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами, визначення найсуттєвіших аспектів їх організації на вітчизняних підприємствах, а також розробка заходів, спрямованих на удосконалення обліку і оподаткування операцій з основними засобами.

**Задачі дослідження.** Для досягнення поставленої мети передбачено формування і вирішення наступних наукових та практичних завдань:

- дослідити економічну сутність основних засобів та підходи щодо їх визнання як об'єкта обліку та оподаткування;
- розкрити підходи щодо класифікації основних засобів та їх оцінки відповідно до чинного законодавства;
- висвітлити теоретичні основи обліку і оподаткування операцій з основними засобами;
- дослідити особливості провадження діяльності досліджуванним підприємством та досягнуті результати діяльності;
- висвітлити підходи до ведення обліку та оподаткування операцій з надходження основних засобів та порядок нарахування амортизації основних засобів на досліджуваному підприємстві;
- з'ясувати практику обліку та оподаткування операцій з ремонту, поліпшення, переоцінки та вибуття основних засобів на досліджуваному підприємстві;

- розробити пропозиції щодо підвищення ефективності організації облікового процесу операцій з основними засобами;

- визначити напрями удосконалення документального оформлення операцій з основними засобами в системі бухгалтерського обліку.

**Об'єкт дослідження** – процеси ведення обліку та оподаткування операцій з основними засобами на вітчизняних підприємствах.

**Предмет дослідження.** Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних, методичних та практичних питань обліку і оподаткування операцій з основними засобами в сучасних умовах.

**Інформаційне забезпечення проведених досліджень.** Теоретико-методичною основою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених та практиків, що дозволяють розкрити закономірності, тенденції та напрями розвитку обліку і оподаткування операцій з основними засобами. Кваліфікаційна робота базується на нормативних документах, які визначають законодавчу основу обліку і оподаткування операцій з основними засобами; національних і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, а також на матеріалах, отриманих автором у під час дослідження організації і методики обліку і оподаткування операцій з основними засобами на досліджуваному підприємстві.

**Методи дослідження.** При написанні роботи були використані такі загальнонаукові, економіко-математичні та статистичні методи дослідження: історичний (дослідження сутності основних засобів як об'єкта обліку та оподаткування), діалектичний (вивчення теоретичних та методичних засад обліку і оподаткування операцій з основними засобами), спостереження, пізнання, аналіз і синтез, порівняння, індукції і дедукції, евристичний метод (під час дослідження практики обліку і оподаткування операцій з основними засобами на досліджуваному підприємстві) та інші.

**Теоретична та практична значимість отриманих результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і практичних рекомендацій з удосконалення обліку і оподаткування операцій з основними засобами підприємств, що є

основою для підвищення ефективності управління їх фінансово-господарською діяльністю в цілому.

Основні результати дослідження, які містять наукову новизну, характеризуються наступними положеннями:

- розкрито економічну сутність основних засобів як економічної категорії та об'єкта обліку і оподаткування;

- визначено класифікацію основних засобів, яка створює умови для побудови ефективної системи їх обліку;

- висвітлено проблемні моменти оцінки основних засобів в сучасних умовах та визначено їх вплив на результати діяльності підприємства;

- внесено пропозиції з удосконалення документального забезпечення відображення в обліку операцій з основними засобами.

**Практична значимість результатів дослідження** полягає у можливості використання розроблених рекомендацій і пропозицій пов'язаних з удосконаленням обліку і оподаткування операцій з основними засобами в практичній діяльності вітчизняних підприємств.

**Апробація результатів дослідження та їх публікація.** Основні положення й результати випускної роботи оприлюднені на засіданні LVII Наукової конференції здобувачів вищої освіти ЦНТУ «День науки - 2023» (м. Кропивницький, 20 квітня 2023 року), доповідь на тему: «Управління бухгалтерськими ризиками для забезпечення безперервності діяльності».

**Структура роботи.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі «Теоретико-методичні засади обліку і оподаткування операцій з основними засобами» розкривається сутність основних засобів, як економічної та обліково-аналітичної категорії, визначається місце основних засобів в системі матеріально-технічного потенціалу підприємства, визначається склад, класифікація та підходи щодо оцінки основних засобів, висвітлюються теоретичні основи обліку і оподаткування операцій з основними засобами.

Другий розділ «Організація і методика обліку і оподаткування операцій з основними засобами на матеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою», присвячений організаційно-економічна характеристика діяльності досліджуваного підприємства, характеризується організація первинного, аналітичного, синтетичного обліку надходження, переміщення та вибуття основних засобів, визначається порядок відображення операцій з основними засобами на рахунках бухгалтерського обліку, розкривається діюча методика нарахування амортизації а також висвітлюються питання пов'язані із оподаткуванням операцій з основними засобами на досліджуваному підприємстві.

У третьому розділі «Напрями удосконалення обліку і оподаткування операцій з основними засобами» наводяться рекомендації щодо підвищення ефективності організації облікового процесу операцій з основними засобами та заходи, спрямовані на удосконалення документального забезпечення відображення операцій з основними засобами в системі бухгалтерського обліку.

**Обсяг роботи.** Повний текст кваліфікаційної роботи викладений на 122 сторінках машинописного тексту, в якому 25 таблиць, 18 рисунків, 14 додатків, список використаних джерел охоплює 90 найменувань.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

1.1. Економічна сутність та визнання основних засобів, як об'єктів обліку та оподаткування

В сучасних складних умовах функціонування вітчизняних підприємств важливим фактором їх ефективної діяльності виступає забезпеченість основними засобами, так як основні засоби це та рушійна сила, яка необхідна з самого початку функціонування підприємства, а в подальшому визначає можливості розширення діяльності.

Вивчення наукової літератури засвідчує відсутність єдиного підходу до трактування сутності поняття «основні засоби». Так, Т.А. Жадан зазначають, «що основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, а основні фонди – це джерела формування основних і оборотних засобів» [24]. Не можемо підтримати дане визначення, оскільки як поняття «основні засоби» так і поняття «основні фонди» характеризують одні й ті самі види активів, однак, поняття «основні засоби» визначено на законодавчому рівні, а законодавчо визнаного поняття «основні фонди» наразі не існує.

Ю.А. Бабасєв дає таке визначення: «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» [3].

М.Я. Дем'яненко характеризує основні засоби так: «основні засоби – це термін бухгалтерського обліку, синонім економічного поняття «необоротні матеріальні активи» (засоби виробництва, матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі діяльності або для здійснення адміністративних і соціальних функцій, що використовуються протягом тривалого періоду і поступово переносять свою вартість на продукцію у міру

зношення); матеріальні цінності (виробниче майно), що споживається у виробничому процесі, тобто фізичний капітал» [21].

Такі автори, як А.Г. Загородній та Г.Л. Вознюк Г.Л. констатують, що «основні засоби – матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік» [30].

Крім зазначених визначень, у науковій літературі знаходимо й інші, в яких аспектах подібні, а деяких відмінні від наведених, які узагальнено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Підходи щодо трактування поняття «основні засоби» в науковій літературі

Автор	Визначення сутності поняття «основні засоби»
Джеджула В.В., Спіфанова І.Ю., Волоська Н. Р.	«активи, які мають матеріальну форму, які призначені для використання у господарській діяльності суб'єкта господарювання, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зношенням, а очікуваний термін їх корисного використання становить понад один рік із дати введення в експлуатацію» [22]
Петренко А.Я.	«матеріальні активи, які придатні для використання в процесі діяльності суб'єкта підприємництва, які втрачають свою вартість частково, шляхом перенесення її на знов створений продукт, очікуваний термін використання яких більше одного року» [58]
Галецька Т.І.	«сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом» [18]
Шаровська Т.С.	«матеріальні активи підприємства, які використовуються для ведення виробничої діяльності підприємства, що мають бути використані протягом тривалого часу, а саме більше одного року чи одного операційного циклу» [87]
Яковишина Н.А.	«матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар» [89]

Узагальнюючи наведені підходи щодо визначення поняття «основні засоби» можемо стверджувати, що більшість із них базується на визначенні, що дається Національним положення (стандартом) бухгалтерського обліку №7 (далі НП(С)БО 7) [66]. Відповідно дп НП(С)БО 7 «основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в 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 становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він триваліший за рік)» [66].

Об'єктом основних засобів, відповідно до НП(С)БО 7 визначається «закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладами для нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного 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» [66].

У випадку, коли один з об'єктів основних засобів складається із декількох частин, які передбачають різний термін корисного використання (експлуатації), то кожна з цих складових частин може визнаватися у якості окремого об'єкта основних засобів.

Як зазначено у НП(С)БО 7 «об'єкт основних засобів визначається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена» [66].

Відповідно до норм податкового законодавства, а саме Податкового Кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755 –VI (далі ПКУ), із змінами і доповненнями, «основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 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)» [61].

Також доцільно розглянути визначення терміну «основні засоби», яке надається у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів від 30.09.03 р. № 561 [72], відповідно з якими трактування сутності досліджуваного поняття збігається з визначенням, наданим у НП(С)БО № 7 [66].

Необхідно звернути увагу і на визначення сутності поняття «основні засоби» згідно Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО). Так, відповідно до МСБО 16 «основні засоби – це матеріальні об’єкти, що їх утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [45]. Зазначимо, що визначенні, наданому МСБО 16 немає згадування про жодні «адміністративні чи соціально-культурні функції», як це йдеться у НП(С)БО 7.

Як бачимо, під час надання визначення поняття «основні засоби» у НП(С)БО 7, за основу було прийнято їх визначення відповідно до МСБО 16.

Узагальнення підходів щодо визначення сутності поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах наведено у табл. 1.2.

Підсумовуючи наведене вище, можемо визначити наступні характерні особливості основних засобів:

1. Матеріальний актив.
2. Засіб праці, який майже не змінює свою форму у процесі використання (винятком може бути фізичний знос).
3. Передбачається довгострокове використання (більше одного року).
4. Має схильність до зношення, що проявляється у поступовій втраті потенційної можливості до подальшої експлуатації активів через старіння, втрату потужності (матеріальний знос) або відсутність доцільності їх подальшої експлуатації у зв'язку з появою аналогічних за функціональним призначенням активів, які мають більш якісні характеристики (моральний знос).

Таблиця 1.2

Трактування сутності поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах

Назва нормативно-правого акта	Визначення сутності поняття «основні засоби»
НП(С)БО 7 «Основні засоби»	«матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [66].
Податковий кодекс України	«матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20 000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), 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)» [61].
МСБО 16 «Основні засоби»	«матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду» [45].
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	«матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [72].

5. Специфічний порядок кругообігу та механізм відшкодування вартості через поступову амортизацію та віднесення амортизаційних відрахувань на витрати підприємства, а отже й на вартість продукції (робіт, послуг).

Таким чином, враховуючи усі наявні характеристики основних засобів, які визначені у трактуванні даного поняття у нормативно-правових актах, вважаємо, що основні засоби – це матеріальні активи, які утримуються на підприємствах, установах та організаціях з метою їхнього використання під час провадження діяльності впродовж періоду, який розпочинається з дати введення в експлуатацію та перевищує один рік й вартість яких є більшою ніж 20000 гривень та поступово знижується у зв'язку із фізичним та/або моральним зносом.

## 1.2. Класифікація основних засобів та особливості їх оцінки відповідно до чинного законодавства

Основні засоби включають достатньо розрізнену множину матеріальних активів, тому з метою їх належного обліку повинні бути розділені на певні групи за відповідними критеріями (ознаками). Такі критерії залежать від мети з якою здійснюється класифікація основних засобів, або формується їх певна група.

Групою основних засобів вважається «сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів. Основою ефективної організації бухгалтерського обліку основних засобів є дотримання принципу їх класифікації» [16].

З економічної точки зору основні засоби класифікуються за багатьма критеріями, які включають в себе такі класифікаційні групи: залежно від права власності на об'єкти основних засобів; за напрямками використання; за цільовим призначенням; в залежності від участі у виробничому процесі; залежно від джерел фінансування; залежно від стану фактичного використання; залежно від місця використання. Розглянемо детальніше склад цих класифікаційних груп.

В залежності від права власності на основні засоби, які знаходяться у розпорядженні підприємства, їх поділяють на: «власні основні засоби; придбані основні засоби у фінансовий лізинг (оренду), на основі договору на визначений часовий термін за визначену плату з правом подальшого викупу; орендовані основні засоби, на умовах операційної (оперативної) оренди, передані у використання підприємству на основі договору на визначений часовий термін за визначену плату без права подальшого викупу» [43].

За характером використання основних засобів (напрямом використання) розрізняють: «основні засоби, які використовуються для провадження основного виду діяльності підприємства (земля, машини, обладнання, будинки, споруди); основні засоби інших галузей, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом

продукції або наданням послуг, але виконують окремі підсобно-допоміжні та обслуговуючі функції; невиробничі основні засоби, використання яких пов'язане з діяльністю, що відноситься до галузей невиробничої сфери (житлово-комунальне господарство, пасажирський транспорт, освіта, культура, охорона здоров'я, відпочинок та туризм, соціальне забезпечення та інше)» [43].

В розрізі цільового призначення основних засобів виділяють наступні їх групи: «будинки - архітектурно-будівельні об'єкти, необхідні для забезпечення умов праці працівників підприємства, зберігання матеріальних цінностей продукції, продажу товарів, надання послуг населенню; споруди - інженерно-будівельні об'єкти, необхідні для здійснення виробничих процесів шляхом виконання окремих технічних функцій, не пов'язаних із зміною предметів праці; передавальні засоби, за допомогою яких здійснюється передача енергії, тепла, а також рідких та газоподібних речовин; машини та устаткування, до яких належать силові машини, робочі механізми та устаткування, механічне устаткування, підйомно-транспортне устаткування; контрольно-касові апарати, вимірювальні прилади, фасувально-пакувальне устаткування, інше технологічне устаткування; транспортні засоби, засоби пересування, призначені для переміщення людей та вантажу; інструмент механізований, немеханізовані засоби праці та закріплені до машин інструменти; виробничий інвентар та приладдя, предмети виробничого призначення; устаткування з охорони праці; ємності для зберігання рідких та сипучих товарів і таке інше; господарський інвентар - предмети конторського та господарського призначення; робоча і продуктивна худоба – коні, воли, та інші робочі тварини; продуктивна худоба: корови, бички, племінні кобили, свиноматки та інші тварини; багаторічні насадження – всі штучні багаторічні насадження незалежно від віку і функцій: плодово-ягідні, декоративні, полезахисні» [43].

Залежно від участі, яку виконують основні засоби у виробничому процесі виокремлюють: «активну частину - машини, обладнання, інструменти та інші елементи основних фондів, які використовуються для безпосереднього впливу на предмети праці; пасивну частину - будівлі, споруди та інші елементи основних

фондів, які безпосередньо не впливають на предмети праці, але створюють матеріально-речові умови для господарської діяльності підприємства» [43].

В залежності від джерел фінансування об'єктів основних засобів в складі основних засобів виокремлюють: «основні засоби, внесені до статутного фонду підприємства його засновниками (передані в порядку оплати акцій); основні засоби, придбані протягом діяльності підприємства за рахунок власних коштів; основні засоби, придбані за рахунок довгострокових кредитів, коштів цільового призначення та інших позикових коштів; основні засоби, придбані в обмін на корпоративні права; безплатно отримані основні засоби ( в порядку спонсорської, безплатної фінансової допомоги та інше)» [43].

Виходячи із стану фактичного використання основних засобів, їх розподіляють на: «основні засоби, які фактично використовуються в господарській діяльності підприємства; основні засоби, здані в оренду (оперативну чи фінансову); основні засоби, що тимчасово не використовуються у зв'язку з проведенням планового ремонту, сезонною специфікою виробництва, законсервовані тощо; основні засоби, подальше використання яких в діяльності підприємства не планується» [43].

Класифікація основних засобів за місцем їх використання передбачає виділення основних засобів: « головного підприємства; структурних підрозділів або відособлених філіалів» [43].

Наведена економічна класифікація основних засобів не є вичерпною, існують й інші, більш детальні, проте задля характеристики основних класифікаційних груп та видів основних засобів вважаємо її достатньою.

Що стосується класифікації основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування, слід зазначити, що вона визначена чинними нормативно-правовими актами, до яких відносяться:

- НП(С)БО 7 «Основні засоби» [66];
- Методичні рекомендації з обліку основних засобів, наказ Мінфіну від 30.09.2003 р. № 561 [72];
- План рахунків бухгалтерського обліку [60];

- Інструкція до Плану рахунків бухгалтерського обліку [35];
- Податковий кодекс України [61];
- Класифікатор основних фондів ДК 013-97 (на даний час може бути лише частково використаний для розробки системи інвентарних номерів ) [49].

Класифікація основних засобів для цілей бухгалтерського обліку впливає на: порядок визначення субрахунків бухгалтерського обліку, на яких буде обліковуватися даний об'єкт основних засобів; порядок нарахування амортизації; встановлення мінімального строку корисного використання об'єктів; складання інвентарних номерів.

У бухгалтерському обліку виділяють такі групи основних засобів (відповідно до п. 5 НП(С)БО 7): «земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби» [66] (табл. 1.3).

Таблиця 1.3.

Класифікація основних засобів відповідно до НП(С)БО №7

№ групи	Назва групи
Основні засоби	
1	Земельні ділянки
2	Капітальні витрати на поліпшення земель
3	Будівлі, споруди та передавальні пристрої
4	Машини та обладнання
5	Транспортні засоби
6	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)
7	Тварини, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю
8	Багаторічні насадження, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, а також плодоносні рослини
9	Інші основні засоби

Класифікація основних засобів у податковому обліку має свої особливості. Особливе значення така класифікація має для платників податку на прибуток у яких виникають податкові різниці. Порівнюючи класифікацію, передбачену

НП(С)БО 7 з класифікацією, яка визначена Податковим кодексом, слід зазначити, що для цілей податкового обліку не вважаються основними засобами такі активи:

1) довгострокові біологічні активи, інвестиційна нерухомість, а також необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття;

2) матеріальні активи вартість яким менша ніж 20000 грн. (відповідно до пп. 14.1.138 ПКУ такі активи не вважаються основними засобами);

3) земля, незавершені капітальні інвестиції, автомобільні дороги загального користування (відповідно до пп. 14.1.138 ПКУ).

Класифікація, визначена ст. 145 ПКУ наведена у табл. 1.4.

Таблиця 1.4.

Класифікація груп основних засобів та мінімально допустимих строків їх амортизації відповідно до Податкового кодексу України

Групи основних засобів та інших необоротних активів	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 - земельні ділянки	-
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12

Крім цієї класифікації ПКУ здійснює класифікацію основних засобів на: виробничі та невиробничі основні засоби. Виробничі основні засоби це ті, «які використовуються безпосередньо для господарської діяльності платника податку» [61]. До невиробничих відносяться «основні засоби які не призначені для

використання в господарській діяльності платника податку [61]. Невиробничими основними засобами вважаються об'єкти, які забезпечують для платника податків виконання соціально-культурних функцій. В бухгалтерському обліку неvirобничі основні засоби обліковуються за тими самими правилами, що і виробничі основні засоби. Узагальнюючи «економічну», «бухгалтерську» та «податкову» класифікую основних засобів можемо виділити такі класифікаційні групи основних засобів: за галузевою ознакою; за функціональним призначенням; за використанням; за належністю; за групами для цілей бухгалтерського обліку та за групами для цілей оподаткування (рис. 1.1).

Отже, як свідчать результати проведеного дослідження класифікація основних засобів складна та різнобічна тому для правильної організації бухгалтерського обліку потрібно врахувати ті особливості, які максимально враховують завдання і потреби системи управління.

Вагоме значення для об'єктивної характеристики об'єктів основних засобів має їх достовірну оцінку, яка дозволяє визначити реальні обсяги майна підприємства, визначити об'єкти, які перебувають у власності та провести фінансовий аналіз діяльності підприємства. Наприклад, зростання вартості основних засобів пов'язано із зростанням вартості власного капіталу, що, відповідно, зменшує потребу підприємства в позикових коштах, сприяє зростанню ліквідності підприємства та його фінансової незалежності. Також зростання вартості основних засобів здійснює позитивний вплив на збільшення амортизаційних відрахувань, які спрямовуються на формування інвестиційних ресурсів підприємства.

Неправильна оцінка основних засобів може спричинити такі негативні наслідки: неправильне визначення величини амортизації, а це впливає на неточне визначення собівартості та відпускних цін на продукцію, роботи, послуги, що у свою чергу буде мати негативний вплив на показники дохідності, прибутку та рентабельності; викривлення даних щодо відображення в балансі вартості основних засобів; неправильного обчислення техніко-економічних

показників, які характеризують ефективність використання основних засобів (коефіцієнти зносу, оновлення, вибуття, приросту тощо).

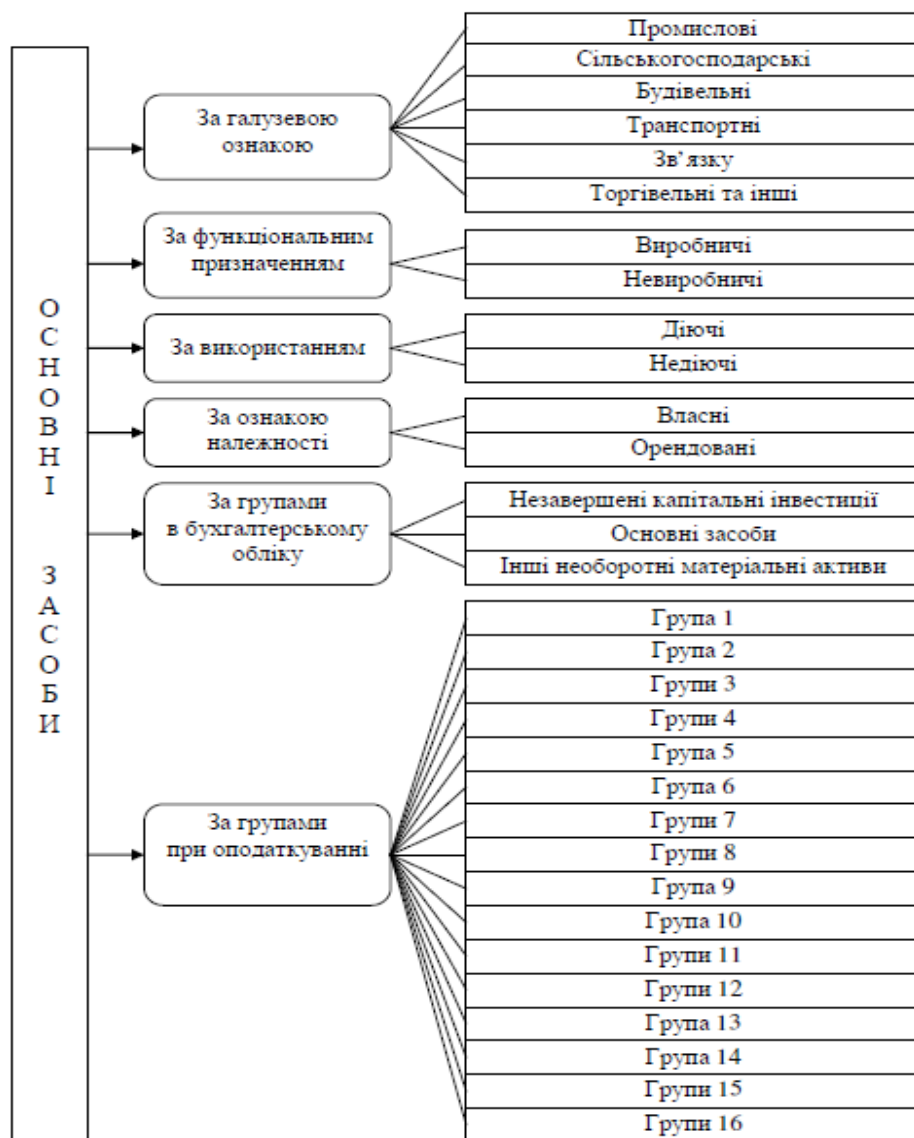


Рис. 1.1. Класифікація основних засобів згідно економічного, бухгалтерського та податкового підходів

Що стосується оцінки основних засобів, то НП(С)БО 7 визначаються наступні її види: «первісна вартість; залишкова (балансова) вартість; справедлива вартість; ліквідаційна вартість» [66].

Правила та порядок застосування тієї чи іншої вартості для оцінки основних засобів визначаються чинними іншими нормативно-правовими актами, зокрема, НП(С)БО 7. Порядок оцінки основних засобів та особливості застосування окремих видів вартості основних засобів наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5.

Види оцінок основних засобів та їх характеристика

Види оцінки основних засобів	Порядок визначення	Сфера застосування
Первісна вартість (вартість придбання)	Сумарна вартість, яка складається з таких компонент: - ціна об'єкта основних засобів, що сплачується постачальнику (без непрямих податків, тобто ПДВ, акцизу); - реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, які необхідно сплатити для набуття права на основні засоби підприємства; - суми ввізного мита – якщо основний фонд імпортується; - непрямі податки у ціні основних засобів, якщо вони не відшкодовуються покупцю. Наприклад, це сума ПДВ – у неплатників ПДВ, сума ПДВ по невиробничим основним засобам – у платників ПДВ; - страхування ризиків доставки цього основного засобу; - витрати на доставку, транспортування, установку, монтаж, налагодження основного засобу; - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з доведенням основного засобу до стану, в якому він стає придатний для використання за запланованою метою (п. 8 НП(С)БО 7). Первісна вартість може бути змінена під час переоцінки основного засобу, його модифікації, добудови тощо.	При початковій постановці на облік у разі придбання або виготовлення власними силами
Залишкова (балансова) вартість	Різниця між первісною вартістю та сумою накопиченого зносу (амортизації)	Висвітлюється у звіті про фінансовий стан (балансі)
Справедлива вартість	Сума, за яку можна продати цей основний засіб за звичайних умов, коли сторони угоди незалежні та обізнані в усіх умовах угоди і господарській ситуації на ринку. Різновидами справедливої вартості є: - ринкова вартість; - відновлювальна вартість – сучасна собівартість придбання (виготовлення) за мінусом суми зносу на дату оцінки основного засобу. Застосовується у разі, якщо ринкову вартість визначити неможливо	Під час переоцінки основних засобів, у звіті про фінансовий стан (балансі) після переоцінки; у ситуаціях, коли первісна вартість невідома
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку очікується отримати при реалізації основного засобу або його ліквідації після закінчення строку корисного експлуатації, якщо відняти витрати, пов'язані з таким продажем (ліквідацією)	Це величина, яка використовується лише для розрахунку суми амортизації

Деякі інші підходи щодо оцінки основних засобів визначаються у МСБО, зокрема:

- МСБО 16 «Основні засоби» регламентує загальні підходи щодо здійснення оцінки основних засобів;

- МСБО 17 «Оренда» визначає порядок оцінки орендованих основних засобів;

- МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу», передбачає оцінку основних засобів, що отримуються на умовах державних грантів;

- МСБО 22 «Об'єднання підприємств» висвітлює порядок здійснення оцінки основних засобів, які отримані в результаті об'єднання підприємств;

- МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» визначає підходи щодо перерахунку вартості основних засобів в умовах гіперінфляції;

- МСБО 36 «Зниження корисності активів» розкриває правила коригування оцінки основних засобів внаслідок зниження їхньої корисності.

Відповідно до МСБО визначення ринкової вартості об'єктів основних засобів відбувається із використанням таких методів: затратного, порівняльного і доходного.

В основі затратного методу лежить оцінка вартості об'єкта основного засобу виходячи із понесених затрат на його відтворення, базовим є наступне твердження: «об'єкт коштує стільки, скільки коштує його відтворення» [45]. Отже, вартість нового об'єкта основного засобу дорівнює величині затрат на його відтворення.

Тобто, вартість об'єкта основного засобу відповідно до затратного методу може бути розрахована за такою формулою:

$$C_{затр} = \text{Затрати} - \text{Знос об'єкта} \quad (1.1.)$$

Порівняльний метод базується на визначенні вартості основного засобу виходячи з цін на відповідні об'єкти - аналоги. В основі цього методу лежить «зіставлення вартості об'єкта, що оцінюється, з вартостями зіставлюваних об'єктів, базовим є твердження: ціна об'єкта визначається або найменшою з цін на

аналогічні об'єкти, або ціною з інтервалу від найменшого до найбільшого значення, або усередненою величиною» [45]. Вартість об'єкта основного засобу на основі порівняльного методу може бути визначена за формулою:

$$C_{\text{порівн}} = C_{\text{аналога}} \pm П \quad (1.2.)$$

де  $C_{\text{порівн}}$  – вартість об'єкта, визначена на основі отримана порівняльного методу;

$C_{\text{аналога}}$  – вартість аналогічного об'єкта, який підлягає оцінюванню;

$П$  – коригування, які здійснюються з метою досягнення найбільшої зіставності об'єктів.

Дохідний метод базується на припущенні, що вартість об'єкта основних засобів залежить від доходу, який отримується за певний період часу. Цей метод передбачає застосування оціночного принципу очікування. Дохідний підхід застосовується у випадку, коли можна обґрунтовано визначити майбутні грошові доходи від використання оцінюваного об'єкта основних засобів та ставки доходності.

Вартість об'єкта за дохідним методом розраховується за формулою:

$$C_{\text{доходи}} = \frac{ЧД}{K_k} \quad (1.3.)$$

де ЧД – чистий дохід;

$K_k$  – коефіцієнт капіталізації.

Поряд із методикою визначення ринкової вартості об'єктів основних засобів МСБО 16 «Основні засоби» передбачає два підходи щодо оцінки основних засобів у балансі підприємства після їх надходження: базовий та альтернативний [45] (рис. 1.2).

Як свідчать результати дослідження наявних підходів щодо оцінки основних засобів у вітчизняному законодавстві та міжнародних стандартах, між ними існують певні відмінності, проте однозначними є підходи відносно того, що кожен вид оцінки основних засобів виконує свою конкретну роль у визначений час та при відповідних обставинах, характеризуючи один й той самий об'єкт основних засобів.

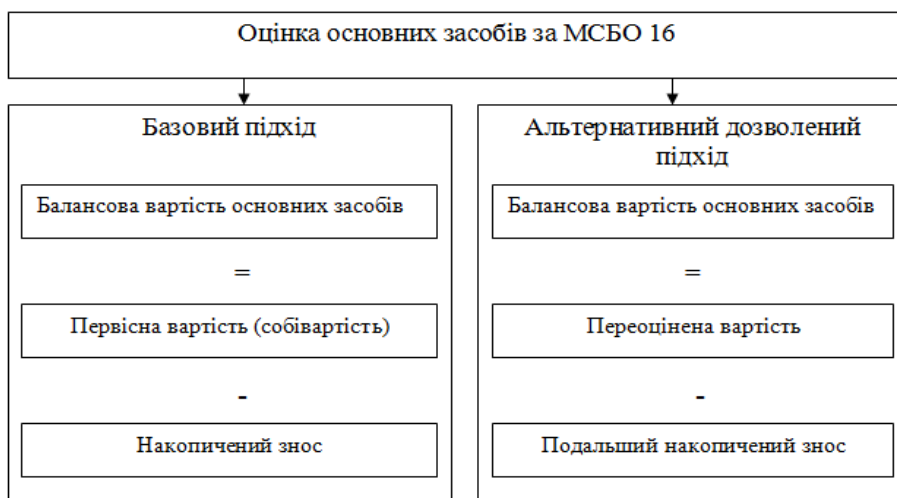


Рис. 1.2. Методи оцінки основних засобів у балансі після їх надходження

Таким чином, класифікація та оцінка основних засобів є передумовами правильного ведення бухгалтерського обліку основних засобів, розкриття інформації про основні засоби у фінансовій та податковій звітності.

### 1.3. Теоретичні основи обліку і оподаткування операцій з основними засобами

Організація обліку основних засобів повинна забезпечувати: «контроль за зберіганням основних засобів; своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів, їх внутрішнього переміщення, ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списування не повністю амортизованих об'єктів основних засобів; виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів» [16].

Методологію обліку і оподаткування операцій з основними засобами та порядок розкриття інформації про основні засоби у фінансовій звітності визначають наступні нормативні документи:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [68];
2. Податковий кодекс України [61];
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [63];
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [66];
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» [62];
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [63];
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [60];
8. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35];
9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 [72];
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (для підприємств, які ведуть облік за МСФЗ) [45].

Весь масив господарських операцій, який може здійснюватися із використанням об'єктів основних засобів характеризується їх «життєвим» циклом, який включає такі основні етапи:

1. надходження основних засобів на підприємство (із зарахуванням чи без зарахування на баланс);
2. утримання об'єктів основних засобів (зберігання та експлуатація);

3. вибуття основних засобів (планове або «форс-мажор», може бути тимчасовим або постійним).

Господарські операції, які є характерними на кожному із зазначених етапів наведено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Види господарських операцій, які характеризують «життєвий» цикл основних засобів на підприємстві

Господарські операції, які здійснюються на підприємстві із основними засобами в бухгалтерському обліку можуть відображатися тільки за умови їх відповідного документального оформлення. Порядок документального оформлення операцій з основними засобами наведено на рис. 2.2.

Слід зазначити, що для оформлення операцій з основними засобами до вересня 2021 року було передбачено застосування типових форм первинних документів, які визначалися Наказом №352 [66], проте 17.09.2021 р. цей наказ втратив свою чинність, тому нині підприємства на власний розсуд можуть використовувати або форми, які були офіційно затверджені до 2021 р. або можуть розробляти власні форми первинних документів із зазначенням у них реквізитів, відповідно до потреб системи управління та з урахуванням

особливостей діяльності. Комплекс документального забезпечення відображення операцій з основними засобами наведено на рис. 1.4.

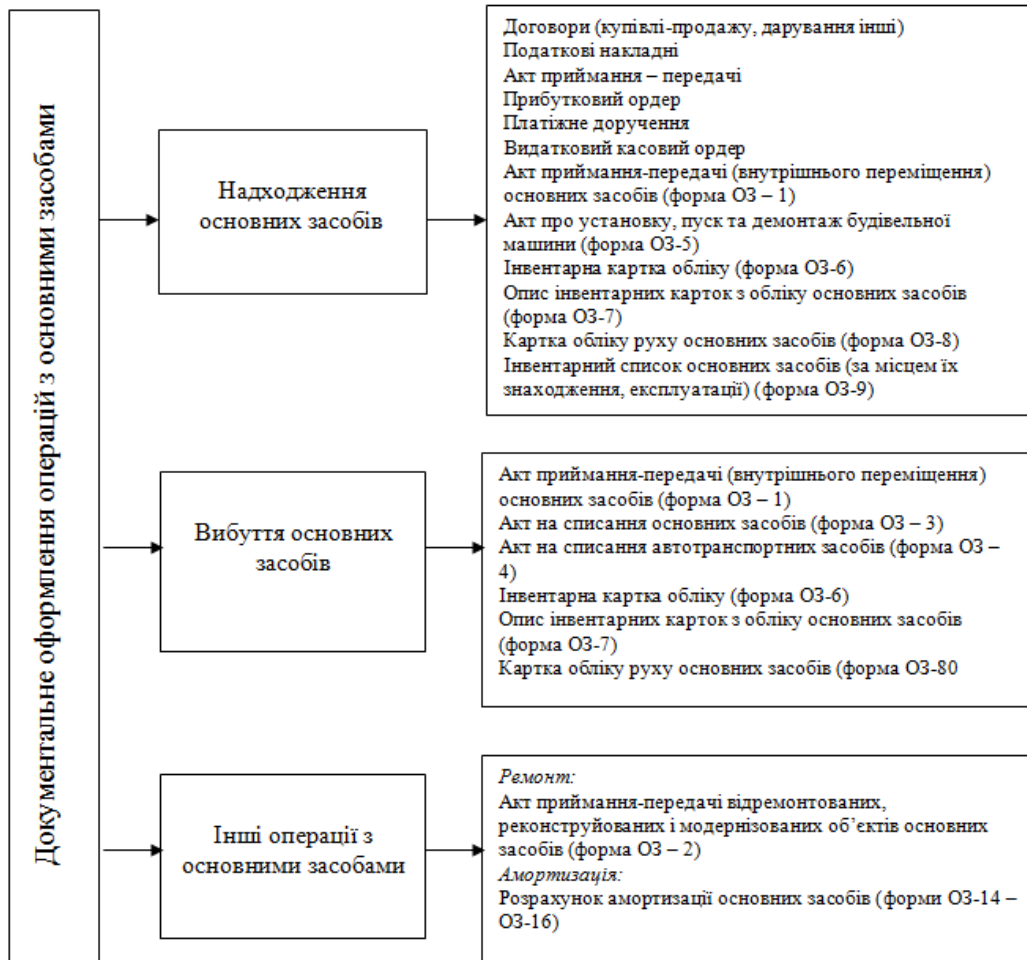


Рис. 1.4. Документальне оформлення операцій з основними засобами

Всі первинні документи, якими оформлюються операції з основними засобами та які наведені на рис. 1.3, складаються і підписуються особами уповноваженими на це наказом керівника підприємства (наказом про облікову політику підприємства).

Як правило, до складу такої комісії входить не менше трьох осіб. Насамперед, це представник від керівництва підприємства (директор, головний бухгалтер, головний інженер, головний технолог, головний механік, головний

енергетик), представник структурного підрозділу куди передається, або у яких знаходиться об'єкт основних засобів (керівник підрозділу/начальник відділу, технолог, механік, бухгалтер). Під час придбання об'єкта основних засобів до складу комісії включається також представник підприємства -постачальника.

Основні завдання бухгалтерського обліку операцій з основними засобами реалізуються шляхом побудови ефективної системи аналітичного та синтетичного обліку (рис. 1.5).

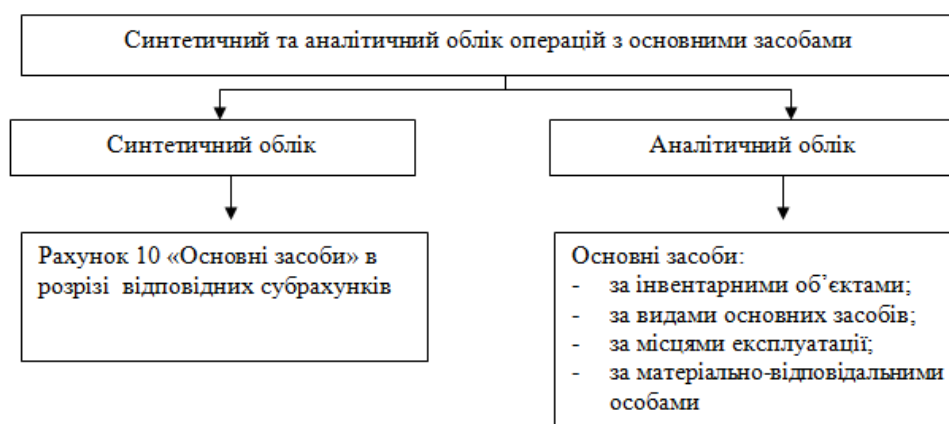


Рис. 1.5. Побудова синтетичного та аналітичного обліку основних засобів

Аналітичний облік основних засобів ведеться в розрізі кожного інвентарного об'єкту, виду основних засобів, місця експлуатації об'єкта основних засобів, матеріально-відповідальних осіб.

В системі аналітичного обліку відображаються усі зміни, які відбуваються за весь час експлуатації основних засобів на підприємстві. З метою організації обліку та забезпечення належного контролю за збереженням основних засобів в розрізі кожного об'єкта, незалежно від того, де він експлуатується (безпосередньо у виробництві чи у невиробничих підрозділах) йому присвоюється інвентарний номер, який не змінюється впродовж усього періоду експлуатації об'єкта основних засобів та позначається на ньому (прикріплюється металевий жетон з номером, номер наноситься фарбою або здійснюється відповідна насічка). Присвоєний об'єкту основних засобів інвентарний номер надалі вказується в усіх

первинних документах і облікових регістрах. Нумерація об'єктів основних засобів здійснюється за серійно-порядковою системою. Кожній класифікаційній групі основних засобів відводиться певна кількість номерів, що надає можливість присвоювати номери цієї серії об'єктам одного типу (як правило інвентарні номери чотиризначні та п'ятизначні значення).

Для синтетичного обліку основних засобів передбачено рахунок 10 «Основні засоби», до якого передбачено дев'ять субрахунків (табл. 1.6). Рахунок 10 «Основні засоби» використовується «для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які зараховані до основних засобів» [35, 60].

Таблиця 1.6.

Класифікація субрахунків до синтетичного рахунку 10 «Основні засоби»

№ з/п	10 «Основні засоби»	Характеристика субрахунку
1	100 «Інвестиційна нерухомість»	Ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості
2	101 «Земельні ділянки»	Ведеться облік земельних ділянок, у тому числі отриманих державними та комунальними підприємствами на праві постійного користування
3	102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	Ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи)
4	103 «Будинки та споруди»	Ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель
5	104 «Машини та обладнання»	Ведеться облік машин та обладнання
6	105 «Транспортні засоби»	Ведеться облік транспортних засобів
7	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	Ведеться облік інструментів, приладів та інвентарю
8	107 «Тварини»	Ведеться облік довгострокових біологічних активів, у тому числі багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю
9	108 «Багаторічні насадження»	
10	109 «Інші основні засоби»	Ведеться облік основних засобів, які не включені до вище зазначених субрахунків

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку «за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова,

дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активам, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів» [Інструкція]. Типові бухгалтерські записи, які здійснюються за рахунком 10 «Основні засоби» наведено в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7.

Типові бухгалтерські записи за рахунком 10 «Основні засоби»

За Дебетом		Рахунок 10 «Основні засоби»	За кредитом	
З кредитом рахунків	151 Введено в експлуатацію основні засоби, побудовані господарським або підрядним способом	131 Списано знос основних засобів	З дебетом рахунків	
	152 Введено в експлуатацію придбані основні засоби	375 Відображено нестачу (пошкодження) основних засобів винуватцями		
	152 Відображено поліпшення основних засобів	423 Уцінено раніше дооцінені основні засоби		
	423 Дооцінено основні засоби	972 Списано залишкову вартість основних засобів при їх продажу		
	46 Внесено до статутного капіталу основні засоби, які не потребують монтажу	976 Списано залишкову вартість основних засобів при їх списанні (у випадку ліквідації, безоплатної передачі, нестачі або псування)		
	975 Уцінка основних засобів			

Як було зазначено вище, основні засоби можуть надходити на підприємство з різних джерел (рис. 1.2). Під час придбання, будівництва або самостійного виготовлення об'єктів основних засобів, підприємством здійснюються капітальні інвестиції. Відповідно до Плану рахунків та Інструкції по застосуванню Плану рахунків «усі витрати, які пов'язані із створенням об'єкта основних засобів відображаються на нагромаджувальному калькуляційному активному рахунку 15 «Капітальні інвестиції». За дебетом цього рахунку відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних активів, за кредитом - їх зменшення (введення їх в дію, прийняття в експлуатацію). Крім цього, на вказаному рахунку ведеться облік витрат з

реконструкції, модернізації, модифікації, дообладнання об'єктів основних засобів» [35, 60]. Облік витрат, пов'язаних із придбанням, поліпшенням або створенням основних засобів за рахунком 15 «Капітальні інвестиції» ведеться в розрізі наступних субрахунків: «151 «Капітальне будівництво»; 152 «Придбання, (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» [60].

Як зазначено Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку «за дебетом рахунку 151 «Капітальне будівництво» відображаються фактичні затрати на будівництво об'єктів основних засобів, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом. На цьому субрахунку ведеться також облік устаткування, яке підлягає монтажеві в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва» [35].

«Субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» призначений для обліку витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (крім об'єктів будівництва та основного стада)» [35].

Субрахунок 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» призначено для «обліку витрат підприємства на придбання чи виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких здійснюється на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» [35].

«На субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» ведеться облік витрат на придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», у тому числі на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів, та формування основного стада робочої і продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»)» [35].

Ведення аналітичного обліку капітальних інвестицій здійснюється відповідно до видів основних засобів, а також, у розрізі окремих об'єктів капітальних вкладень (інвентарних об'єктів).

Під час виконання робіт по капітальному будівництву підрядним способом, на основі укладених договорів із спеціальними будівельними організаціями, їх відображення в бухгалтерському обліку здійснюється після їх завершення, підписання відповідних документів про прийняття робіт (акта) та здійснення облікових записів у їх власника.

Якщо роботи по капітальному будівництву здійснюються господарським способом (власними силами підприємства), то облік витрат здійснюється в момент їх виникнення. При цьому записи за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» здійснюються у кореспонденції з кредитом рахунків матеріальних витрат, трудових витрат, грошових коштів і розрахунків. Витрати, які пов'язані з придбанням та прийняттям в експлуатацію об'єктів основних засобів, які були відображені на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» в розмірі витрат, пов'язаних із придбанням або будівництвом та виготовленням об'єктів основних засобів списуються з кредита цього рахунку в дебет рахунку 10 «Основні засоби».

Оприбуткування об'єктів основних засобів, які були внесені засновниками в рахунок їхніх часток до статутного капіталу підприємства, відображається записом за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» в кореспонденції з кредитом рахунку 46 «Неоплачений капітал».

Під час придбання основних засобів, які підлягають амортизації «суми нарахованого ПДВ відносяться до податкового кредиту та не впливають на збільшення вартості основних засобів, за інших умов даний податок відшкодовується за рахунок відповідних джерел фінансування» [35].

Надходження об'єктів основних засобів на підприємство відображається за операціями та кореспонденцією рахунків, які наведені в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8.

Типова кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій,  
пов'язаних із надходження основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображення вартості об'єкта, що надійшов на підприємство, або витрат на його спорудження підрядним способом	15	63, 685
2	Відображення сум витрат, пов'язаних з придбанням, надходженням основних засобів на підприємство	15	685, 372
3	Відображення сум ПДВ по операціях № 1, 2	641, 644	63, 68, 37
4	Відображення фактичних витрат на спорудження та виготовлення основних засобів	15	23, 65, 66, 20
5	Отримання основних засобів у обмін на подібні об'єкти: а) визнання взаємних заборгованостей б) врахування ПДВ в) списання первісної вартості переданого об'єкта г) списання суми нарахованого зносу д) закриття рахунку податкових зобов'язань е) отримання подібного об'єкта ж) врахування суми ПДВ за отриманим об'єктом	377 643 63 131 631 15 641	63 641 10 63 643 377 377
6	Отримання основних засобів у обмін на неподібні об'єкти: а) списання суми нарахованого зносу з переданого об'єкта б) списання залишкової вартості переданого об'єкта в) визнання доходу щодо переданого об'єкта г) врахування суми ПДВ д) отримання неподібного об'єкта основних засобів е) врахування суми ПДВ за отриманим об'єктом ж) отримання суми доплати (у разі перевищення справедливої вартості переданого об'єкта над вартістю отриманого) з) відображення взаємною заліку заборгованостей	131 972 377 742 15 61 311 63	10 10 742 641 63 63 377 377
7	Відображення витрат з реконструкції, модернізації, модифікації, дообладнання об'єктів основних засобів	15	63, 68, 23, 65, 66, 20
8	Зарахування об'єктів до основних засобів за сукупністю витрат для їх надходження, придбання, створення, реконструкції, модернізації, модифікації	10, 11	15
9	Відображення величини статутного капіталу, наведеної в засновницьких документах	46	40
10	Одержання об'єкта основних засобів як внеску до статутного капіталу	10, 11	46
11	Відображення вартості безоплатно одержаних основних засобів	10, 11	424
12	Відображення витрат на транспортування, монтаж внесених до статутного капіталу та безоплатно отриманих основних засобів підрядним способом	15	685
13	Списання витрат за операцією №12	10, 11	15
14	Оприбуткування раніше не врахованих на балансі основних засобів	10, 11	719

Крім операцій з надходження основних засобів на підприємствах здійснюються операції, пов'язані із їх вибуттям. Розрізняють такі напрями вибуття основних засобів: реалізація, списання, безоплатна передача, передача як частка внеску до статутного капіталу іншого підприємства.

Типова кореспонденція рахунків по відображенню в бухгалтерському обліку господарських операцій, пов'язаних із з вибуттям основних засобів наведена у табл. 1.9.

Таблиця 1.9.

Типова кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій,  
пов'язаних із вибуттям основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання зносу реалізованих, ліквідованих, переданих безоплатно або як внесок до статутного капіталу іншого підприємства основних засобів	131, 132	10, 11
2	Списання залишкової вартості реалізованих основних засобів	972	10, 11
3	Відображення витрат, пов'язаних з реалізацією основних засобів	972	685
4	Відображення суми ПДВ (у разі реалізації основних виробничих засобів)	742	641
5	Списання залишкової вартості ліквідованих або переданих безоплатно основних засобів	976	10, 11
6	Відображення витрат, пов'язаних з ліквідацією основних засобів	976	66
7	Відображення ПДВ (у разі ліквідації та безоплатної передачі основних виробничих засобів)	976	641
8	Відображення доходів від ліквідації основних засобів	20	746
9	Відображення передачі основних засобів як внеску до статутного капіталу іншого підприємства:		
	а) списання залишкової вартості переданих основних засобів (до межі їх справедливої вартості)	14	10
	б) списання різниці між справедливою і залишковою вартістю переданих основних засобів (у разі перевищення справедливої вартості над залишковою)	14	746
	в) списання різниці між справедливою і залишковою вартістю переданих основних засобів (у разі перевищення залишкової вартості над справедливою)	976	10

Основні засоби під час їхнього використання зношуються. Задля забезпечення їх відновлення здійснюється нарахування амортизації. Сутність амортизації полягає у тому, що відбувається поступове перенесення вартості основних засобів на новостворений продукт у відповідності із встановленими методами і нормами.

Як зазначено у НП(С)БО 7, «амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [66].

В системі бухгалтерського обліку під час нарахування амортизації основних засобів здебільшого використовуються такі категорії: «термін корисного

використання; норма амортизації; вартість, що амортизується; ліквідаційна вартість» [66].

Під терміном корисного використання основних засобів розуміють «очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх допомогою буде виготовлено (виконано) очікуваний обсяг продукції, робіт (послуг)» [66].

Відповідно до терміну корисного використання об'єктів основних засобів встановлюються норми нарахування амортизації (у %) та вартість, яка амортизується. «Норма амортизації – це частина вартості, виражена у відсотках до амортизованої вартості, яку необхідно перенести на новостворений продукт у звітному періоді. Вартість, що амортизується, визначається як різниця між первісною, відновною, справедливою і ліквідаційною вартостями. Ліквідаційна вартість – вартість, створена при ліквідації об'єкта основних засобів (очікувані доходи за виключенням витрат на ліквідацію)» [66].

Відповідно до НП(С)БО 7 амортизація основних засобів може нараховуватися за такими методами: «прямолінійним; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивним; виробничим» [66].

Порядок розрахунку амортизації основних засобів за зазначеними методами наведено в Додатку А.

В системі бухгалтерського обліку інформація про суму нарахованої амортизації (суму зносу) узагальнюється на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», субрахунок 131 «Знос основних засобів». «За кредитом рахунку відображається нарахування амортизації та індексації зносу основних засобів, за дебетом - зменшення суми зносу. Аналітичний облік зносу основних засобів ведеться за видами основних засобів» [35].

У випадку, коли підприємством для відображення витрат діяльності використовуються рахунки касу 8 «Витрати за елементами» для відображення в бухгалтерському обліку амортизації основних засобів використовується рахунок 83 «Амортизація» субрахунок 831 «Амортизація основних засобів», на якому

також узагальнюється інформація про суму нарахованої амортизації основних засобів. «За дебетом рахунку 83 «Амортизація» відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом - списання на рахунок 23 «Виробництво» суми амортизаційних відрахувань, які включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних виробництв, на рахунки класу 9 - суми амортизаційних відрахувань, що належать до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати» (якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9)» [35].

Отже, чинний План рахунків бухгалтерського обліку передбачає декілька варіантів відображення в обліку операцій, пов'язаних із нарахуванням амортизації основних засобів: «1) із використанням тільки рахунку класу 8 «Витрати за елементами», 2) з використанням тільки рахунків класу 9 «Витрати діяльності», 3) з використанням рахунків класів 8 і 9» [60].

Типова кореспонденція рахунків з відображення в бухгалтерському обліку операцій з нарахування амортизації основних засобів наведена в табл. 1.10.

Задля забезпечення функціонування об'єктів основних засобів у робочому стані важливо здійснювати їх ремонт. Своєчасно проведений ремонт основних засобів дозволяє підтримувати належну ритмічність роботи підприємства, унеможливує виникнення простоїв, збільшує термін експлуатації основних засобів.

Обсяг і характер здійснюваних ремонтних робіт зумовлюють їх поділ на поточний і капітальний ремонт. Капітальним називається ремонт «під час здійснення якого проводиться розбирання агрегату, заміна або відновлення зношених деталей, і вузлів, конструкцій більш економічними, досконаліми, що поліпшують експлуатаційні можливості об'єкта, що ремонтується і який проводиться з періодичністю більше як один рік. Поточний ремонт – це роботи із систематичного та своєчасного запобігання передчасного зносу окремих частин об'єктів основних засобів шляхом проведення профілактичних заходів та усунення дрібних пошкоджень і несправностей» [43].

Таблиця 1.10.

Типова кореспонденція рахунків з обліку операцій по нарахуванню  
амортизації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахована амортизація основних засобів підприємством, що не використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами»: а) об'єктів виробничого призначення б) об'єктів загальновиробничого призначення в) об'єктів адміністративного призначення г) об'єктів, що забезпечують збут продукції д) об'єктів, які використовуються для виконання наукових досліджень та розробок е) об'єктів житлово-комунального господарства	23 91 92 93 941 949	131
2	Відображення суми амортизації як зносу основних засобів підприємством, що використовує рахунки класу 8 «Витрати за	831	131
3	Нарахована амортизація основних засобів підприємством, яке використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами»: а) об'єктів виробничого призначення б) об'єктів загальновиробничого призначення в) об'єктів адміністративного призначення г) об'єктів, що забезпечують збут продукції д) об'єктів, які використовуються для виконання наукових	23 91 92 93 941	831

У випадку коли «очікується, що в результаті здійснених витрат, пов'язаних з об'єктом основних засобів, відбудеться зростання у майбутньому економічних вигід від використання цього активу, то їх необхідно капіталізувати, тобто включити до балансової вартості активу» [16]. Облік таких витрат здійснюється на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у складі капітальних вкладень

Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з ремонту основних засобів у залежності від їх видів наведено на рис. 1.6.

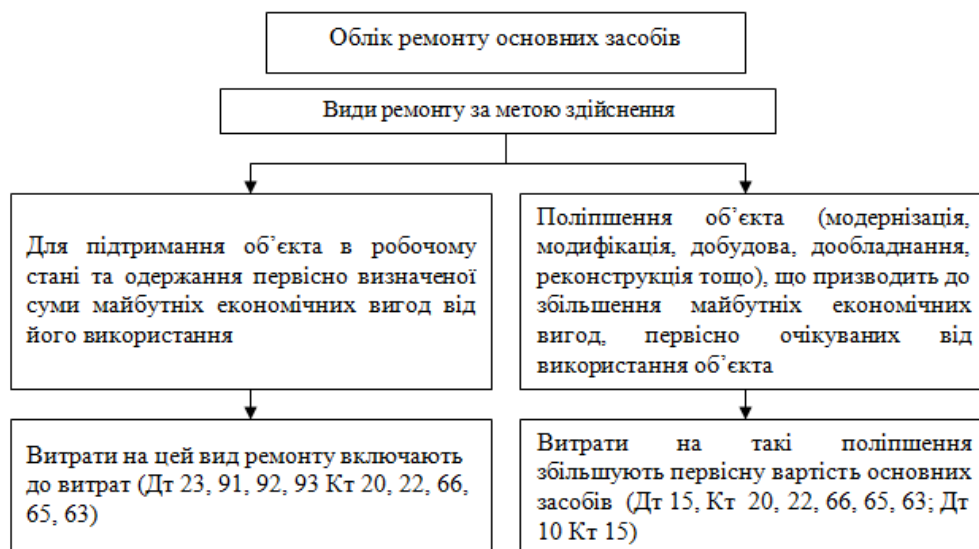


Рис. 1.6. Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з ремонту основних засобів

Якщо отримання економічних вигод не передбачається, незалежно від обсягів понесених витрат, вони визнаються у тому періоді, коли безпосередньо були здійснені й відображаються у фінансовій звітності (звіт про фінансові результати).

Ремонт об'єктів основних засобів може здійснюватися такими способами: підрядним, господарським або змішаним. В процесі підготовки об'єкта основних засобів до ремонту складається відомість дефектів у якій вказуються види робіт, які підлягають виконанню; строки проведення таких робіт; деталі (вузли, механізми), які потрібно замінити; норми часу виконання робіт та виготовлення деталей, які підлягають заміні; розраховується кошторисна вартість ремонтних робіт у постатейному розрізі.

Операції, що пов'язані з ремонтом основних засобів, які здійснюються господарським способом та не призводять до зростання майбутніх економічних вигод (підтримка об'єкта основних засобів в робочому стані), відображаються в бухгалтерському обліку на рахунку 23 «Виробництво» за субрахунком допоміжного виробництва. «За дебетом цього рахунку з кредиту рахунків матеріальних та трудових затрат відображають фактичні затрати проведеного

поточного та капітального ремонту основних засобів, а з кредиту списують фактичну собівартість ремонтних робіт у дебет рахунків витрат (91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» тощо)» [35].

Якщо проведення ремонту об'єктів основних засобів здійснюється підрядним способом, то «витрати на проведення ремонту підрядним способом відносяться в дебет рахунків витрат 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» з кредиту рахунків 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками» та 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» [35].

Існують випадки, коли вартість основних засобів, за якою вони відображаються в обліку та балансі підприємства не відповідають їх реальній вартості. Це зумовлює проведення переоцінки основних засобів. «Приведення залишкової вартості об'єктів основних засобів у відповідність до їх справедливої вартості називається переоцінкою основних засобів» [16]. Згідно чинних на сьогодні стандартів бухгалтерського обліку, останні не визначають переоцінку основних засобів обов'язковими заходами, тому підприємством може бути прийнято самостійне рішення щодо необхідності її проведення.

Порядок здійснення переоцінки об'єктів основних засобів наведено на рис. 1.7.

Здійснення переоцінки об'єкта основних засобів зумовлює проведення переоцінки й суми нарахованого зносу по такому об'єкту. «Переоцінена сума зносу визначається шляхом множення суми зносу на індекс переоцінки (індекс переоцінки розраховується шляхом ділення справедливої вартості об'єкта основних засобів на його залишкову вартість)» [66].

У відповідності з п. 17 НП(С)БО 7, у випадку, коли «здійснюється переоцінка об'єкта основних засобів, залишкова вартість якого дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість дорівнює сумі справедливої вартості об'єкта основних засобів та його первісної вартості» [66].

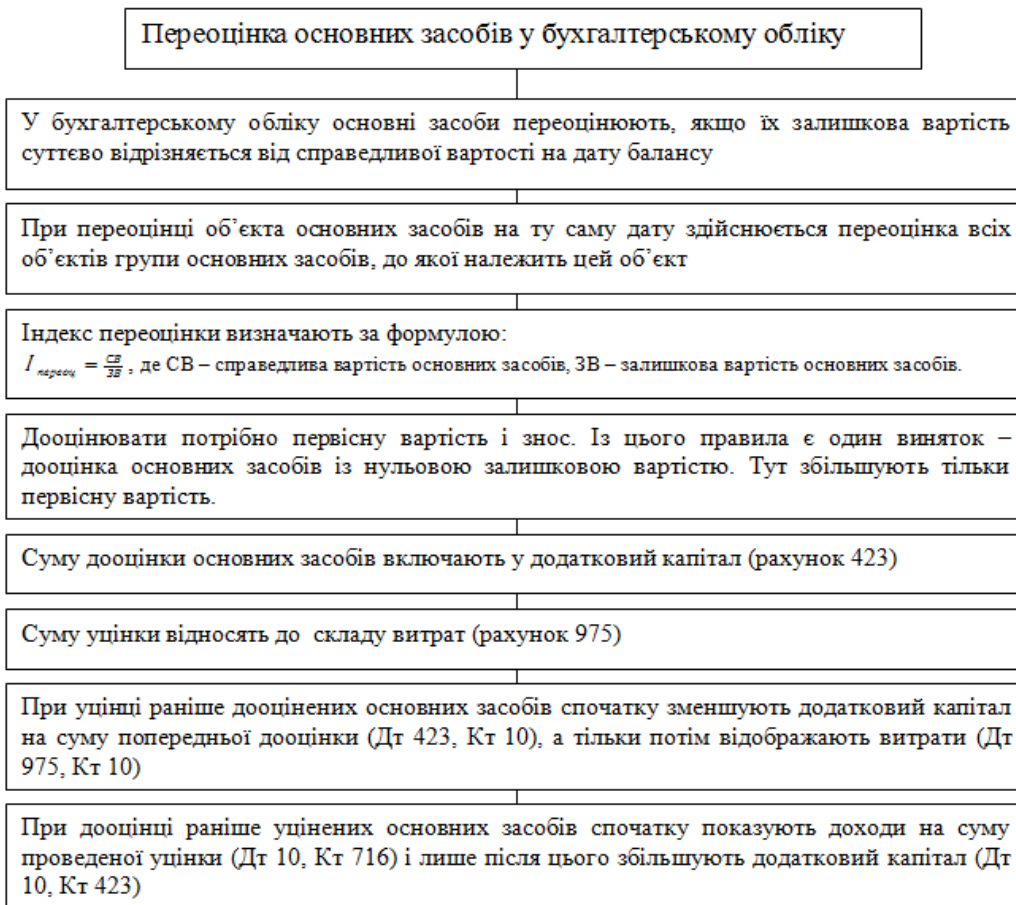


Рис. 1.7. Порядок відображення переоцінки основних засобів в бухгалтерському обліку.

Всі операції, які здійснюються з основними засобами на підприємстві повинні знаходити відображення в регістрах первинній документації, облікових регістрах та фінансовій звітності (рис. 1.8.).

У фінансовій звітності підприємства інформація щодо наявності основних засобів знаходить відображення у Балансі (Звіт про фінансовий стан) та у Примітках до фінансової звітності. У Балансі підприємства розкривається інформація щодо первісної вартості основних засобів на дату складання балансу, суму нарахованого зносу та залишкової вартості.

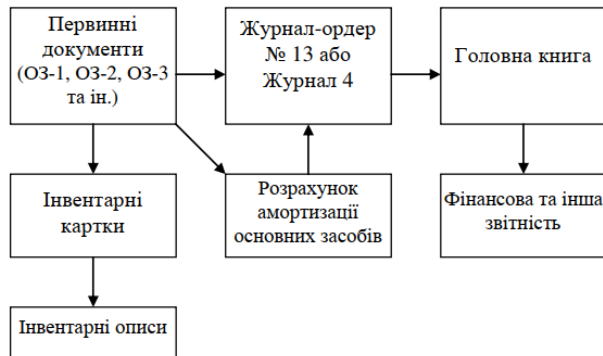


Рис. 1.8. Документування операцій з основними засобами на підприємстві.

У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація про основні засоби: «вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі; методи амортизації, що застосовуються підприємством, та діапазон строків корисного використання (експлуатації); наявність та рух основних засобів у звітному періоді (первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітного періоду, сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки); сума нарахованої амортизації; сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді; інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів; первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітного року» [66].

Розглянемо ще декілька принципово важливих моментів щодо оподаткування операцій з основними засобами.

Важливе значення для оподаткування, зокрема обліку ПДВ та податку на прибуток (податкові різниці з податку на прибуток), має поділ основних засобів на виробничі та невиробничі, про що вже йшла мова вище.

Відповідно до п. 198.5 Податкового кодексу України під час придбання невиробничих основних засобів податковий кредит з ПДВ визнається, однак потім «нараховується компенсуюче податкове зобов'язання з ПДВ» [61]. Також

компенсуюче податкове зобов'язання з ПДВ нараховується й тоді, коли об'єкт основних засобів змінює своє призначення, тобто виробничий об'єкт стає невиробничим.

Відносно платників податку на прибуток, а точніше тих, хто відноситься до категорії «великодохідники», то згідно норм ПКУ у них амортизація по невиробничим основним засобам коригується через податкові різниці.

Якщо підприємство відноситься до категорії «неплатники ПДВ», «платники податку на прибуток «малодохідники», «платники єдиного податку», «неприбутківців», то питання поділу об'єктів основних засобів на «виробничий/невиробничий» для них значення немає.

Слід зважати й на те, що для платників податку на прибуток важливе значення має вартісна межа віднесення активів до об'єктів основних засобів, оскільки відповідно пп. 14.1.138 ПКУ не вважаються основними засобами об'єкти, вартість яких менше 20000 грн., тоді вони визнаються малоцінними необоротними матеріальними активами.

Також слід вказати на те, що в податковому обліку визначення поняття основних засобів є вужчим, порівняно із НП(С)БО 7. Відповідно до пп. 14.1.138 ПКУ до основних засобів не належать: «малоцінні необоротні матеріальні активи; земля; незавершені капітальні інвестиції; автомобільні дороги загального користування; бібліотечні та архівні фонди; невиробничі основні засоби» [61].

Податковим кодексом України визначається наступне: «для цілей визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, первісна (переоцінена) вартість основних засобів не може бути збільшена на суму витрат підприємства, пов'язаних з ремонтом або поліпшенням основних засобів» [10].

Разом із цим, первісна (переоцінена) вартість об'єктів основних засобів для аналогічних цілей не може збільшуватись на суму індексації. Задля узгодження правил податкового та бухгалтерського обліку зміни, що були внесені до Податкового кодексу зумовили відповідні зміни у редакції Методичних рекомендацій з обліку основних засобів № 561 від 30.09.2003 р [72].

Відповідно до ст. 138 ПКУ різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів:

- «фінансовий результат до оподаткування збільшується: на суму витрат на реконструкцію, модернізацію або ремонт основних засобів віднесених до витрат згідно НП(С)БО та МСФЗ; на суму залишкової вартості об'єктів виробничих чи невиробничих основних засобів у разі продажу або ліквідації таких об'єктів; на суму уцінки витрат від зменшення корисності основних засобів, що включені до витрат звітного періоду; на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до національних чи міжнародних облікових стандартів» [61];

- «фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму залишкової вартості об'єктів основних засобів з урахуванням положень ПКУ, у разі ліквідації або продажу таких об'єктів; на суму дооцінки основних засобів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО та МСФЗ; на суму вигід від відновлення корисності основних засобів; на суму первісної вартості придбання або виготовлення невиробничих основних засобів; на суму розрахованої амортизації основних засобів відповідно до ПКУ» [61].

Операції, що пов'язані із ввезенням об'єктів основних засобів на митну територію України, відповідно до норм ПКУ, підлягають оподаткуванню ПДВ за ставкою 20%. «Податкове зобов'язання з ПДВ нараховується під час подання митної декларації, а податковий кредит з ПДВ відображається у момент сплати іноземному постачальнику грошових коштів за придбане виробниче обладнання» [61].

Під час реалізації об'єктів основних засобів у їх продавця виникає податкове зобов'язання з ПДВ за ставкою 20% [61].

Таким чином, окремі операції, які здійснюються з об'єктами основних засобів, мають вплив на порядок формування бази оподаткування податком на прибуток (нарахування амортизації, витрати на ремонт, модернізацію, добудову тощо) та регламентуються розділом III ПКУ [61].

Слід зазначити, що проведення ремонту основних засобів підприємством самостійно не підлягає оподаткуванню податком на додану вартість. Проте, у

випадку, коли ремонт проводиться стороннім підприємством - платником ПДВ, підприємство отримує право на формування податкового кредиту під час проведення ремонту об'єктів основних засобів виробничого та господарсько-збутового призначення.

## Висновки до розділу 1

На основі дослідження теоретико-методичних основ обліку і оподаткування операцій з основними засобами, можна зробити такі висновки:

1. Основні засоби, відіграють важливу роль у процесах забезпечення життєдіяльності будь-якого підприємства, виступаючи у формі матеріальних активів багаторазового використання та поступово переносячи свою вартість на вартість новоствореної продукції, робіт та послуг.

Дослідження діючих класифікаційних ознак основних засобів довели, що останні класифікують за такими критеріями: галузевою ознакою; напрямками використання; ознакою приналежності; відповідно до функціонального призначення; за натурально-речовими ознаками. Також класифікація основних засобів за відповідними групами здійснюється для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування, відповідно до Податкового кодексу України та Плану рахунків бухгалтерського обліку.

3. Можливість достовірної оцінки об'єктів основних засобів є однією з основних умов визнання їх активами. При цьому оцінка об'єктів основних засобів має відповідати чинним вимогам бухгалтерського обліку, оскільки вона лежить в основі визнання об'єктів основних засобів активом. Відповідно до чинного законодавства визначені такі види оцінки об'єктів основних засобів: первісна, залишкова; справедлива та ліквідаційна вартість. Застосування тієї чи іншої оцінки обумовлюється цілями, які визначаються користувачами економічної інформації.

Облік операцій з основними засобами має бути спрямований на забезпечення: достовірної оцінки основних засобів; визначення економічних вигід від використання об'єктів основних засобів; контролю наявності та збереження основних засобів з моменту їх надходження на підприємство й до їх вибуття (списання з балансу); правильного і своєчасного нарахування амортизації; контролю за ефективним використанням коштів, які використовуються на реконструкцію, модернізацію, відновлення у відповідності з наявними джерелами фінансування; контролю за ефективним використанням основних засобів у залежності від їх потужності; правильного визначення результатів від ліквідації об'єктів основних засобів. Інформація щодо наявності та руху основних засобів узагальнюється на рахунках бухгалтерського обліку: 10 «Основні засоби», 131 «Знос основних засобів», 15 «Капітальні інвестиції».

Оподаткування операцій з основними засобами здійснюється у відповідності з вимогами Податкового кодексу України на основі узгодження з Методичними рекомендаціями з обліку основних засобів та відображається в системі рахунків бухгалтерського обліку, у податковій та фінансовій звітності підприємства.

**РОЗДІЛ 2**  
**ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ**  
**ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ**  
**(НА МАТЕРІАЛАХ ДП «ЧЕРКАСЬКИЙ НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ТА**  
**ПРОЕКТНИЙ ІНСТИТУТ ЗЕМЛЕУСТРОЮ»)**

2.1. Організаційно-економічна характеристика ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

Державне підприємство «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» є самостійним суб'єктом господарювання, засноване на державній власності та належить до сфери управління Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру.

Підприємство створене У 2003 році відповідно до наказу Держкомзему України від 16.06.2003 № 166-а «Про передачу до сфери управління Держкомзему Інституту землеустрою та його філіалів».

Відповідно до наказу Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру від 31.01.2020 №23 «Про реорганізацію державних підприємств» постановлено реорганізувати державне підприємство «Кропивницький науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» шляхом приєднання до державного підприємства «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою».

У своїй діяльності підприємство керується Конституцією, законами України, Указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, рішеннями Уповноваженого органу управління, іншими актами законодавства, а також Статутом (додаток Б).

Підприємство є юридичною особою. Підприємство набуває прав та обов'язків юридичної особи з дня його державної реєстрації в установленому законодавством порядку.

Підприємство має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків та може мати печатки.

Підприємство є суб'єктом підприємницької діяльності, діє на основі Статуту і несе відповідальність за наслідками своєї діяльності усім належним йому на праві господарського відання майном згідно із законодавством.

Підприємство не може бути засновником іншої юридичної особи

Держава та Уповноважений орган управління не несуть відповідальності за зобов'язаннями підприємства, крім випадків, визначених законодавством.

Підприємство не несе відповідальності за зобов'язаннями держави та Уповноваженого органу управління.

Підприємство має право укладати угоди, набувати майнових та немайнових прав, нести відповідальність, бути позивачем і відповідачем у суді відповідно до законодавства.

Примечание [ПW1]:

Примечание [ПW2R1]:

Підприємство утворене з метою здійснення наукової технічної, виробничої діяльності в галузі землеустрою.

Предметом діяльності підприємства є:

- розроблення всіх видів документації із землеустрою, передбачених законодавством;
- проведення інвентаризації земель при здійсненні землеустрою;
- виконання топографо-геодезичних та картографічних робіт при здійсненні землеустрою;
- проведення ґрунтових, геоботанічних та інших обстежень при здійсненні землеустрою;
- проведення оцінки земельних ділянок, а також робіт з оцінки іншого нерухомого майна;
- надання інформаційних, консультаційних та консалтингових послуг;
- проведення земельних торгів (аукціонів) з продажу земельних ділянок та прав на земельні ділянки (оренди, суперфіцію, емфітевзису);
- організація, проведення та участь у науково-технічних конференціях, семінарах, проведення науково-дослідних та проектних робіт, виставок, семінарів

симпозіумів та конференцій;

- діяльність у сфері права;
- діяльність у сфері архітектури;
- зовнішньоекономічна діяльність;
- інша професійна, наукова та технічна діяльність.

Майно підприємства є державною власністю та закріплюється за ним на праві господарського відання. Майно підприємства становлять виробничі та невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображаються в самостійному балансі підприємства.

Джерелами формування майна підприємства є:

- грошові та матеріальні внески Уповноваженого органу управління;
- доходи від реалізації продукції, послуг, інших видів господарської діяльності;
- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- майно, придбане в інших суб'єктів господарювання, організацій та громадян у встановленому законодавством порядку;
- інші джерела, не заборонені законодавством.

Підприємство не має права безоплатно передавати належне йому майно іншим юридичним особам чи громадянам, крім випадків, передбачених законом.

Відчуження майна підприємства здійснюється за погодженням з Уповноваженим органом управління у спосіб, що передбачений законодавством.

Розпоряджатися в інший спосіб майном, що належить до основних фондів, підприємство має право лише у межах повноважень та у способи, що передбачені законодавством.

Надання в оренду, списання майна здійснюється в порядку, встановленому законодавством.

Списання з балансу підприємства не повністю амортизованих основних засобів, а також (прискорена амортизація основних засобів підприємства здійснюються за погодженням з Уповноваженим органом управління.

Кошти, одержані від продажу майнових об'єктів, що належать до основних

засобів підприємства, використовуються відповідно до затвердженого фінансового плану, якщо інше не передбачено законом.

Кошти, одержані від продажу нерухомого майна за вирахуванням балансової (залишкової) вартості такого майна, якщо інше не встановлено законом, зараховуються до Загального фонду Державного бюджету України.

Підприємство в установленому законодавством порядку забезпечує реєстрацію речових прав на об'єкти, які підлягають державній реєстрації.

Збитки, завдані підприємству в результаті порушення його майнових прав громадянами, юридичними особами і державними органами, відшкодовуються підприємству відповідно до законодавства.

Статутний капітал підприємства, розмір якою встановлюються Уповноваженим органом управління, становить 1310757 (один мільйон триста десять тисяч сімсот п'ятдесят сім) гривень і обліковуються на балансі підприємства.

Статутний капітал підприємства підлягає сплаті до закінчення першого року з дня державної реєстрації підприємства.

Підприємство створює за рахунок прибутку (доходу) фонди, призначені для покриття витрат, пов'язаних з їх діяльністю: амортизаційний фонд, фонд розвитку виробництва, фонд споживання (оплати праці), резервний фонд, інші фонди, передбачені статутом підприємства. Порядок використання цих фондів визначається відповідно до затвердженого фінансового плану.

Підприємство має право:

- визначати стратегію та основні напрями своєї роботи відповідно до стратегічного плану розвитку підприємства;

- укладати договори та вчиняти інші правочини відповідно до законодавства;

- за погодженням з Уповноваженим органом управління створювати філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи. Такі відокремлені підрозділи не мають статусу юридичної особи і діють на основі положень про них, затверджених підприємством. Підприємство може відкривати рахунки в

установах банків через свої відокремлені підрозділи відповідно до законодавства.

- здійснювати заходи для поліпшення умов праці працівників;
- мати інші права в межах Статуту та законодавства.

Підприємство зобов'язане:

- забезпечити своєчасну сплату податків, зборів та інших відрахувань, а також відрахування та сплату до Державного бюджету України частини чистого прибутку згідно із законодавством;

- здійснювати бухгалтерський облік відповідно до законодавства;

- забезпечувати складання та виконання в установленому порядку річного з поквартальною розбивкою фінансового плану підприємства на кожний наступний рік та подання його у визначені строки на затвердження до Уповноваженого органу управління;

- проводити інвентаризацію закріпленого за підприємством майна відповідно до законодавства;

- за наявності підстав вживати заходів щодо стягнення в порядку регресу збитків з інших суб'єктів господарювання або стягавати збитки з винних працівників підприємства відповідно до вимог законодавства про працю;

- здійснювати облік та контроль за ефективним використанням та збереженням майна закріпленого за підприємством;

- забезпечувати контроль за використанням орендованого державного майна, закріпленого за підприємством;

- здійснювати розроблення стратегічних планів розвитку підприємства, інвестиційних планів, а також інвестиційних планів на середньострокову перспективу (3-5 років);

- приймати та виконувати державні замовлення, враховувати їх при формуванні виробничої програми, визначенні перспективи економічного та соціального розвитку підприємства;

- створювати належні умови для високопродуктивної праці, забезпечувати дотримання законодавства про працю, правил та норм охорони праці, техніки безпеки, соціального страхування;

- виконувати норми і вимоги щодо охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання і відтворення природних ресурсів та забезпечення екологічної безпеки;

- оновлювати матеріально-технічну базу, необхідну для забезпечення діяльності підприємства, забезпечувати пожежну безпеку своїх об'єктів;

- оприлюднювати інформацію про діяльність підприємства, крім випадків, встановлених законом, шляхом розміщення її на власний вебсторінці відповідно до вимог законодавства;

- забезпечувати метрологічну повірку вимірювальних геодезичних приладів, які перебувають на балансі підприємства;

- дотримуватися вимог антикорупційного законодавства.;

- надавати Уповноваженому органу управління інформацію щодо діяльності підприємства.

Управління підприємством здійснюється відповідно до законодавства України та Статуту.

Управління підприємством здійснюється його директором, який підзвітний Уповноваженому органу управління.

Директор призначається на посаду та звільняється з посади Уповноваженим органом управління відповідно до вимог законодавства. З директором укладається контракт, у якому визначаються строк та умови найму, права, обов'язки і відповідальність директора, умови його матеріального забезпечення, звільнення з посади, інші умови найму за погодженням сторін.

У разі тимчасової відсутності директора тимчасове виконання обов'язків директора покладається на визначену відповідно до наказу Уповноваженого органу управління особу.

Директор за погодженням з Уповноваженим органом управління призначає та звільняє своїх заступників, головного бухгалтера. Призначає керівника юридичної служби підприємства за погодженням з Юридичною службою Уповноваженого органу управління в порядку, визначеному законодавством. Директор здійснює управління підприємством і несе персональну

відповідальність за діяльність підприємства, зокрема організацію наукових та проектних робіт.

У разі зміни керівника підприємства передача майна від одного керівника до іншого здійснюється на підставі акта приймання – передачі. Директор та головний бухгалтер несуть персональну відповідальність за дотримання порядку ведення і достовірність бухгалтерського обліку, податкової та статистичної звітності.

Показником фінансових результатів господарської діяльності підприємства є прибуток. Розподіл прибутку підприємства здійснюється відповідно до затверженого фінансового плану підприємства з урахуванням вимог Господарського кодексу України та інших законів. Складання, затвердження та контроль за виконанням фінансового плану підприємства здійснюються в установленому законодавством порядку.

Аудит діяльності підприємства здійснюється згідно із законодавством. Відносини підприємства з іншими підприємствами, організаціями, громадянами в усіх сферах господарської діяльності здійснюються на основі договорів. Підприємство провадить зовнішньоекономічну діяльність згідно із законодавством.

Задля визначення основних показників діяльності підприємства, користуючись інформацією наведеною у його фінансовій звітності (додаток В), розглянемо тенденції його розвитку.

Загальну оцінку наявного майна та джерел формування майна проведемо на основі горизонтального та вертикального аналізу балансу.

Суттєвих змін зазнала валюта балансу ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» впродовж 2020- 2022 рр., оскільки даний показник у 2022 р. зменшився порівняно із 2021 р. на 6138,7 тис. грн., або на 40,52%. Такі зміни не можна вважати позитивними, оскільки вони свідчать про зменшення обсягів наявного майна підприємства, джерел його фінансування та скорочення обсягів діяльності (табл. 2.1, табл. 2.2). Найбільший вплив на зниження величини вартості майна підприємства здійснили : інші оборотні

активи (у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшилися на 92,9%), інша поточна дебіторська заборгованість (у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшилися на 78,5%), витрати майбутніх періодів (у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшилися на 72,06%), гроші та їх еквіваленти (у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшилися на 63,72%).

Таблиця 2.1.

Горизонтальний аналіз майна ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр., тис. грн.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		Відносний приріст (відхилення), %		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
Нематеріальні активи	1 837,4	1 828,3	1 812,6	-9,1	-15,7	-0,5	-0,86	-1,35
Незавершені капітальні інвестиції	0	33,5	2,5	33,5	-31	-	-92,54	-
Основні засоби:	4 268,4	4 255,1	3 511,3	-13,3	-743,8	-0,31	-17,48	-17,74
НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	6 105,8	6 116,9	5 326,4	11,1	-790,5	0,18	-12,92	-12,76
Запаси	457	330,3	363,5	-126,7	33,2	-27,72	10,05	-20,46
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	832,4	178,1	602,8	-654,3	424,7	-78,6	238,46	-27,58
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	47,7	34,6	573,2	-13,1	538,6	-27,46	1 556,65	1 101,68
Інша поточна дебіторська заборгованість	275,4	179,3	59,2	-96,1	-120,1	-34,89	-66,98	-78,5
Гроші та їх еквіваленти	5 358,3	7 516,6	1 944	2 158,3	-5 572,6	40,28	-74,14	-63,72
Витрати майбутніх періодів	56,9	109,9	15,9	53	-94	93,15	-85,53	-72,06
Інші оборотні активи	1 780,8	684,5	126,5	-1 096,3	-558	-61,56	-81,52	-92,9
ОБОРОТНІ АКТИВИ	8 808,5	9 033,3	3 685,1	224,8	-5 348,2	2,55	-59,21	-58,16
БАЛАНС	14 914,3	15 150,2	9 011,5	235,9	-6 138,7	1,58	-40,52	-39,58

У той же час у складі джерел фінансування (табл. 2.2), найбільш стрімке зниження відбувалося за такими статтями пасивів як поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшилися на 42,71%) та інші поточні зобов'язання (у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшилися на 55,41%).

Досліджуючи структуру складових майна підприємства слід відмітити, що в 2022 р. намітилася тенденція до її зміни. Так, якщо у 2020-2021 рр. частка

необоротних активів у загальній вартості майна складала 40,94% та 40,38% відповідно, то у 2022 р. вона зросла більше ніж на 18% й складала 59,11%.

Таблиця 2.2.

Горизонтальний аналіз джерел фінансування майна ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр., тис. грн.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		Відносний приріст (відхилення), %		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
Зареєстрований (пайовий) капітал	1 310,8	1 310,8	1 310,8	0	0	0	0	0
Додатковий капітал	2 738,7	2 711,6	2 684,6	-27,1	-27	-0,99	-1	-1,98
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-10,7	-152,6	-825,8	-141,9	-673,2	1 326,17	441,15	7 617,76
<b>ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ</b>	<b>4 038,8</b>	<b>3 869,8</b>	<b>3 169,6</b>	<b>-169</b>	<b>-700,2</b>	<b>-4,18</b>	<b>-18,09</b>	<b>-21,52</b>
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	89,5	175	535	85,5	360	95,53	205,71	497,77
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	672,5	1 976,5	385,3	1 304	-1 591,2	193,9	-80,51	-42,71
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	1,9	480,3	62,2	478,4	-418,1	25 178,95	-87,05	3 173,68
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	54	1 923,6	375,2	1 869,6	-1 548,4	3 462,22	-80,49	594,81
Інші поточні зобов'язання	10 057,6	6 725	4 484,2	-3 332,6	-2 240,8	-33,14	-33,32	-55,41
<b>ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b>	<b>10 875,5</b>	<b>11 280,4</b>	<b>5 841,9</b>	<b>404,9</b>	<b>-5 438,5</b>	<b>3,72</b>	<b>-48,21</b>	<b>-46,28</b>
Баланс	14 914,3	15 150,2	9 011,5	235,9	-6 138,7	1,58	-40,52	-39,58

Зворотні тенденції характеризують зміну оборотних активів. Тобто у загальній вартості майна підприємства частка оборотних активів знизилася із 59,06% у 2020 р. та 59,62% у 2021 р. до 40,89% у 2022 р.

Таблиця 2.3.

Вертикальний аналіз майна ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр., %

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
Нематеріальні активи	12,32	12,07	20,11	-0,25	8,04	7,79
Незавершені капітальні інвестиції	0	0,22	0,03	0,22	-0,19	0,03
Основні засоби:	28,62	28,09	38,96	-0,53	10,87	10,34

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	40,94	40,38	59,11	-0,56	18,73	18,17
Запаси	3,06	2,18	4,03	-0,88	1,85	0,97
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	5,58	1,18	6,69	-4,4	5,51	1,11
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,32	0,23	6,36	-0,09	6,13	6,04
Інша поточна дебіторська заборгованість	1,85	1,18	0,66	-0,67	-0,52	-1,19
Гроші та їх еквіваленти	35,93	49,61	21,57	13,68	-28,04	-14,36
Витрати майбутніх періодів	0,38	0,73	0,18	0,35	-0,55	-0,2
Інші оборотні активи	11,94	4,52	1,4	-7,42	-3,12	-10,54
ОБОРОТНІ АКТИВИ	59,06	59,62	40,89	0,56	-18,73	-18,17
БАЛАНС	100	100	100	0	0	0

Найбільшу частку в структурі активів досліджуваного підприємства займають основні засоби, динаміка яких показує позитивні тенденції змін, оскільки від забезпеченості основними засобами багато в чому залежать результати діяльності підприємства. Так, у 2022 р. частка основних засобів у вартості майна підприємства зросла на 10,87% порівняно із 2021 р. та на 10,34%, порівняно із 2020 р. й складає 38,96%. Тенденції зміни вартості основних засобів, які знаходяться на балансі досліджуваного підприємства та їх частки в активах підприємства наведено на рис. 2.1.

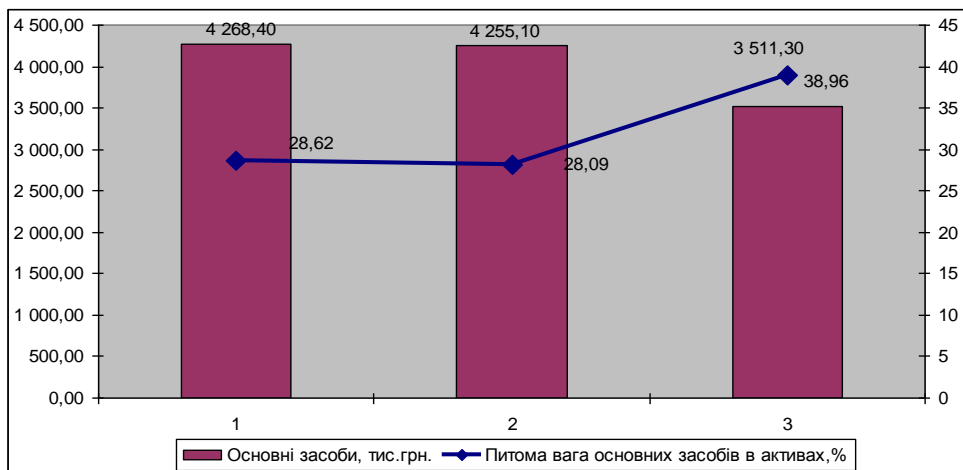


Рис. 2.1. Динаміка зміни вартості основних засобів та їх частки в активах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр.

Структура джерел фінансування досліджуваного підприємства свідчить про те, що впродовж досліджуваного періоду спостерігається поступове зростання частки власного капіталу та зменшення залученого. Так, у 2022 р. частка власного капіталу зросла на 9,63% порівняно з 2021 р. та на 8,09% порівняно з 2020 р., що свідчить про відносне зростання фінансової незалежності підприємства (табл. 2.4). На аналогічну величину відбулося зменшення частки залученого капіталу. Слід зазначити, що станом на кінець 2022 р. залучений капітал складав 64,83% загальних джерел фінансування підприємства. Зобов'язання підприємства представлені виключно поточними зобов'язаннями, з яких поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги складає 5,94%, поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом – 4,28%, поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування – 0,69%, поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці – 4,16%, інші поточні зобов'язання – 49,76%. Власний капітал становить 35,17% загальних джерел фінансування.

Таблиця 2.4.

Вертикальний аналіз джерел фінансування ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр., %

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
Зареєстрований (пайовий) капітал	8,79	8,65	14,55	-0,14	5,9	5,76
Додатковий капітал	18,36	17,9	29,79	-0,46	11,89	11,43
<b>ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ</b>	<b>27,08</b>	<b>25,54</b>	<b>35,17</b>	<b>-1,54</b>	<b>9,63</b>	<b>8,09</b>
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	0,6	1,16	5,94	0,56	4,78	5,34
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	4,51	13,05	4,28	8,54	-8,77	-0,23
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0,01	3,17	0,69	3,16	-2,48	0,68
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	0,36	12,7	4,16	12,34	-8,54	3,8
Інші поточні зобов'язання	67,44	44,39	49,76	-23,05	5,37	-17,68
<b>ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b>	<b>72,92</b>	<b>74,46</b>	<b>64,83</b>	<b>1,54</b>	<b>-9,63</b>	<b>-8,09</b>
Баланс	100	100	100	0	0	0

Підтвердженням висновку щодо скорочення обсягів діяльності підприємства у 2022 р., порівняно із 2021 р. є те, що чистий дохід від реалізації продукції у 2022 р. був найнижчим, з-поміж усіх досліджуваних періодів. Так, у 2022 р. даний показник зменшився порівняно із 2021 р. на 73,85%, а порівняно із 2020 р. на 66,92% (табл. 2.5).

Єдиним показником, з числа тих, що характеризують фінансові результати діяльності та який мав позитивну тенденцію щодо зростання був показник «інші операційні доходи», який у 2022 р. порівняно із 2021 р. зріс на 17,88%, а порівняно із 2020 р. майже у 4 рази (396,89%). Проте, слід зазначити, що у 2022 р. витрати підприємства зростали більш стрімкими темпами, порівняно із доходами (рис. 2.1), що у підсумку призвело до збиткових результатів діяльності.

Таблиця 2.5.

Динаміка фінансових результатів ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр., тис. грн.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		Відносний приріст (відхилення), %		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	25 969,2	32 844,3	8 590	6 875,1	-24 254,3	26,47	-73,85	-66,92
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	18 277,5	23 580,1	7 210,7	5 302,6	-16 369,4	29,01	-69,42	-60,55
Інші операційні доходи	181,4	764,6	901,3	583,2	136,7	321,5	17,88	396,86
Інші операційні витрати	6 684,4	9 136,8	2 994,8	2 452,4	-6 142	36,69	-67,22	-55,2
Інші доходи	134,2	57,1	41	-77,1	-16,1	-57,45	-28,2	-69,45
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)	1 322,9	949,1	-673,2	-373,8	-1 622,3	-28,26	-170,93	-150,89
Витрати (дохід) з податку на прибуток	238,1	170,8	0	-67,3	-170,8	-28,27	-100	-100
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	1 084,8	778,3	-673,2	-306,5	-1 451,5	-28,25	-186,5	-162,06

Таким чином, за результатами діяльності підприємства у 2022 р. було отримано збиток у розмірі 673,2 тис. грн., в той час, як у 2020 р. та 2021 р. підприємством було отримано прибутку на суму 1084,8 тис. грн. та 778,3 тис. грн. відповідно (рис. 2.2).

З метою проведення оцінки фінансового стану підприємства з точки зору його короткострокової платоспроможності розрахуємо показники ліквідності, яка характеризує спроможність підприємства до погашення короткострокових зобов'язань.

Для характеристики частки короткострокової заборгованості, яку підприємство спроможне погасити в найближчий час використовується коефіцієнт абсолютної ліквідності. Він визначається шляхом ділення суми

залишків за статтею балансу «Гроші та їх еквіваленти» на суму поточних зобов'язань підприємства. Згідно встановленого нормативного значення величина коефіцієнта абсолютної ліквідності не повинно бути нижче значення 0,25, але й не має перевищувати значення 0,5 (значення більше ніж 0,5 свідчить про надмірні залишки грошових коштів та неефективне їх використання).

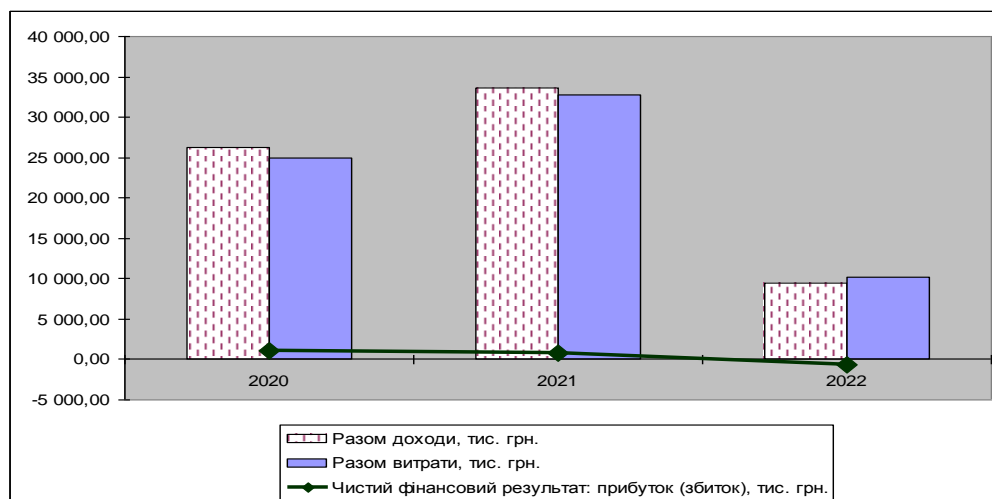


Рис. 2.2. Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр.

На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр. коефіцієнт абсолютної ліквідності знаходився в межах норми, хоча у 2021 р. перевищував нормативно встановлений рівень на 0,17 відсоткових пункти, що свідчить про сформаний понадлімітний залишок грошових коштів на кінець звітної періоду (рис. 2.3).

Таким чином, можемо констатувати факт можливості погашення підприємством в терміновому порядку своїх поточних зобов'язань.

Коефіцієнт швидкої ліквідності дає можливість охарактеризувати якість наявних на балансі підприємства оборотних активів, оскільки під час його розрахунку здійснюється співвідношення найбільш ліквідних активів підприємства та поточних зобов'язань (нормативне значення становить 0,7-0,8 відсоткових пункти). На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний

інститут землеустрою» в 2020 - 2021 рр. значення показника становило 0,77, тобто на 1 гривню поточних зобов'язань припадало 0,77 грн. найбільш ліквідних активів. Зниження значення даного показника у 2022 р. на 0,2 відсоткових пункти порівняно із його рівнем у 2020-2021 рр., свідчить про зниження можливостей підприємства погашати за рахунок власних коштів наявні короткострокові зобов'язання.

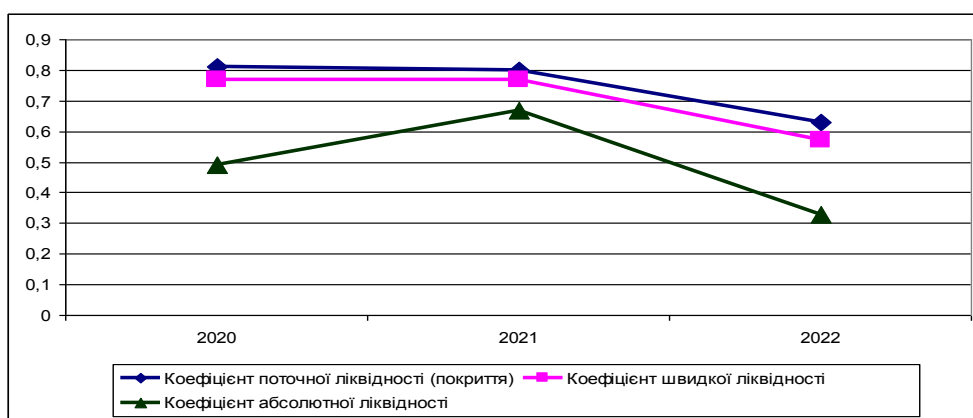


Рис. 2.3. Динаміка показників ліквідності ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр.

Достатність обігових коштів у підприємства для погашення боргів впродовж року визначається на основі розрахунку коефіцієнта поточної ліквідності (покриття), який показує скільки одиниць оборотних активів порипадає на одиницю поточних зобов'язань підприємства. Критичним є значення показника на рівні 1,0. Згідно балансу ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в жодному із досліджуваних періодів значення показника не досягало навіть критичного рівня, оскільки у 2020 р. коефіцієнт поточної ліквідності складав 0,81, у 2021 р. – 0,8, у 2022 р. – 0,63 відсоткових пункти. Таким чином, на підставі отриманих значень коефіцієнта поточної ліквідності можемо зробити висновок про неможливість підприємства за рахунок власних оборотних коштів покрити наявні зобов'язання.

Отже, підприємство є ліквідним лише у короткостроковій перспективі, й засвідчує можливості погашення лише найбільш термінових зобов'язань, а загальна поточна платоспроможність підприємства є сумнівною.

Оцінка фінансової стійкості підприємства дозволяє визначити ступінь фінансової незалежності підприємства відносно володіння наявним майном та можливостями його використання. Аналіз фінансової стійкості передбачає розрахунок сукупності абсолютних та відносних показників (табл. 2.6).

Таблиця 2.6.

Динаміка показників фінансової стійкості ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» в 2020 - 2022 рр.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2020	2021	2022	2021 / 2020	2022 / 2021	2022 / 2020
Власні обігові кошти, тис. грн.	-2 067	-2 247,1	-2 156,8	-180,1	90,3	-89,8
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	-0,23	-0,25	-0,59	-0,02	-0,34	-0,36
Маневреність власних оборотних коштів	-2,59	-3,35	-0,9	-0,76	2,45	1,69
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами запасів	-4,52	-6,8	-5,93	-2,28	0,87	-1,41
Коефіцієнт фінансової автономії	0,27	0,26	0,35	-0,01	0,09	0,08
Коефіцієнт фінансової залежності	3,69	3,91	2,84	0,22	-1,07	-0,85
Коефіцієнт фінансового левериджу	2,69	2,91	1,84	0,22	-1,07	-0,85
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,51	-0,58	-0,68	-0,07	-0,1	-0,17
Коефіцієнт короткострокової заборгованості	1	1	1	0	0	0
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	1,41	0,09	0,91	-1,32	0,82	-0,5
Коефіцієнт фінансової стійкості (покриття інвестицій)	0,27	0,26	0,35	-0,01	0,09	0,08
Коефіцієнт мобільності активів	1,44	1,48	0,69	0,04	-0,79	-0,75

Як свідчать дані, наведені у табл. 2.6., власні обігові кошти підприємства мають від'ємне значення, що означає неможливість підприємства сплачувати поточні борги та забезпечувати подальший розвиток.

Коефіцієнт фінансової автономії відображає питому вагу власного капіталу в загальній сумі сукупних джерел фінансування. Нормативне значення даного коефіцієнта встановлено на рівні, що не може бути менше 0,5. На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» впродовж 2020-2021 рр., значення даного показника було майже у два рази нижче від нормативного рівня, що свідчить про достатньо високий рівень залежності

підприємства від зовнішніх джерел фінансування та означає його нездатність до виконання зовнішніх зобов'язань за рахунок власних активів. В 2022 р. спостерігається незначний приріст даного коефіцієнта на 0,08 відсоткових пункти порівняно із його значенням у 2021 р., що можна вважати як позитивну тенденцію зміни.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує можливість підприємства вільно маневрувати власними обіговими коштами. Враховуючи негативне значення величини власних обігових коштів за досліджуваний період, маневрувати власними коштами підприємство можливості немає. Все це свідчить про неефективну роботу підприємства щодо організації розрахункових взаємовідносин зі своїми контрагентами.

Коефіцієнт фінансової стійкості, нормативне значення якого прийнято на рівні 0,85-0,9, засвідчує досить низьку частку стабільних джерел фінансування підприємства у їх загальній кількості. Так, у 2020-2021 рр. частка стабільних джерел фінансування становила лише 0,27 та 0,26 відсоткових пункти відповідно. Впродовж 2022 р. ситуація дещо покращилася, оскільки значення коефіцієнта фінансової стійкості зросло до рівня 0,35 відсоткових пункти, проте його величина знаходиться на досить низькому рівні порівняно із нормативним значенням. Отже, підприємство має проблеми із наявністю стабільних джерел фінансування його діяльності.

Одним з основних показників, які характеризують фінансову стійкість підприємства є коефіцієнт фінансового левериджу, нормативний рівень якого становить  $\leq 0,25$ . Зі зростанням значення даного показника зростає ризик вкладення капіталу в дане підприємство. На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» показник фінансового лівериджу у 2020-2021 рр. становив 2,69 та 2,91 відсоткових пункти відповідно, що підтверджує вже раніше зроблений висновок про високий рівень залежності підприємства від залученого капіталу. На кінець 2022 р., рівень показника дещо знизився, до рівня 1,84, що певною мірою свідчить про деяке зниження фінансового ризику.

Узагальнюючим показником ефективності діяльності підприємства є досягнутий рівень рентабельності. З метою оцінювання рентабельності діяльності підприємства були розраховані такі показники: рентабельність активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність виробничих фондів, рентабельність продажів та коефіцієнт стійкості економічного зростання (табл. 2.7).

Таблиця 2.7.

Динаміка показників рентабельності (збитковості) ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

Показники	Рік		Абсолютний приріст (відхилення), +,-
	2021	2022	
Рентабельність (пасивів) активів (чистий прибуток в чисельнику), %	5,18	-5,57	-10,75
Рентабельність (пасивів) активів (ЕВІТ в чисельнику), %	6,31	-5,57	-11,88
Рентабельність (пасивів) активів (ЕВІТДА в чисельнику), %	6,31	-5,57	-11,88
Рентабельність власного капіталу, %	19,68	-19,13	-38,81
Рентабельність виробничих фондів, %	18,26	-17,34	-35,6
Рентабельність продажів за чистим прибутком (чиста маржа), %	2,37	-7,84	-10,21
Коефіцієнт стійкості економічного зростання, %	-3,67	-21,24	-17,57

Слід зазначити, що у 2022 р. порівняно із 2021 р. всі показники рентабельності суттєво знизилися, оскільки за результатами діяльності у 2022 р. ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» було отримано збитки. Таким чином, ефективність використання усіх наявних ресурсів підприємства є досить низькою.

Проведений аналіз фінансових показників діяльності свідчить, що найгіршими були результати діяльності підприємства у 2022 р., які характеризуються зниженням вартості майна та залучених джерел фінансування, зниженням доходу від реалізації продукції, робіт та послуг й зростанням витрат, зниженням показників ліквідності та платоспроможності, погіршенням фінансової стійкості та суттєвим зниженням рентабельності, що ставить під сумнів можливості подальшого ефективного функціонування, залучення інвестицій та розширення діяльності.

2.2. Облік і оподаткування операцій з надходження основних засобів, їх амортизації на матеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

Загальні підходи щодо організації бухгалтерського обліку основних засобів на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» відображаються в Положенні про облікову політику підприємства, яке було затверджено наказом керівника підприємства № 17 від 30.12.2022 р (додаток Д). В Положенні відображено загальний порядок організації облікового процесу на підприємстві; повноваження посадових осіб на підпис документів, порядок організації первинного обліку та складання первинної документації, порядок організації та проведення інвентаризації активів і зобов'язань, методичні підходи щодо ведення податкового та бухгалтерського обліку.

Важливою складовою облікової політики підприємства є висвітлення порядку організації та методики ведення обліку основних засобів.

Основні положення, які стосуються обліку основних засобів ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою», наведено на рис. 2.4. Розглянемо ці положення детальніше.

Зокрема, для цілей бухгалтерського обліку основні засоби на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» класифіковані за такими групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби.

Відповідно до п. 7.2. Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» основними засобами визнано «матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду

іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) та вартість яких перевищує 20000 гривень згідно пп.14.1.138 ПКУ» (додаток Д).

Крім того, зазначено, що активом визнається об'єкт основних засобів тоді, коли існує ймовірність отримання підприємством в майбутньому економічних вигід від його використання, а вартість такого об'єкта може бути достовірно визначена.

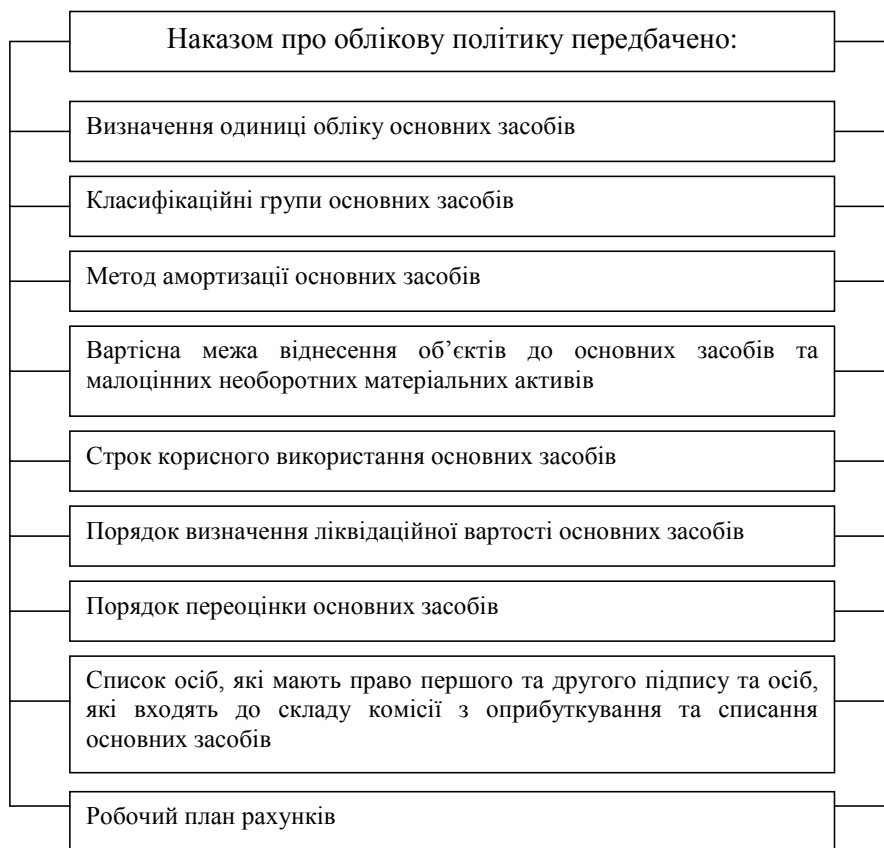


Рис. 2.4. Основні положення щодо обліку основних засобів, висвітлені в Наказі про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

На баланс ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» основні засоби зараховуються за первісною вартістю. За одиницю обліку основних засобів прийнято об'єкт основних засобів.

Для нарахування амортизації основних засобів на підприємстві використовується пряmolінійний метод із застосуванням строків корисного використання, які встановлені для кожного об'єкта основних засобів відповідно до норм визначених Податковим кодексом, зокрема пп. 138.3.3.

Ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів на досліджуваному не розраховується, а з метою нарахування амортизації приймається такою, що дорівнює нулю, за винятком будівель та транспортних засобів.

Положенням про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» передбачено здійснення переоцінки об'єктів основних засобів у тому випадку, коли залишкова вартість таких об'єктів буде суттєво відрізнятись від їх справедливої вартості на дату балансу. Під час здійснення переоцінки певного об'єкта основних засобів на ту ж саму дату проводиться переоцінка й усіх інших об'єктів тієї групи основних засобів до якої відноситься цей переоцінений об'єкт. Крім того визначено, що переоцінка об'єктів основних засобів тої групи, по об'єктам якої вже була здійснена переоцінка, повинна проводитися регулярно для того, щоб залишкова вартість об'єктів основних засобів на дату балансу не відрізнялася суттєво від їх справедливої вартості.

Під час вибуття об'єктів основних засобів по яким раніше була здійснена переоцінка, суми попередніх дооцінок, якщо вони перевищують суми попередніх уцінок залишкової вартості таких об'єктів основних засобів відносяться до складу нерозподілених прибутків та одночасно зменшується капітал у дооцінках. До складу нерозподілених прибутків включається залишок перевищення суми попередніх дооцінок над сумами попередніх уцінок такого об'єкта, що відображено у складі капіталу у дооцінках. Відповідна інформація щодо сум перевищення попередніх дооцінок над сумами попередніх уцінок об'єктів

основних засобів, що включені до складу нерозподілених прибутків, відображається у регістрах аналітичного обліку основних засобів.

Ведення бухгалтерського обліку ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» здійснюється із застосування комп'ютерного способу обробки облікової інформації, що дозволяє:

- 1) формувати оборотні відомості та звітність у будь-який час і за будь-якого обсягу здійснюваних господарських операцій;
- 2) в будь-який момент часу проводити коригування введених операцій;
- 3) вносити доповнення до журналу господарських операцій в будь-якому місці, порядку та послідовності;
- 4) складати різноманітні форми звітів, базуючись на даних журналу господарських операцій.

В додатках до Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» визначено синтетичні рахунки першого та другого порядку, які використовуються для відображення в обліку операцій з основними засобами (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Синтетичні рахунки першого та другого порядку, які використовує ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» для відображення в бухгалтерському обліку операцій з основними засобами

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Синтетичні рахунки (другого першого порядку)	
Код	Назва	Код	Назва
10	Основні засоби	101	Земельні ділянки
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів
15	Капітальні інвестиції	152	Придбання (виготовлення) основних засобів

Також в додатках до Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» наведено склад комісії з розгляду та прийняття рішень, що стосуються оприбуткування та списання, знищення, отримання, передачі, переоцінки матеріальних цінностей та

встановлення строку корисної (очікуваної) експлуатації основних засобів, а також для прийняття основних засобів та інших необоротних активів на баланс (табл. 2.9).

До функціональних обов'язків постійно діючої комісії входять: огляд та введення в експлуатацію об'єктів основних засобів.

Основними джерелами надходження основних засобів на досліджуваному підприємстві є: придбання у постачальників за оплату, надходження від підрядників після завершення будівництва, оприбуткування надлишків, якщо такі були виявлені під час проведення інвентаризації.

Таблиця 2.9

Склад комісії ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» щодо питань оприбуткування та списання об'єктів основних засобів

№ з/п	Прізвище, ім'я та по батькові	Посада	Функції, які виконує в складі комісії
1	Кравець С.Р.	Головний інженер	голова комісії
2	Компанієць Т.Я.	Заступник головного бухгалтера	член комісії
3	Стояненко Т.В.	Бухгалтер	член комісії
4	Мудрак О.А.	Начальник сектору	член комісії
5	Железнякова З.О.	Завідуюча складом	член комісії

Операції, пов'язані із надходженням основних засобів на підприємство, знаходять відображення у відповідних первинних документах.

Під час придбання об'єктів основних засобів у постачальників та їх оприбуткування на баланс підприємства оформлюють Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів за формою № ОЗ-1 (Додаток Е). Слід зазначити, що цей бланк первинного документа офіційно встатив чинність з 22.10.2021 р., проте його використання не заборонено та не суперечить встановленим вимогам щодо первинної документації. Тому ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» використовує цю форму первинної документації у своїй господарській діяльності.

Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів складається в одному примірнику на кожний об'єкт основних засобів, який надходить на підприємство. Акт складається комісією, після огляду об'єктів основних засобів, яка призначається керівником підприємства з числа тих посадових осіб, які визначені в Положенні про облікову політику відповідальними за оприбуткування і списання основних засобів. Складений Акт також є підставою для зарахування об'єкта основних засобів в підзвіт матеріально відповідальній особі.

Основні дані які стосуються об'єкта основного засобу, який надходить на підприємство та які вносяться до Акта, включають: номер документа, дату складання документа, найменування об'єкта основних засобів, присвоєний йому інвентарний номер, суму первісної вартості, суму амортизації, рік випуску (побудови), номер паспорта та інші відомості.

Після складання Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів комісією, він затверджується підписом керівника підприємства, а потім разом із технічною документацією подається до бухгалтерії. В бухгалтерії підприємства здійснюється перевірка правильності складання акта за формою і змістом, після чого Акт підписується головним бухгалтером, а бухгалтерія переносить інформацію до відповідних облікових регістрів, про що також робиться відмітка у даному документі.

У певних випадках, коли відбувається переміщення об'єктів основних засобів між підрозділами підприємства (іноді комп'ютерна техніка передається з одного підрозділу до іншого), такі операції також оформлюються Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

З метою належної організації обліку та контролю за наявністю основних засобів кожен об'єкт основних засобів нумерується (отримує інвентарний номер). Нумерація об'єктів основних засобів на підприємстві проводиться за порядково-серійною системою. Тобто, для кожної класифікаційної групи основних засобів відводиться певна кількість номерів із резервом на майбутнє, що забезпечує можливість присвоєння номерів однієї серії однотипним об'єктам, які

ймовірно надійдуть на підприємство пізніше. На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» об'єктам основних засобів присвоюються восьмизначні інвентарні номери. Інвентарні номери виступають основою для вдображення в системі бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із рухом основних засобів та поряд із назвою об'єкта основних засобів наводяться в усіх первинних документах та облікових регістрах.

Присвоєний об'єкту основних засобів інвентарний номер, зазначається на ньому шляхом нанесення фарбою та зберігається за цим об'єктом впродовж усього періоду його експлуатації на підприємстві. Інвентарні номери тих об'єктів основних засобів, які списані з балансу підприємства іншим об'єктам основних засобів не присвоюються.

На основі Акта приймання-передачі (додаток Е) на кожен об'єкт основних засобів на підприємстві заводиться інвентарна картка обліку основних засобів за формою № ОЗ-6 (додаток Є).

В інвентарній картці обліку основних засобів зазначаються основні технічні та експлуатаційні особливості об'єкта, зокрема, його назва та призначення, дата введення в експлуатацію, інвентарний номер, рахунок бухгалтерського обліку, на якому буде обліковуватися об'єкт, первісна (балансова) та ліквідаційна вартість тощо. Також в інвентарній картці наводиться інформація щодо усіх операцій, які здійснювалися за участю даного об'єкта (введення в експлуатацію, нарахування амортизації, модернізація, проведення ремонту та інші. Інвентарна картка складається окремо на кожен об'єкт основних засобів в одному примірнику та зазначається особа, яка її заповнювала й завіряється його підписом.

Дані інвентарних карток обліку основних засобів реєструють в інвентарних описах, ведення яких здійснюють в розрізі видів основних засобів.

Під час надходження основних засобів на підприємство усі витрати, які пов'язані із їх придбанням та які формують первісну вартість об'єкта основних засобів акумулюються на синтетичному рахунку 15 «Капітальні інвестиції», субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». За дебетом даного субрахунку відображають збільшення витрат, пов'язаних із придбанням основних

засобів, а за кредитом їх списання та введення об'єктів основних засобів у експлуатацію.

Розглянемо як в системі бухгалтерського обліку відображаються операції з надходження об'єктів основних засобів на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою». За досліджуваний період, згідно з обліковими даними, на підприємстві було придбано комп'ютер ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250, первісна вартість якого становила 17183,35 грн. Відображення в обліку даної операції наведено в табл. 2.10.

Таблиця 2.10.

Відображення в обліку господарської операції з придбання комп'ютера ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Придбано комп'ютер ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250	152	631	17183,35
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	3436,67
3	Введено в експлуатацію комп'ютер ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250	106	152	17183,35
5	Нараховано амортизацію (строк корисного використання – 4 роки, метод амортизації – прямолінійний)	92	131	358,00

Відповідно до розробленого та затвердженого Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» нарахування амортизації об'єктів основних засобів здійснюється впродовж усього строку їх корисного використання (експлуатації), який встановлюється підприємством під час визнання відповідного об'єкта активом (під час зарахування на баланс) та призупиняється на час перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, дообладнанні чи консервації.

Під час визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів на досліджуваному підприємстві враховуються строки, які встановлені пп.

138.3.3 Податкового кодексу, а саме:

- земельні ділянки – не встановлено;
- будівлі – 20 років;
- споруди – 15 років;
- передавальні пристрої – 10 років;
- машини та обладнання – 5 років;
- транспортні засоби - 5 років;
- інструменти, прилади та інвентар – 4 роки.

На досліджуваному підприємстві для всіх об'єктів основних засобів обрано прямолінійний метод нарахування амортизації. Розглянемо порядок розрахунку амортизації на прикладі об'єктів групи 4 – машини та обладнання та групи 5 – транспортні засоби.

Група 4. Первісна вартість комп'ютера ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250 становить 17183,35 грн. Строк корисного використання - 4 роки. Ліквідаційна вартість відповідно до п. 7.7. Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» для об'єктів основних засобів групи 4 не розраховується та приймається рівною нулю. Отже, вартість, що амортизується за даним об'єктом дорівнює його первісній вартості, тобто 17183,35 грн. Річна сума амортизації становить:  $17183,35 \text{ грн.} / 4 \text{ роки} = 4295,84 \text{ грн.}$  Місячна сума амортизації за даним об'єктом становить :  $4295,84 \text{ грн.} / 12 = 358,00 \text{ грн.}$

Група 5. Первісна вартість транспортного засобу SCODA OCTAVIA A7 становить 334584,31 грн. Строк корисного використання - 5 років. Ліквідаційна вартість дорівнює 5000,00 грн. Вартість, що амортизується становить  $334584,31 \text{ грн.} - 5000,00 \text{ грн.} = 329584,31 \text{ грн.}$  Річна сума амортизації становить:  $329584,31 \text{ грн.} / 5 \text{ років} = 65916,86 \text{ грн.}$  Місячна сума амортизації за даним об'єктом становить :  $65916,86 \text{ грн.} / 12 = 5493,07 \text{ грн.}$

Відображення нарахованої амортизації на рахунках бухгалтерського обліку досліджуваного підприємства наведено у табл. 2.11. Слід зазначити, що підприємство використовує для відображення витрат рахунки класу 8 «Витрати за елементами» та рахунки класу 9 «Витрати діяльності». Тому суми нарахованої

амортизації спочатку накопичуються на рахунку 83 «Амортизація» субрахунку 831 «Амортизація основних засобів», після чого списується на рахунки класу 9 «Витрати діяльності», зокрема 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та рахунок 23 «Виробництво».

Таблиця 2.11.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування амортизації основних засобів на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нарахована амортизація комп'ютера ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250	831	131	358,00
2	Нарахована амортизація транспортного засобу – автомобіль SCODA OCTAVIA A7	831	131	5493,07
3	Нарахування загальновиробничих витрат на суму амортизації комп'ютера ASUS V22UAK-BA154D/i5-8250, що експлуатується із загальновиробничою метою.	91	831	358,00
4	Нарахування адміністративних витрат на суму амортизації транспортного засобу – автомобіль SCODA OCTAVIA A7, що використовується у сфері управління підприємством	91	831	5493,07

Сума нарахованої на підприємстві амортизації по об'єктам основних засобів щомісячно узагальнюється у журналі-ордері та відомості по рахунку 131 «Знос (амортизація) основних засобів» (додаток Ж).

2.3. Облік і оподаткування операцій з ремонту, поліпшення, переоцінки та вибуття основних засобів на метеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

Задля забезпечення експлуатації об'єктів основних засобів впродовж визначеного періоду їх корисного використання, недопущення передчасного вибуття, підтримання експлуатаційних властивостей та забезпечення ефективного

використання й запобігання передчасному зношенню здійснюється періодичний ремонт основних засобів підприємства.

На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» передбачено здійснення планово-запобіжних ремонтів об'єктів основних засобів. При цьому для проведення ремонту машин, обладнання та транспортних засобів на підприємстві розроблено спеціальний графік проведення сервісних та ремонтних робіт. Такий графік дозволяє здійснювати планування не тільки ремонтних робіт, але і часу роботи машин, обладнання та транспортних засобів. Такий підхід до сервісного обслуговування та ремонтних робіт забезпечує належний догляд за об'єктами основних засобів, сприяє подовженню строків їх експлуатації, зменшує ймовірність виникнення позапланових та аварійних ремонтів й зменшує вимушені простої обладнання.

Організація бухгалтерського обліку витрат на проведення ремонтів та інших видів робіт пов'язаних із поліпшенням основних засобів на підприємстві здійснюється відповідно з нормами НП(С)БО 7 «Основні засоби», згідно якого такі витрати поділяються на дві групи. До першої групи відносяться витрати на поліпшення основних засобів, які призводять до зростання економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів, такими видами робіт є: добудова, дообладнання, модернізація, реконструкція, модифікація тощо. Проведення зазначених заходів призводить до збільшення первісної вартості основних засобів, а в обліку вони акумулюються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», а потім переносяться на рахунок 10 «Основні засоби».

До другої групи відносяться витрати, які здійснюються для підтримки об'єкта основних засобів у робочому стані й забезпечення можливості одержання первісно очікуваної суми економічних вигод від його використання. Такі витрати відносяться підприємством до витрат звітного періоду, а в обліку відображають на рахунках витрат відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати».

У залежності від величини витрат, обсягів та характеру здійснюваних робіт, ремонтні роботи по основним засобам на підприємстві поділяються на поточні та капітальні.

Поточний ремонт передбачає здійснення нескладних робіт для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані або відновлення його робочого стану, шляхом заміни або відновлення окремих деталей чи нескладних вузлів і механізмів.

Капітальний ремонт проводиться задля відновлення робочого стану об'єкта основних засобів та передбачає значні обсяги робіт із заміни чи відновлення зношених деталей та вузлів, також тих, що відносяться до базових деталей. Витрати на проведення капітального ремонту на підприємстві обліковуються в розрізі кожного об'єкта основних засобів.

Ремонт об'єктів основних засобів здійснюється на підприємстві як господарським так і підрядним способом.

При здійсненні ремонтних робіт підрядним способом такі роботи виконує стороннє підприємство, а ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» здійснює оплату таких робіт на основі підписаних актів та прийнятих робіт (виходячи з договірної вартості таких ремонтних робіт).

Для проведення ремонтних робіт підрядним способом, досліджуване підприємство укладає з підрядником договір на здійснення ремонту. Об'єкти основних засобів, які підрядна організація бере на ремонт оформлюються нарядами-замовленнями. Після закінчення ремонту підрядна організація виписує рахунок-фактуру на оплату ремонтних робіт. Якщо підрядним способом здійснюється ремонт машин і транспортних засобів, то складається «Приймально-здавальний акт відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів».

При проведенні ремонтів підрядним способом до безпосередніх витрат, пов'язаних із ремонтом, включають, крім фактичної вартості ремонту (відповідно до рахунків підрядників), всі витрати, які були понесені на доставку об'єктів основних засобів до місця проведення ремонту й назад на досліджуване підприємство.

В досліджуваному періоді на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» були проведені наступні ремонтні роботи по об'єктам основних засобів:

1) підрядним способом здійснено реконструкцію приміщення інженерно-лабораторного корпусу;

2. господарським способом на базі комп'ютера Comel Business C500 встановлено оперативну пам'ять 16 ГБ;

3. господарським способом здійснена заміна деталей на автомобілі ВАЗ 211010 (державний номер СА3708СЕ), який використовується у господарській діяльності підприємства.

Розглянемо порядок відображення в бухгалтерському обліку вказаних вище операцій.

1. За даними бухгалтерського обліку первісна вартість приміщення інженерно-лабораторного корпусу становить 434053,31 грн. вартість реконструкції – 65000 грн., у тому числі ПДВ – 10835,50 грн. У бухгалтерському обліку відповідно до п. 15 НП(С)БО 7 «Основні засоби», витрати, пов'язані із реконструкцією об'єктів основних засобів відносяться на збільшення первісної вартості таких об'єктів. Реконструкція приміщення інженерно-лабораторного корпусу в обліку була відображена наступним чином (табл. 2.12.).

Таблиця 2.12.

Порядок відображення в обліку реконструкції приміщення інженерно-лабораторного корпусу здійсненого підрядним способом

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	Платіжне доручення	Перераховано попередню оплату підряднику за реконструкцію приміщення інженерно-лабораторного корпусу	371	311	65000,00
2	Податкова накладна підрядника	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ, сплачена в складі передоплати за реконструкцію приміщення інженерно-лабораторного корпусу	641	644	10835,00
3	Акт виконаних робіт	Списано вартість робіт із реконструкції приміщення інженерно-лабораторного корпусу до складу капітальних інвестицій	152	631	54165,00
		Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ при підписанні акта	644	631	10835,00
		Відображено залік заборгованості	631	371	65000,00

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
		Списано капітальні витрати на збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів при введенні в експлуатацію після закінчення робіт із реконструкції	103	152	54165,00

2. Для збільшення швидкості роботи комп'ютера Comel Business C500 підприємство придбало і самостійно встановлено оперативну пам'ять 16 ГБ вартістю 3249,00 грн., у тому числі ПДВ – 541,60 грн. Роботи з установаження оперативної пам'яті 16 ГБ виконано на загальну суму 600,00 грн.

Установлення додаткового об'єму оперативної пам'яті спричиняє поліпшення технічних характеристик комп'ютера, тобто поліпшення його первісних властивостей. Таким чином такі витрати розглядаються як витрати на поліпшення, модернізацію об'єктів основних засобів та відносяться на збільшення первісної вартості комп'ютера (табл. 2.13).

Таблиця 2.13.

Порядок відображення в обліку модернізації комп'ютера Comel Business C500

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	Платіжне доручення	Перераховано попередню оплату продавцю за оперативну пам'ять	371	311	3249,00
2	Податкова накладна	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ, сплачена в складі попередньої оплати за оперативну пам'ять	641	644	541,60
3	Прибуткова накладна	Відображено отримання оперативної пам'яті	207	631	2707,40
		Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ при отриманні оперативної пам'яті	644	631	541,60
		Відображено залік заборгованості	631	371	3249,00
4	Відображено фактично понесені витрати, пов'язані з модернізацією комп'ютера				
4.1	Накладна	- на вартість установленної оперативної пам'яті	151	207	2707,40
4.2	Розрахункова відомість, Розрахунки, Акт приймання – передачі виконаних робіт	- на суму виконаних робіт з установленної оперативної пам'яті	512	661,65	600,00
5	Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Віднесено на збільшення первісної вартості комп'ютера витрати, пов'язані з установаженням оперативної пам'яті	109	152	3307,40

3. На автомобілі ВАЗ 211010 (державний номер СА3708СЕ) господарським способом здійснена заміна деталей.

Частину деталей, які були зняті було оприбутковано на загальну суму 1020 грн. та реалізовано у цьому ж звітному періоді за ціною 2680 грн., у тому числі ПДВ – 446,76 грн. Вартість запасних частин, які підлягали заміні становила 4680,00 грн.

Для відображення в обліку операцій із заміни деталей транспортних засобів на аналогічні відноситься до робіт пов'язаних із відновленням первісного ресурсу об'єкта основного засобу. Відповідно до п. 15 НП(С)БО 7 «Основні засоби» витрати, які пов'язані із підтриманням об'єкта основних засобів в робочому стані та за умови одержання «первісно очікуваної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітного періоду» [ПСБО 7].

На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» здійснення ремонтів обладнання та транспортних засобів проводиться господарським способом механіком, яких знаходиться в штаті підприємства.

Для здійснення ремонту та відображення в обліку операцій з проведеного ремонту складається замовлення на ремонт машин. Для кожного замовлення присвоюється порядковий номер (шифр), який надалі зазначається в усіх первинних документах, які супроводжуються виконання даного замовлення.

Транспортні засоби, які потребують ремонту оглядає інженер та механік у присутності водія, який закріплений за даним автомобілем, який підлягає ремонту. Під час огляду встановлюється, які потрібно провести ремонтні роботи, а також визначається перелік запасних частин, деталей чи вузлів, які потрібно замінити. За результатами проведеного огляду складається відомість дефектів на ремонт транспортного засобу, у якій проставляється номер замовлення.

У відомості дефектів дається стисла характеристика стану основних вузлів і агрегатів транспортного засобу, описуються виявлені дефекти, встановлюється

обсяг необхідних ремонтних робіт, зазначається які запасні частини потребується для проведення ремонту, які ще крім запасних частин потрібно використати ремонтні матеріали, зазначається розмір оплати праці механіка на проведення цих ремонтних робіт та підраховується загальна вартість ремонту.

Відомість дефектів складається у двох примірниках. Перший примірник відомості передається завідувачу складу, який підбирає та видає необхідні запасні частини і матеріали для проведення ремонтних робіт. Другий примірник залишається в ремонтній майстерні та є кошторисним документом на проведення ремонтних робіт. На основі відомості дефектів виписуються наряди на проведення ремонтних робіт.

Після закінчення операцій з ремонту транспортних засобів відомість дефектів разом з іншими первинними документами, якими оформлювалися ці операції передаються до бухгалтерії, де визначається загальна фактична вартість проведеного ремонту.

Прямі витрати, пов'язані з ремонтом транспортних засобів та обладнання обліковують у журналі обліку витрат ремонтної бригади. Витрати, які пов'язані із ремонтом транспортних засобів обліковуються окремо за кожним автомобілем, який ремонтується. Для проведення ремонту інших машин та обладнання в журналі відкриваються окремі сторінки в розрізі кожної групи машин за окремим структурним підрозділом досліджуваного підприємства. Записи в журналі обліку витрат здійснюються базуючись на даних таких первинних документів, як: відомості дефектів, лімітно-забірних карток, нарядів, накладних тощо.

В журналі обліку витрат ремонтної бригади прямі витрати обліковуються за наступними статтями: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, запасні частини, паливо, малоцінні та швидкозношувані предмети, роботи та послуги, інші витрати.

Відображення в бухгалтерському обліку операцій по заміні деталей на транспортному засобі ВАЗ 211010, проведеного господарським способом наведено у табл. 2.14.

В певних випадках об'єкт основних засобів вилучається із складу активів підприємства (списується з його балансу) внаслідок вибуття шляхом продажу, шляхом безоплатної передачі, за бартерними угодами або у випадку невідповідності критеріям визнання активом.

Таблиця 2.14.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» операцій по заміні деталей на автомобілі ВАЗ 211010, проведеного господарським способом

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Вимога, накладна	Здійснено заміну запасних частин	806	207	4680,00
			93	806	4680,00
2	Прибуткова накладна	Відображено оприбуткування знятих з автомобіля деталей за ціною можливої реалізації	207	719	1020,00
3	Видаткова накладна	Відвантажено покупцю зняті з автомобіля деталі	361	712	2680,00
4	Податкова накладна	Відображено податкове зобов'язання щодо ПДВ у складі вартості відвантажених деталей	712	641	446,76
5	Бухгалтерська довідка	Відображено списання балансової вартості реалізованих деталей Закрито рахунки обліку доходів і витрат	943	207	1020,00
			712	791	1466,76
			719	791	1020,00
			791	93	4680,00
			791	943	1020,00

Під час прийняття рішення щодо списання об'єктів основних засобів, підприємство бере до уваги той факт, що активи, які відносяться до об'єктів основних засобів, уже не підлягають відновленню, або їх відновлення є економічно недоцільним, а також, у випадку коли об'єкти не можуть бути реалізовані або передані іншим підприємствам.

Вирішенням питань непридатності об'єктів основних засобів, недоцільності їх відновлення шляхом ремонтів на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» займається компетентна, постійно діюча комісія, склад якої затверджений наказом по підприємству та визначені у

Положенні про облікову політику підприємства (додаток Д). До складу комісії залучається: головний інженер, заступник головного бухгалтера, бухгалтер, начальник сектору, завідувач складом, особа на яку покладено матеріальну відповідальність за збереження об'єкта. До компетенції цієї комісії входить безпосередній огляд технічного стану об'єкта основних засобів, що підлягає списанню, визначення безпосередніх причин списання об'єкта (знос, аварія, реконструкція, порушення нормальних умов експлуатації тощо) встановлення осіб, які винні у передчасному вибуття об'єкта основних засобів з експлуатації, внесення пропозицій щодо притягнення таких осіб до відповідальності, встановлення можливості використання окремих частин, вузлів, деталей, чи матеріалів об'єкта, який підлягає списанню та складення актів на списання об'єктів основних засобів.

Акти на списання основних засобів містять дані про суму первісної вартості об'єкта, суму нарахованої амортизації за час експлуатації об'єкта, суму вартості отриманих матеріальних цінностей після ліквідації об'єкта основних засобів, тобто вони містять всю необхідну інформацію для здійснення записів на рахунках бухгалтерського обліку.

Для відображення фактів списання об'єктів основних засобів на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» використовуються такі первинні документи на списання об'єктів основних засобів: акт на списання основних засобів додаток З) та акт на списання транспортних засобів (додаток І).

На основі цих актів здійснюється реєстрація витрат на ліквідацію об'єкта основних засобів та визначається сума виручки, яка дорівнює вартості одержаних від ліквідації об'єкта основних засобів матеріалів, які відповідно до оформлених накладних повинні бути передані на склад на відповідальне зберігання.

Фінансовий результат за операціями з вибуття об'єктів основних засобів формується шляхом вирахування з доходу, отриманого від вибуття об'єктів основних засобів їх залишкової вартості, а також непрямих податків та витрат, які пов'язані із вибуттям об'єктів основних засобів. Регістри аналітичного обліку

об'єктів основних засобів, які вибули, прикладаються до документів, якими оформлюються факти операції з вибуття основних засобів.

Розглянемо порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із вибуття основних засобів на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою».

В 2023 році був лише один випадок вибуття об'єкта основних засобів у результаті його списання, як такого, що не відповідає критеріям визнання активом – автомобіля ИЖ 2715 (спеціалізований вантажний фургон). Так, постійно діюча комісія підприємства склала акт на списання транспортних засобів (додаток І), у якому наведено дані, які характеризують зазначений автомобіль як об'єкт основних засобів, тобто зазначається: інвентарний номер, дата введення в експлуатацію на підприємстві, первісна (переоцінена) вартість, сума зносу, ліквідаційна вартість, номер паспорта, пробіг з початку експлуатації, загальна характеристика автомобіля та причини його вибуття.

Акт на списання транспортних засобів складається у двох примірниках та завіряється підписом керівника підприємства. Перший примірник акта передається до бухгалтерії, а другий примірник залишається у матеріально відповідальній особі. При цьому у складському обліку проводяться записи щодо списання автомобіля в інвентарній картці обліку основних засобів, в описі інвентарних карток по обліку основних засобів, в картці обліку руху основних засобів та в інвентарному списку основних засобів.

При списанні автомобіля з балансу підприємства його потрібно зняти з обліку в сервісному центрі МВС України. Процедура зняття з обліку автомобіля визначена «Порядком державної реєстрації (перереєстрації), зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів» [72], який затверджено постановою КМУ від 07.09.1998 № 1388 та «Інструкцією про порядок здійснення підрозділами ДАІ МВС державної реєстрації, перереєстрації

та обліку транспортних засобів, оформлення і видачі реєстраційних документів, номерних знаків на них» [28], затвердженої наказом МВС від 11.08.2010 № 379.

Автомобіль підлягає зняттю з обліку після проведення його огляду у сервісному центрі МВС, де було зареєстровано автомобіль на основі заяви, поданої підприємством про зняття автомобіля з обліку.

Автомобіль оглядається фахівцями експертної служби МВС задля звірення ідентифікаційних номерів його складових механізмів із номерами, які зазначені у поданих підприємством документах. На підставі огляду автомобіля в цих документах ставлять відповідну відмітку або складають акт огляду (відповідно до п. 15, 40 Порядку № 1388).

За послуги сервісного центру МВС, пов'язані із зняттям автомобіля з обліку здійснюється відповідна оплата. Вартість таких послуг визначається згідно «Переліку платних послуг, які надаються підрозділами Міністерства внутрішніх справ, Національної поліції та Державної міграційної служби» [51]. Розмір плати за надання таких послуг затверджений постановою КМУ від 04.06.2007 № 795 [51].

Під час ліквідації об'єктів основних засобів ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою», за його самостійним рішенням, така операція з точки зору оподаткування ПДВ розглядається як операція з постачання. Для визначення вартості реалізації об'єкта основних засобів, застосовуються звичайні ціни. У випадку, коли на момент ліквідації об'єкт основних засобів має балансову вартість, то його продажна вартість дорівнює балансовій вартості (відповідно до абз. 1 п. 189.9 ПКУ). Проте, бувають випадки коли зазначена норма ПКУ не застосовується. А саме, коли до податкового органу подається відповідний документ про знищення чи розібрання об'єктів основних засобів, унаслідок чого вони не можуть використовуватися за їх первісним призначенням, тоді підприємством не нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ. У такому випадку до декларації з ПДВ за період, на який припадає списання автомобіля додається копія акта на списання транспортних засобів, а також додається висновок комісії про те, що в майбутньому автомобіль не може

використовуватися за первісним призначенням. Отже, порядок визначення ПДВ у випадку списання автомобіля залежить від правильності оформлення документів на списання та своєчасного надання копій таких документів до податкового органу. При дотриманні цих правил підприємство може не нараховувати та не сплачувати податкових зобов'язань з ПДВ. Також не нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ на агрегати або інші відходи, які були отримані в результаті ліквідації автомобіля та підлягають оприбуткуванню й передбачаються для використання у господарській діяльності підприємства (відповідно до п. 189.10 ПКУ). За умови використання не в господарській діяльності підприємства, відбувається нарахування податкових зобов'язань на такі об'єкти відповідно до п. 198.5 ПКУ. Якщо підприємством здійснюється продаж отриманих в результаті ліквідації деталей чи агрегатів, то виникають податкові зобов'язання з ПДВ на загальних підставах, виключення складає металобрухт.

Інформація, що відображена в акті на списання транспортних засобів, після його підписання керівником підприємства, підлягає висвітленню в бухгалтерському обліку. Деталі, вузли, агрегати та інші матеріали, які одержуються після розбирання автомобіля, який ліквідується, оприбутковують шляхом їх зарахування на рахунки, призначені для обліку запасів, із одночасним визнанням іншого доходу. Фінансовий результат, який формується у зв'язку із вибуттям об'єктів основних засобів визначається шляхом втрахування з доходу від вибуття об'єкта основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків та витрат, які пов'язані із вибуттям основних засобів. Амортизація по об'єктам, які вибувають та списуються з балансу припиняє нараховуватися, починаючи з наступного місяця за місяцем вибуття об'єктів основних засобів.

Під час вибуття автомобіля внаслідок невідповідності його критеріям визнання активом здійснюються записи за кредитом субрахунка 105 «Транспортні засоби», а його залишкова вартість відноситься і дебет субрахунка 976 «Списання необоротних активів».

Порядок відображення в обліку підприємства операції пов'язаної із списанням автомобіля ИЖ 2715 наведено у таблиці 2.15.

Узагальнюється інформація, пов'язана з операціями із основними засобами в наступних документах:

- оборотно - сальдовій відомості по рахунку 10 «Основні засоби», у якій ведеться аналітичний облік в розрізі об'єктів основних засобів, при цьому здійснюється відокремлення залишків від оборотів по конкретним об'єктам аналітичного обліку (Додаток 31, 32).

Таблиця 2.15.

Порядок відображення в обліку списання транспортного засобу- автомобіля ИЖ 2715 на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списана вартість автомобіля ИЖ 2715 у частині нарахованої амортизації	131	105	12526,48
2	Оплачені послуги ДАІ із зняття автомобіля ИЖ 2715 з обліку	371	311	220,00
3	Проведено залік заборгованості	685	371	220,00
4	Списано вартість послуг ДАІ на витрати звітного періоду	976	685	220,00
5	Відображено вартість послуг СТО з демонтажу автомобіля ИЖ 2715	976	631	1000,00
6	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631	200,00
7	Оплачено послуги СТО	631	311	1200,00
8	Оприбутковано на склад металобрухт	209	746	3580,00
9	Реалізовано металобрухт у спеціалізований приймальний пункт (без ПДВ)	361	712	3580,00
10	Списано собівартість металобрухту	943	209	3580,00
11	Отримано на поточний рахунок підприємства кошти від реалізації металобрухту	311	361	3580,00
12	Списано на фінансовий результат витрати від списання автомобіля ИЖ 2715	793	976	1220,00
13	Списано на фінансовий результат доходи від списання автомобіля ИЖ 2715	746	793	3580,00

- журналі-ордері і відомості по рахунку 10 «Основні засоби», у якому відображаються усі записи по аналітичним рахункам, що відкриті по даному рахунку а також виводиться залишок на початок та кінець періоду,

підраховуються обороти за звітний період та визначаються залишки після кожного запису за відповідним аналітичним рахунком (додаток Л).

Таким чином, можна сказати що організація обліку основних засобів, на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою», відповідає вимогам чинного законодавства, організовується відповідно до Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» та є ефективною.

## Висновки до розділу 2

Під час дослідження питань, пов'язаних із організацією та методикою обліку і оподаткування операцій з основними засобами, на матеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою», було з'ясовано наступне:

1. ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» є юридичною особою, діяльності якого спрямована на: розроблення всіх видів документації із землеустрою, передбачених законодавством; - проведення інвентаризації земель при здійсненні землеустрою; - виконання топографо-геодезичних та картографічних робіт при здійсненні землеустрою та інше.

2. Аналіз економічних результатів діяльності підприємства свідчать про погіршення показників його діяльності у 2022 р., що характеризується зниженням вартості майна та залучених джерел фінансування, зниженням доходу від реалізації продукції, робіт та послуг й зростанням витрат, зниженням показників ліквідності та платоспроможності, погіршенням фінансової стійкості та суттєвим зниженням рентабельності, що ставить під сумнів можливості подальшого ефективного функціонування, залучення інвестицій та розширення діяльності.

3. Організація обліку операцій з основними засобами на підприємстві відповідає єдиним методологічним принципам бухгалтерського обліку та звітності в Україні, ведеться за допомогою подвійного запису господарських операцій на підставі первинних документів, які використовуються на

підприємстві, та знаходить відображення в регістрах аналітичного, синтетичного обліку і звітності. До основних первинних документів, якими відображують операції з основними засобами на підприємстві відносяться: акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акти приймання – здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, акти на списання основних засобів, інвентарні картки обліку основних засобів, описи інвентарних карток по обліку основних засобів.

4. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» класифіковані за такими групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби.

5. Для відображення операцій з основними засобами в системі бухгалтерського обліку ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» відкрито такі рахунки: 10 «Основні засоби» (субрахунки: 101 «Земельні ділянки», 103 «Будинки та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар»), 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції».

5. Для нарахування амортизації основних засобів на підприємстві використовується пряmlinійний метод із застосуванням строків корисного використання, які встановлені для кожного об'єкта основних засобів відповідно до норм визначених Податковим кодексом.

**РОЗДІЛ 3**  
**НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З**  
**ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ**

3.1. Пропозиції щодо підвищення ефективності організації облікового процесу операцій з основними засобами

Задля забезпечення ефективної організації облікового процесу, планування облікових робіт та раціонального їх розподілу між працівниками бухгалтерської служби на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» доцільно розробити посадові інструкції в тому числі й посадову інструкції для бухгалтера з обліку основних засобів. Така інструкція дозволить чітко визначити та документально оформити обов'язки бухгалтера з обліку основних засобів, його права та визначити відповідальність, що забезпечить ефективне виконання функцій, які належать даному працівнику та унеможливить виконання ним функцій, які йому не належать, встановлює систему взаємовідносин з керівництвом та упорядковує потоки облікової інформації.

Під час складання посадових інструкцій вважаємо за необхідне орієнтуватися на Довідник професій працівників, які є спільними для будь-яких видів економічної діяльності. Для працівників облікової служби посадові інструкції мають розроблятися головним бухгалтером підприємства.

Посадова інструкція працівника облікової служби повинна включати: «найменування посади; загальні положення; цілі і завдання; обов'язки і права; відповідальність; взаємозв'язок з іншими посадовими особами; критерії оцінки виконання обов'язків; умови виплати окладу і премії; порядок призначення, звільнення і заміщення посади; висновок» [14]. Враховуючи відсутність посадової інструкції для бухгалтера, який веде облік основних засобів на досліджуваному підприємстві, нами було розроблено зразок посадової інструкції бухгалтера з обліку основних засобів, який наведено у додатку М.

Хотілося б звернути увагу працівників бухгалтерії досліджуваного підприємства, на метод нарахування амортизації основних засобів, який використовується. На нашу думку, прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів для усіх, без виключення, об'єктів не досить доречний.

Нарахування амортизації за прямолінійним методом призводить до суттєвої зношеності об'єктів основних засобів за строк їх корисного використання та призводить до зниження ефективності їхнього використання, тому для ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» вважаємо за доцільне запропонувати для тих груп основних засобів, які більш інтенсивно експлуатуються та мають схильність до передчасного зношування, використовувати для нарахування амортизації метод зменшення залишкової вартості або метод прискореного зменшення залишкової вартості. Застосування цих методів дозволить швидше здійснювати оновлення тих об'єктів основних засобів, які більш швидко зношуються та потребують здійснення постійних або періодичних ремонтів та модернізації.

На ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» налічується велика кількість комп'ютерної техніки та обладнання, знос по яким нараховується за прямолінійним методом. Слід зазначити, що ці об'єкти основних засобів мають схильність до швидкого морального зносу та старіння, що унеможлиблює її подальше використання з передбаченим рівнем ефективності. З урахуванням цього для нарахування амортизації по об'єктам комп'ютерної техніки пропонуємо застосовувати метод прискореного зменшення залишкової вартості, що, відповідно, забезпечить можливість оновлення таких об'єктів з більшою періодичністю. Зазначені зміни слід внести до Положення про облікову політику ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою».

Забезпечення ефективного процесу обліку операцій з основними засобами зумовлена потребами користувачів інформації (засновниками, кредиторами, інвесторами) в отриманні оперативної та достовірної інформації про стан, рух,

оновлення та рівень ефективності використання об'єктів основних засобів в процесі їх експлуатації, оскільки все це впливає й на загальні показники діяльності підприємства.

Сучасний рівень розвитку системи бухгалтерського обліку не можна визнати бездоганим, на сьогодні ще залишається не вирішеними низка проблем, що пов'язані як з організацією, так і з методикою обліку. Залишається відкритим питання збалансованості ретельного та якісного обліку основних засобів.

Проведений аналіз складу та структури первинних документів та облікових регістрів, які використовуються для відображення операцій з основними засобами, засвідчив наявність застарілих даних, а також відсутність показників, які є актуальними нині в умовах дії НП(С)БО 7 «Основні засоби». З урахуванням цього вважаємо, що первинні документи з обліку основних засобів вимагають структурних та змістовних змін.

Слід відзначити, що в процесі здійснення операцій із введення в експлуатацію об'єктів основних засобів або їх виведення з експлуатації не завжди враховуються наявність індивідуальних специфічних особливостей таких об'єктів. З метою забезпечення якісної організації робіт, які пов'язані із прийманням та/або списанням об'єктів основних засобів вважаємо за необхідне розробити робочу інструкцію з послідовним визначенням переліку завдань, послідовності їх здійснення для кожного з членів комісії та міри відповідальності кожного із них. У зв'язку із представленням представників підрозділів, у яких будуть експлуатуватися об'єкти основних засобів, які вводяться в експлуатацію у складі членів спеціалізованої комісії такі підрозділи зможуть отримати об'єкти основних засобів, функціональні можливості яких відповідатимуть визначеній інформації у технічній документації. Аналогічно, під час їх списання має детально обґрунтовуватися доцільність ліквідації об'єкта основних засобів, що сприятиме усуненню можливостей застосування процедури ліквідації об'єктів основних засобів у корисливих цілях для окремих посадових осіб.

Запропоновано впровадження оптимізаційного механізму управління процесом обліку основних засобів, який функціонально складається з двох

основних етапів: побудови оптимальної структури облікового процесу з урахуванням певних факторів та побудова оптимальної структури забезпечення збереження основних засобів у робочому стані (рис. 3.1). Як свідчить інформація, наведена на рис. 3.1, якісно організований процес управління обліком основних засобів має бути цілісним, єдиним комплексом взаємопов'язаних та взаємоузгоджених між собою способів та методів, які включають систему облікових процедур, спрямованих на «виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації» [14].



Рис. 3.1. Оптимізаційний механізм процесів обліку основних засобів

Під час вивчення питань, пов'язаних з управлінням процесами обліку надходження та використання основних засобів окреслено теоретичні аспекти, які чинять вплив на його ефективність. Насамперед, це недосконалість організації обліку, застосування форм документації, які не досить доцільні для характеристики таких процесів та застосування нерациональних схем

документообігу, що, відповідно негативно впливає на оптимальне використання об'єктів основних засобів в процесі їх експлуатації на підприємстві. З метою нейтралізації негативного впливу означених проблем вважаємо за можливе запропонувати комплекс теоретичних та практичних рекомендацій, спрямованих на забезпечення ефективного управління обліком основних засобів (рис. 3.2).

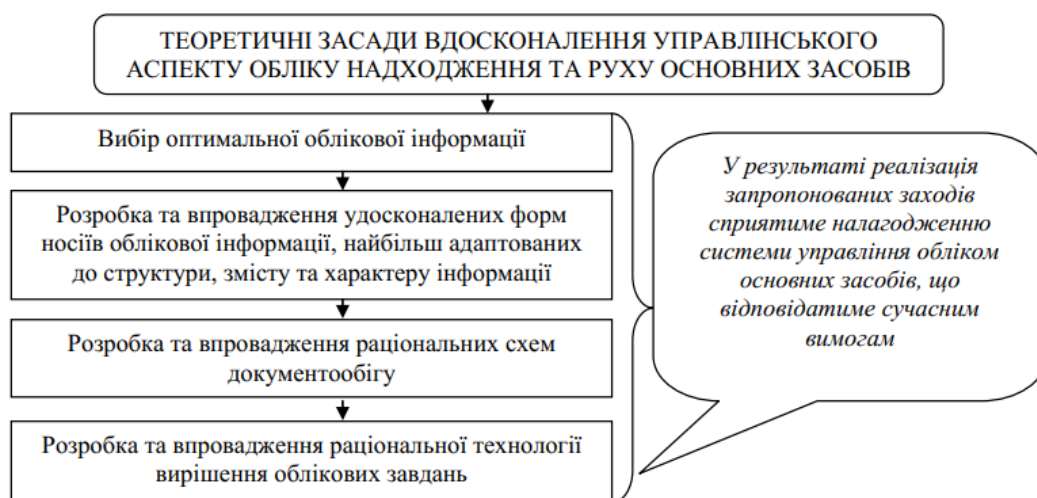


Рис. 3.2. Теоретичні підходи щодо удосконалення управлінського обліку операцій з основними засобами

Вважаємо, що наведені підходи щодо оптимізації процесів обліку операцій з основними засобами «сприятимуть цілісному функціонуванню облікової системи як передумови її вдосконалення через використання низки санаційних напрямів» [1].

Управління процесами обліку основних засобів мають забезпечувати максимальну ефективність використання об'єктів основних засобів з мінімальними витратами, що пов'язані із їх утриманням та обслуговуванням. Задля цього в системі управління має функціонувати механізм, який включає елементи, що здійснюють вплив на відповідні відносини або на певну інформацію які/яка виступають у якості предмета управлінської діяльності. «За допомогою

інформації здійснюється керівний вплив на процеси, котрі відбуваються в системі, для досягнення необхідних бажаних станів (цілей)» [2].

Механізм управління включає наступні складові:

- «цільову: сукупність усіх цілей, на реалізацію яких спрямована управлінська діяльність (підвищення ефективності виконання основних функцій системи)» [3];

- «функціональну: види управлінської діяльності, необхідні для реалізації основних функцій організації» [3];

- «методологічну: методи, які використовуються в процесі управлінської діяльності усіх видів, тобто забезпечують виконання функціональної частини» [3];

- «інструментальну: управлінські рішення, повноваження, засоби інформаційно-матеріального та енергетичного впливу на об'єкт управління» [3];

- «технологічну: технологія підготовки, ухвалення і виконання управлінських рішень» [3].

Процес ефективного управління основними засобами підприємства виступає важливим елементом загальної системи управління, що надає можливості здійснювати випуск запланованого обсягу продукції у встановлені терміни за умови раціонального використання виробничого потенціалу, матеріальних та трудових ресурсів.

З урахуванням вище зазначеного, вважаємо, що механізм ефективного використання основних засобів підприємства може бути реалізований за схемою, наведено на рис. 3.3.

Для ефективного ведення обліку основних засобів слід враховувати принципи, на яких він базується, а саме:

- «досягнення стратегічних цілей економічного розвитку підприємства в контексті забезпечення ефективного використання основних засобів, що передбачає створення необхідних матеріальних та фінансових умов для реалізації його завдань загалом» [3];

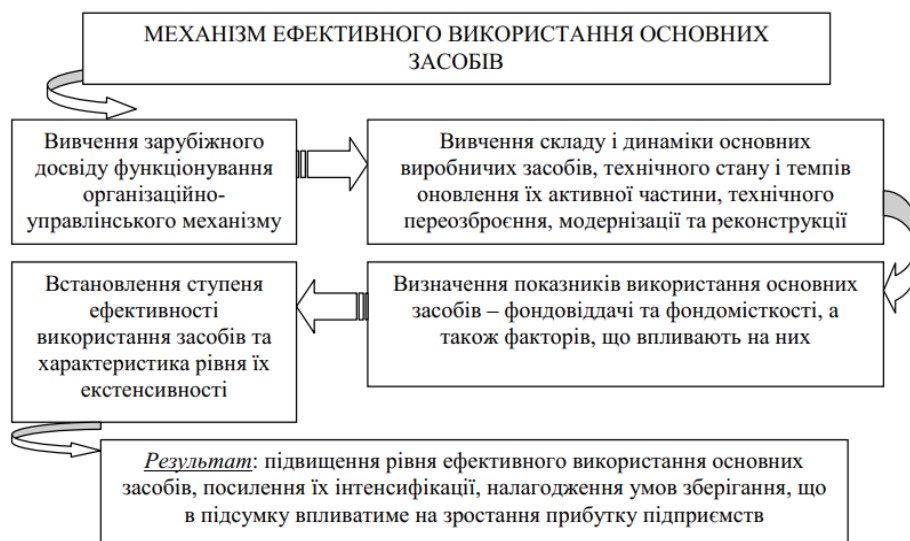


Рис. 3.3. Схема реалізації механізму забезпечення ефективного використання основних засобів на підприємстві

- «плановірність та індивідуальність у забезпеченні ефективного використання основних засобів окремим підприємством у розрізі поліпшення його діяльності в перспективі на основі оптимізації співвідношення між вирішенням поточних та запланованих завдань розвитку» [3];

- «доцільність та оптимальність управлінських рішень за характером відтворення основних засобів підприємства. Обґрунтування потреб в останніх слід проводити на основі кваліфікованого аналізу їх стану та вивчення резервів більш дієвого використання» [3];

- «ефективність формування відтворювальних процесів в окремому господарстві з метою досягнення максимального економічного ефекту» [3].

Дотримання зазначених принципів вимагає налагодження безперервного процесу збору, обробки та аналізу відповідної нормативно-правової, економічної та науково-технічної інформації. Це, відповідно, зумовлює використання сучасної комп'ютерної техніки та спеціальних економіко-математичних методів обробки інформації, як однієї з основних передумов ефективного функціонування механізму управління підприємством. Отже, механізм управління основними

засобами являє собою певну сукупність взаємопов'язаних між собою та взаємоузгоджених методів та засобів.

Особливістю формування організаційної структури підсистеми управління основними засобами є конкретизація цілей, функцій та завдань відносно конкретних об'єктів управління, встановлення та застосування системи планових й оціночних показників ефективності використання об'єктів основних засобів. Забезпечення комплексного, системного підходу до дії механізму управління зумовлює здійснення всебічного аналізу та вивчення результатів реалізації заходів, які здійснювалися на кожній стадії життєвого циклу об'єктів основних засобів: введення в експлуатацію, використання, оновлення та списання з балансу. Використання означеного механізму управління основними засобами на практиці дозволить досягти належних показників якості оперативно-виробничої діяльності, гнучкості системи планування, ритмічності виробничих процесів та виробництво конкурентоспроможної продукції.

Вагому роль у забезпеченні правильності ведення обліку операцій з основними засобами, їх коректне відображення в облікових регістрах та в у фінансовій звітності, а також убезпечення підприємства від ймовірних штрафних санкцій з боку, насамперед, податкової служби, слід коректно сформулювати облікову політику на підприємстві.

Розглянемо ключові питання та можливі варіанти їх відображення в обліковій політиці підприємства, для полегшення процесів обліку операцій з основними засобами. Відповідно до Методичних рекомендацій №365 [72] облікова політика щодо операцій з основними засобами повинна визначити, зокрема: «1) методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів; 2) вартісні ознаки предметів, що входять до МНМА; 3) підходи до переоцінки необоротних активів; 4) підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; 5) підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду» [72].

На підприємстві об'єкти основних засобів можуть складатися із окремих складових частин, які можуть мати різний термін корисного використання (експлуатації), й кожна із цих складових частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів [4]

З урахування цього та задля уникнення запитань зі сторони податкових органів щодо правомірності відображення в обліку операцій з основними засобами необхідним є зазначення в обліковій політиці наступного [3]: «...Підприємство не веде компонентний облік основних засобів в бухгалтерському обліку...» або «... Витрати на капітальний ремонт капіталізуються як окремий компонент основних засобів і амортизуються протягом очікуваного строку корисного використання. Затрати на технічне обслуговування, які не можуть бути визнані як окремий компонент основних засобів, відносяться на витрати в тому періоді, в якому вони винили...» [3]. При цьому необхідно зазначити, що у міжнародній практиці варіант компонентного обліку вважається єдино вірним та обов'язковим.

Як відомо, під час експлуатації об'єктів основних засобів вони поступово зношуються, як в силу фізичного зносу, так і під впливом науково-технічного прогресу, та їх споживчі властивості зменшуються. Знос основних засобів в бухгалтерському обліку відображається шляхом нарахування амортизації з почату корисного використання об'єкта основних засобів. Вартість, що амортизується – це або первісна або переоцінена вартість. Відповідно до НП(С)БО 7: «Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу» [66]. При здійсненні переоцінки об'єкта на ту ж саму дату має здійснюватися переоцінка й усіх інших об'єктів тієї групи основних засобів, до якої належить такий об'єкт. Для проведення переоцінки об'єктів основних засобів в обліковій політиці повинен бути встановлений поріг суттєвості, який визначається керівництвом підприємства. Для цього до Положення про облікову політику до розділу «Облік основних засобів», а саме «модель оцінки після визнання» необхідно внести таке: «... Переоцінка основних засобів проводиться,

якщо залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу» [66].

Для проведення переоцінки основних засобів межа суттєвості визначається у розмірі 10% відхилення залишкової вартості відповідних об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості, за умови, що загальний ефект від здійсненої переоцінки в цілому по відповідному класу основних засобів буде перевищувати індивідуальний критерій суттєвості, який визначений обліковою політикою.

Обов'язково в регламенті облікової політики повинен бути прописаний метод нарахування амортизації основних засобів, у випадку внесення зміни щодо методів нарахування амортизації все це також повинно відображатися в обліковій політиці.

Як показують результати судової практики, якщо під час перевірки ДПС виявлено використання підприємством різних методів амортизації, то буде кваліфіковано як неправомірне завищення суми зносу основних засобів за період, який підлягав перевірці. Для прикладу, можна зазначити таке: «.. відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємством обраний метод нарахування амортизації об'єктів основних засобів – прямолінійний. Амортизація основних засобів здійснюється до досягнення залишкової вартості об'єктом основних засобів його ліквідаційної вартості...» [66].

Згідно з НП(С)БО 7 ліквідаційною вартістю розуміється «сума коштів або вартість активів, яку підприємство очікує отримати відреалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем» [66]. Однак, необхідно зазначити, що сума амортизації об'єкта основних засобів залежить від його ліквідаційної вартості та чим вона менша, тим більша вартість активу підприємством може бути амортизована.

Тому в положенні про облікову політику буде правильним зазначити таке: «.. підприємство встановлює ліквідаційну вартість для автомобілів в розмірі 10000 гривень. Для інших об'єктів основних засобів, якщо в документах про введення в експлуатацію не зазначено інше, підприємство встановлює ліквідаційну вартість,

яка дорівнює нулю...» [66]. Таким чином для підприємства є можливість маневрувати з показниками ліквідаційної вартості в розрізі окремих об'єктів основних засобів не порушивши при цьому норми чинного законодавства.

Також важливе значення для питання нарахування амортизації має таке поняття як «строк корисного використання». Як зазначено у НП(С)БО 7, «строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)» [5].

Для визначення строків корисної експлуатації об'єктів основних засобів до уваги беруться такі фактори:

- а) очікувана тривалість використання актива;
- б) очікувана тривалість фізичного зносу;
- в) очікуваний час настання морального зносу, який виникає в результаті науково-технічного прогресу;
- г) наявність правових або інших обмежень щодо використання актива.

В обліковій політиці може бути зазначено з такий підхід, наприклад: «.. підприємством визначається строк корисного використання актива індивідуально, виходячи з його очікуваної корисності для підприємства».

Крім зазначених вище елементів щодо обліку основних засобів, які мають відображатися в обліковій політиці, можна також рекомендувати зазначити в обліковій політиці наступне:

- витрати, які формують собівартість основних засобів,
- первинний документ, на основі якого здійснюється оприбуткування об'єкта основних засобів,
- порядок оцінки основних засобів, які отримані як внесок до статутного капіталу чи отримані шляхом обміну або безоплатно одержані;
- підстави для перегляду методу нарахування амортизації, строків корисного використання об'єктів, їх ліквідаційної вартості;
- порядок здійснення переоцінки об'єктів основних засобів.

Правильно прописавши усі ці елементи, які стосуються обліку основних засобів в обліковій політиці та здійснюючи облік з дотриманням цієї політики можна забезпечити маневреність деяких питань обліку основних засобів, не порушуючи при цьому законодавчі норми.

### 3.2 Напрямки удосконалення організації обліку основних засобів

Фіксація інформації відносно будь-яких господарських операцій, які відбуваються на підприємстві являються обов'язковим та першочерговим завданням бухгалтерської служби підприємства, що спрямовано на ефективне та раціональне управління діяльністю підприємства.

Справа в тому, що належно організований процес документального відображення будь-яких об'єктів бухгалтерського обліку, в тому числі і основних засобів, може забезпечувати підприємству повну впевненість у достовірності відображення даних у юридичному полі.

Як об'єкт бухгалтерського обліку основні засоби мають певну специфіку документального відображення, що пов'язано з наявними особливостями їх перебування та експлуатації на підприємстві, починаючи зі стадії оприбуткування й закінчуючи стадією вибуття даного об'єкта, що потребує відповідного документального оформлення. Так, наприклад, під час оприбуткування об'єкта основних засобів, йому присвоюється інвентарний номер, що відображається в первинних документах та регістрах бухгалтерського обліку, процес введення в експлуатацію – також супроводжується відповідним документальним оформленням. Під час експлуатації об'єкта основних засобів також відбувається документальне оформлення процесів нарахування амортизації, передачі об'єктів від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої, проведення ремонтів, консервація об'єктів, вибуття, ліквідація, реалізація, а також проведення обов'язкової щорічної інвентаризації. Слід зазначити, що впродовж останніх років відбулися певні зміни,

що стосуються використання форм первинних документів, які застосовуються для відображення операцій з основними засобами на підприємстві. Якщо до 22 жовтня 2021 року нормативне регламентування відображення операцій з основними засобами в первинних документах та форми таких первинних документів визначав Наказ Мінстату № 352 від 29 грудня 1995, то з кінця жовтня 2021 року він втратив чинність. І тепер, порядок та форми первинних документів, які використовуються підприємством для відображення інформації про здійснені операції з основними засобами нормативної регламентації не мають. Зі сторони науковців та практиків в сфері бухгалтерського обліку, це пояснюється тим, що типові форми первинних документів з обліку основних засобів були прийняті ще в 1995 році, тому вони є достатньо застарілими, а з урахуванням численних змін в системі нормативно-правового регламентування обліку основних засобів жодного разу не були відкориговані.

У той же час, нових законодавчих актів, що регламентують відображення операцій з основними засобами в первинних документах не було прийнято, тому було визначено наступне: по-перше, залишилася можливість використання типових форм первинного обліку основних засобів, які були затверджені та прийняті на законодавчому рівні у 2016 році для суб'єктів державного сектору; по-друге, передбачено можливість створення та затвердження внутрішніх документів первинного обліку основних засобів, самостійно підприємством, однак ці документи та їх форми мають бути обов'язково затверджені в наказі (положенні) про облікову політику підприємства. Крім цього, не заборонені для використання й ті форми первинних облікових документів, які були затверджені Наказом Мінстату № 352 від 29 грудня 1995, однак слід внести зміни до шапки бланку, де наведена інформація щодо їх офіційного затвердження.

З урахування усього вище зазначеного, візуалізуємо процес документального обігу типових первинних документів з обліку основних засобів впродовж усього циклу експлуатації об'єкта основних засобів, який характерний для будь-якого підприємства (рис. 3.4).

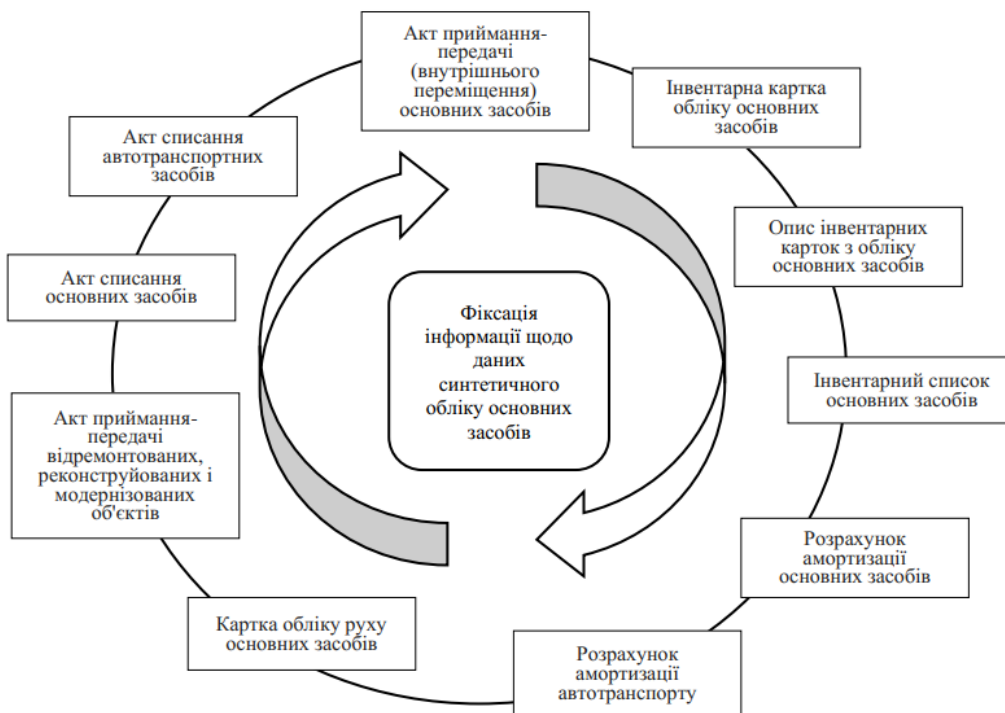


Рис. 3.4. Схема документообігу для відображення інформації з основними засобами на підприємстві

Як свідчить інформація, наведена на рис. 3.4, операції з основними засобами, як об'єкт бухгалтерського обліку вимагають досить значного обсягу первинної документації. Це пов'язано із тим, що кожна операція з руху об'єкта основних засобів повинна бути зафіксована на відображена у відповідному первинному документів. З урахуванням цього на підприємстві повинен бути затверджений Графік документообігу основних засобів в цілому по підприємству, розроблений зразок якого наведено в додатку Н.

Відображення фактів фінансово-господарської діяльності підприємства, які пов'язані з експлуатацією та рухом об'єктів основних засобів здійснюється на основі проведення ряду послідовних операцій та застосування відповідної технології та методології ведення бухгалтерського обліку. Проте, першочерговим етапом є організація процесу бухгалтерського обліку, як об'єктивна

закономірність функціонування будь-якого процесу, що базується на його упорядкуванні в часі та просторі. Таким чином, процес обліку операцій з основними засобами є логічною послідовністю стадій, які здійснюються у чітко визначеному порядку й не можуть бути відокремленими одна від одної. На кожній із цих стадій відбувається обробка отриманої інформації з первинних облікових документів, які надходять до бухгалтерської служби та здійснюється узагальнення відповідної інформації в регістрах бухгалтерського обліку та звітності. На рисунку 3.5 відображено модель, яка демонструє порядок формування облікової інформації на всіх етапах життєвого циклу об'єкта основних засобів на підприємстві.

Умовно таких стадій визначено чотири. Процес бухгалтерського обліку операцій з основними засобами розпочинається з першої стадії, яка по-суті, є його відправною точкою, оскільки передбачає виконання певних організаційних заходів та виступає необхідною передумовою функціонування наступних трьох стадій облікового процесу операцій з основними засобами. Отже, на першій стадії «Організаційні аспекти побудови обліку основних засобів» здійснюється:

- 1) вибір видів та форм первинних документів, які будуть використовуватися для оформлення операцій, пов'язаних із рухом експлуатацією об'єктів основних засобів (розробка власних форм, або затвердження типових);
- 2) забезпечення своєчасного та правильного документального відображення операцій, пов'язаних із надходженням, переміщенням, експлуатацією та вибуттям основних засобів;
- 3) забезпечення правильної класифікації об'єктів основних засобів на підприємстві, відповідно до потреб управління та вимог бухгалтерського обліку;
- 4) обрання методики бухгалтерського обліку операцій з основними засобами та визначення обраних методичних прийомів у документі, що регламентує облікову політику підприємства (наказ, положення);
- 5) встановлення матеріально-відповідальних осіб, на яких буде покладено відповідальність за збереження об'єктів основних засобів;
- 6) забезпечення своєчасної та повної інвентаризації основних засобів у терміни, визначені на рівні законодавства;
- 7) визначення обов'язків та відповідальності працівників облікової служби щодо відображення в

бухгалтерському обліку операцій з основними засобами, складання регістрів бухгалтерського обліку та формування відповідних показників для відображення у фінансовій звітності.

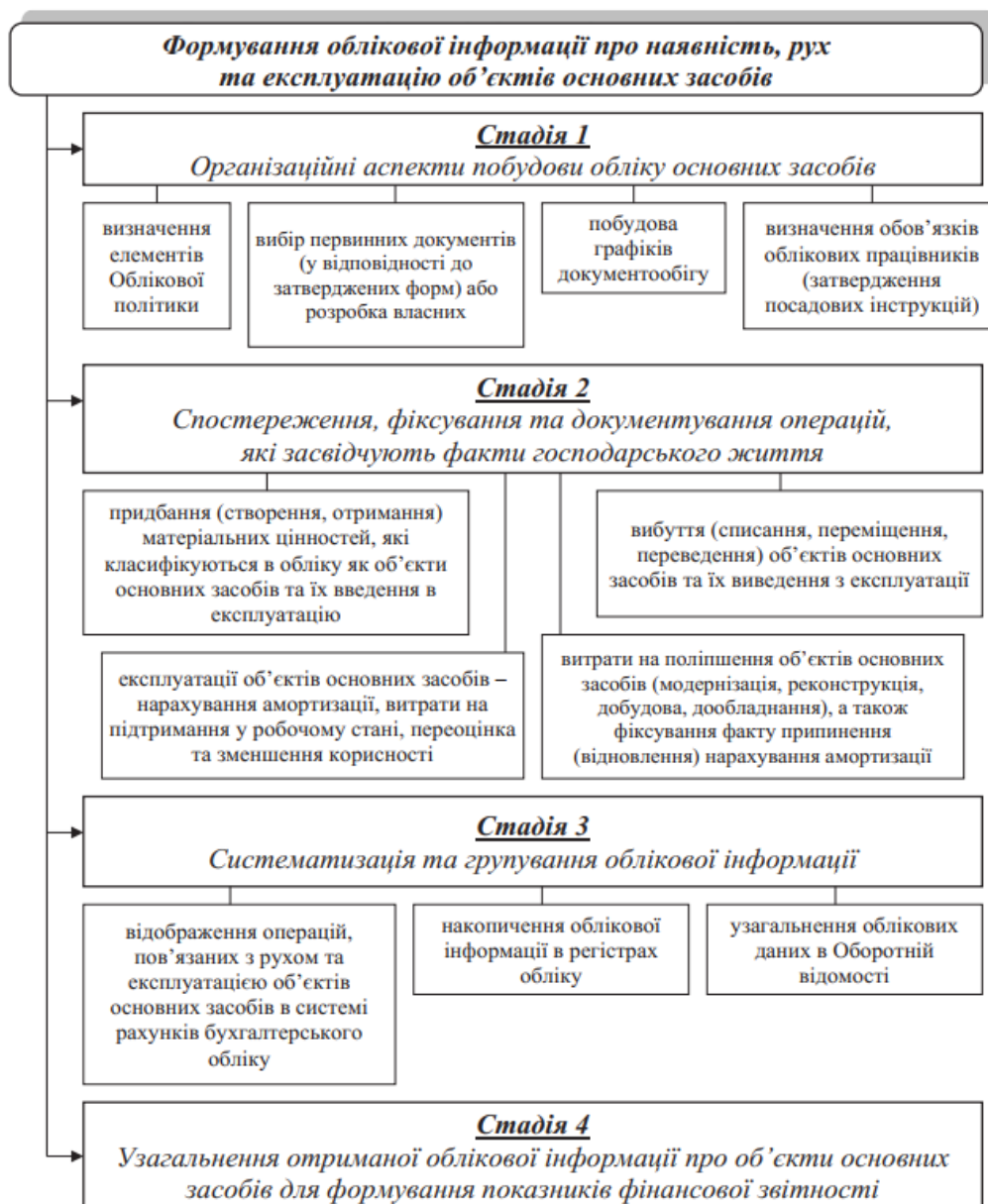


Рис. 3.5. Модель формування облікової інформації про наявність, рух та експлуатацію об'єктів основних засобів

Перша стадія, відрізняється від наступних тим, що дії, які здійснюються в межах цієї стадії не повторюються у часі, вони можуть лише певним чином трансформуватися в силу зміни законодавчо створених правил ведення обліку операцій з основними засобами.

Друга стадія передбачає відображення комплексу заходів, пов'язаних із технічним забезпеченням процесів ведення обліку операцій з основними засобами. На цій стадії здійснюється спостереження та фіксація господарських операцій, пов'язаних із рухом та експлуатацією об'єктів основних засобів в первинних документах для подальшого їх відображення в регістрах бухгалтерського обліку. На цій стадії застосовуються окремі елементи методу бухгалтерського обліку, насамперед, документування та інвентаризація, за допомогою яких реалізуються такі взаємопов'язані між собою облікові функції, як: спостереження, контроль, вартісне вимірювання та реєстрація фактів здійснених операцій у первинних документах. Вартісне відображення господарських операцій з основними засобами здійснюється за допомогою оцінки. Таким чином, результатом другої стадії облікового процесу операцій з основними засобами є формування первинної бухгалтерської документації.

На третій стадії здійснюється систематизація та групування даних щодо операцій з основними засобами в системі рахунків бухгалтерського обліку та її відображення в регістрах бухгалтерського обліку. Потреби системи управління в інформації про операції з основними засобами, яка акумулюється в бухгалтерському обліку, визначає цільове спрямування облікової інформації, визначає розрізи аналітичного обліку, склад облікових регістрів та їх зміст. Таким чином відбувається формування певним чином узагальнених та систематизованих показників щодо здійснюваних операцій з об'єктами основних засобів, їх наявності, руху, а також витрат, які виникають під час їхньої експлуатації.

Четверта стадія передбачає здійснення узагальнення отриманої інформації в системі бухгалтерського обліку та її відображення у вигляді звітних показників про стан основних засобів підприємства, які формуються у фінансовій, податковій та статистичній звітності. Дана стадія облікового процесу передбачає

застосування таких елементів методу бухгалтерського обліку, як балансове узагальнення та звітність, які у сукупності з усією інформацією, що сформована у системі обліку про основні засоби надають можливість отримання відомостей щодо видів та напрямів діяльності підприємства та забезпечують можливість здійснення прогнозування майбутнього розвитку.

Враховуючи побудовану модель формування облікової інформації про операції з основними засобами та визначених стадій її руху, порядок документального оформлення операцій, які пов'язані з наявністю, рухом та експлуатацією основних засобів на підприємстві, пропонується розглядати з урахуванням запропонованих нових форм первинних документів, зразки та порядок формування яких наведено у додатку П.

Отже, висвітлені альтернативні підходи щодо формування інформації про операції з основними засобами в первинних облікових документах нададуть можливість більш повного та ефективнішого розкриття необхідної інформації та задоволення існуючих інформаційних потреб користувачів, що сприятиме підвищенню якості, раціональності та обґрунтованості прийняття управлінських рішень. З урахуванням наданих пропозицій щодо формування первинних облікових документів для відображення операцій з основними засобами загальну схему організації їхнього документообігу можна представити за допомогою рис.

3.6.

Впровадження запропонованих підходів щодо організації документообігу в контексті обліку операцій з основними засобами на практиці повинно базуватися на наступних принципах:

- 1) принцип *системності* – передбачає, що під час розробки системи документообігу та її практичного впровадження, потрібно враховувати усталені взаємовідносини, які сформувалися між бухгалтерською службою підприємства та його окремими структурними підрозділами, за якими закріплені конкретні об'єкти основних засобів;

2) принцип *відкритості* – передбачає необхідність врахування можливостей здійснення доповнень та оновлення руху облікових документів без порушення їхнього функціонального порядку;

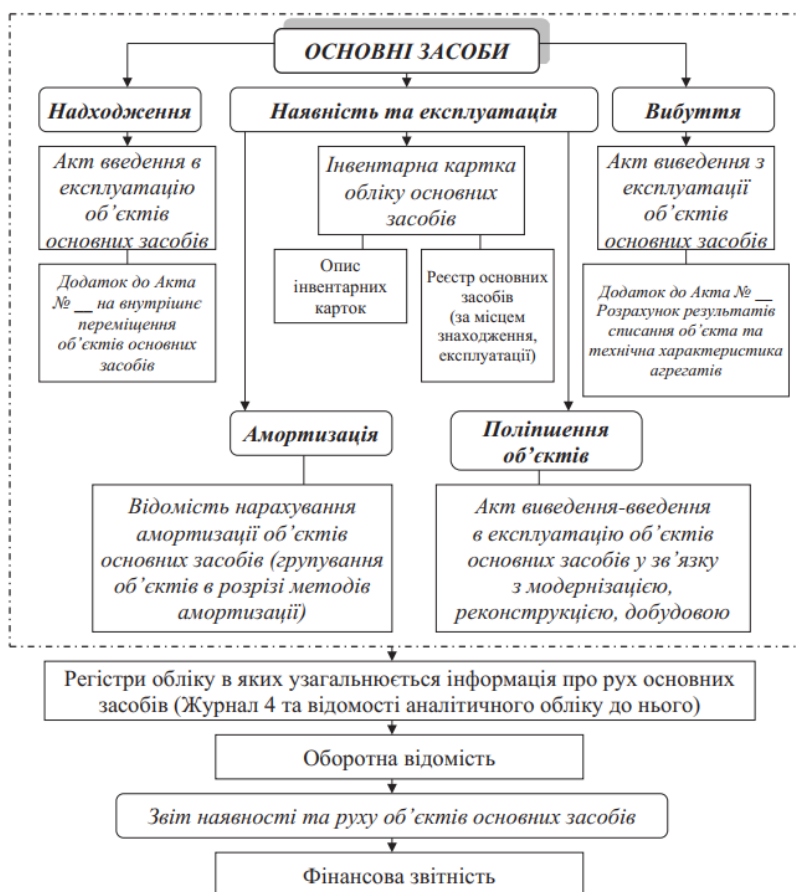


Рис. 3.6. Концептуальна модель документообігу з наявності та руху основних засобів

3) принцип *ефективності* – передбачає забезпечення раціонального співвідношення між затратами часу, які йдуть на створення документа, його доповнення, зберігання та передачі в архів й корисності інформації, що акумулюється в даному документів.

Таким чином, раціонально організований процес документообігу операцій, пов'язаних з обліком основних засобів має забезпечувати мінімальні розриви у

часі між здійсненням господарської операції та отриманням відповідної звітної інформації, достатньої для прийняття управлінських рішень й визначення ефективності використання об'єктів основних засобів. Крім того, сформована на підприємстві система документообігу повинна визначати не лише порядок складання документів та формування в них відповідної інформації, але і порядок візування документів, що забезпечить встановлення відповідальності та здійснення контролю за здійсненням господарських операцій з об'єктами основних засобів.

### Висновки до розділу 3

Під час визначення напрямів удосконалення обліку і оподаткування операцій з основними засобами були обґрунтовані такі рекомендації:

1. Базуючись на дослідженні теоретичних питань обліку і оподаткування операцій з основними засобами та чинної практики організації та методики обліку операцій з основними засобами було розроблено механізм управління обліком основних засобів, який засвідчує, що якісно організована та цілісна управлінська модель обліку операцій з основними засобами, - це єдина система взаємопов'язаних та взаємоузгоджених під собою способів та методів бухгалтерського обліку, які включають комплекс облікових процедур, пов'язаних із виявленням, вимірюванням, реєстрацією, накопиченням, узагальненням, зберіганням та передачею інформації зацікавленим особам.

2. Обґрунтовано, що основними напрямками удосконалення організаційних аспектів обліку операцій з основними засобами, насамперед, є раціоналізація та уніфікація форм первинних документів та їх складових, як носіїв інформації. Запропоновані підходи щодо удосконалення видів та форм первинних документів з обліку операцій з основними засобами та формування системи їх документообігу спрямовані на: зменшення кількості первинних документів та пришвидшення руху облікової інформації; забезпечення раціонального документообігу та підвищення ефективності контролю за виконанням документів

щодо обліку операцій з основними засобами та прийняття виважених управлінських рішень щодо використання об'єктів основних засобів; підвищення ефективності матеріально-відповідальних осіб, за якими закріплені об'єкти основних засобів та працівників бухгалтерської служби, які ведуть облік операцій з основними засобами, так і підприємства в цілому; зниження витрат на складання, обробку, узагальнення та зберігання облікових документів. Такий підхід забезпечить уніфікацію та спрощення порядку документування операцій з основними засобами, сприятиме підвищенню інформативності документів та підвищить якість інформаційних потоків підприємства, а також сприятиме підвищенню ефективності контрольних процедур, пов'язаних із зберіганням та експлуатацією об'єктів основних засобів.

## ВИСНОВКИ

На основі вивчення та висвітлення теоретичних та практичних засад організації і методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами можемо зробити такі висновки:

Обґрунтовано, що основні засоби – це матеріальні активи, які утримуються на підприємствах, установах та організаціях з метою їхнього використання під час провадження діяльності впродовж періоду, який розпочинається з дати введення в експлуатацію та перевищує один рік й вартість яких є більшою ніж 20000 гривень та поступово знижується у зв'язку із фізичним та/або моральним зносом.

Дослідження діючих класифікаційних ознак основних засобів довели, що останні класифікують за такими критеріями: галузевою ознакою; напрямками використання; ознакою приналежності; відповідно до функціонального призначення; за натурально-речовими ознаками. Також класифікація основних засобів за відповідними групами здійснюється для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування, відповідно до Податкового кодексу України та Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Можливість достовірної оцінки об'єктів основних засобів є однією з основних умов визнання їх активами. При цьому оцінка об'єктів основних засобів має відповідати чинним вимогам бухгалтерського обліку, оскільки вона лежить в основі визнання об'єктів основних засобів активом. Відповідно до чинного законодавства визначені такі види оцінки об'єктів основних засобів: первісна, залишкова; справедлива та ліквідаційна вартість. Застосування тієї чи іншої оцінки обумовлюється цілями, які визначаються користувачами економічної інформації.

Облік операцій з основними засобами має бути спрямований на забезпечення: достовірної оцінки основних засобів; визначення економічних вигід від використання об'єктів основних засобів; контролю наявності та збереження основних засобів з моменту їх надходження на підприємство й до їх вибуття

(списання з балансу); правильного і своєчасного нарахування амортизації; контролю за ефективним використанням коштів, які використовуються на реконструкцію, модернізацію, відновлення у відповідності з наявними джерелами фінансування; контролю за ефективним використанням основних засобів у залежності від їх потужності; правильного визначення результатів від ліквідації об'єктів основних засобів. Інформація щодо наявності та руху основних засобів узагальнюється на рахунках бухгалтерського обліку: 10 «Основні засоби», 131 «Знос основних засобів», 15 «Капітальні інвестиції».

Оподаткування операцій з основними засобами здійснюється у відповідності з вимогами Податкового кодексу України на основі узгодження з Методичними рекомендаціями з обліку основних засобів та відображається в системі рахунків бухгалтерського обліку, у податковій та фінансовій звітності підприємства.

Дослідження питань, пов'язаних із організацією та методикою обліку і оподаткування операцій з основними засобами здійснювалося на матеріалах ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою», який є юридичною особою, а діяльність його спрямована на: розроблення всіх видів документації із землеустрою, передбачених законодавством; проведення інвентаризації земель при здійсненні землеустрою; виконання топографо-геодезичних та картографічних робіт при здійсненні землеустрою та інше.

Аналіз економічних результатів діяльності підприємства свідчать про погіршення показників його діяльності у 2022 р., що характеризується зниженням вартості майна та залучених джерел фінансування, зниженням доходу від реалізації продукції, робіт та послуг й зростанням витрат, зниженням показників ліквідності та платоспроможності, погіршенням фінансової стійкості та суттєвим зниженням рентабельності, що ставить під сумнів можливості подальшого ефективного функціонування, залучення інвестицій та розширення діяльності.

Організація обліку операцій з основними засобами на підприємстві відповідає єдиним методологічним принципам бухгалтерського обліку та звітності в Україні, ведеться за допомогою подвійного запису господарських

операцій на підставі первинних документів, які використовуються на підприємстві, та знаходить відображення в регістрах аналітичного, синтетичного обліку і звітності. До основних первинних документів, якими відображують операції з основними засобами на підприємстві відносяться: акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акти приймання – здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, акти на списання основних засобів, інвентарні картки обліку основних засобів, описи інвентарних карток по обліку основних засобів.

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби на ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» класифіковані за такими групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби.

Для відображення операцій з основними засобами в системі бухгалтерського обліку ДП «Черкаський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» відкрито такі рахунки: 10 «Основні засоби» (субрахунки: 101 «Земельні ділянки», 103 «Будинки та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар»), 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції». Для нарахування амортизації основних засобів на підприємстві використовується прямолінійний метод із застосуванням строків корисного використання, які встановлені для кожного об'єкта основних засобів відповідно до норм визначених Податковим кодексом.

Базуючись на дослідженні теоретичних питань обліку і оподаткування операцій з основними засобами та чинної практики організації та методики обліку операцій з основними засобами було розроблено механізм управління обліком основних засобів, який засвідчує, що якісно організована та цілісна управлінська модель обліку операцій з основними засобами, - це єдина система взаємопов'язаних та взаємоузгоджених під собою способів та методів

бухгалтерського обліку, які включають комплекс облікових процедур, пов'язаних із виявленням, вимірюванням, реєстрацією, накопиченням, узагальненням, зберіганням та передачею інформації зацікавленим особам.

Обґрунтовано, що основними напрямками удосконалення організаційних аспектів обліку операцій з основними засобами, насамперед, є раціоналізація та уніфікація форм первинних документів та їх складових, як носіїв інформації. Запропоновані підходи щодо удосконалення видів та форм первинних документів з обліку операцій з основними засобами та формування системи їх документообігу спрямовані на: зменшення кількості первинних документів та пришвидшення руху облікової інформації; забезпечення раціонального документообігу та підвищення ефективності контролю за виконанням документів щодо обліку операцій з основними засобами та прийняття виважених управлінських рішень щодо використання об'єктів основних засобів; підвищення ефективності матеріально-відповідальних осіб, за якими закріплені об'єкти основних засобів та працівників бухгалтерської служби, які ведуть облік операцій з основними засобами, так і підприємства в цілому; зниження витрат на складання, обробку, узагальнення та зберігання облікових документів. Такий підхід забезпечить уніфікацію та спрощення порядку документування операцій з основними засобами, сприятиме підвищенню інформативності документів та підвищить якість інформаційних потоків підприємства, а також сприятиме підвищенню ефективності контрольних процедур, пов'язаних із зберіганням та експлуатацією об'єктів основних засобів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агрес О. Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств : автореф. дис.к.е.н.: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О.Г. Агрес : Львівський нац. аграр. ун-т. Львів, 2013. 20 с.
2. Аналіз наявності, стану, руху і використання основних засобів : матеріал до лекцій №3. URL : <https://d-learn.pnu.edu.ua/data/users/7519/materialy%20do%20lekcij%20%203.pdf> (дата звернення: 22.10.2022)
3. Бабаєв Ю. А. Теорія бухгалтерського обліку. Київ : Вища школа, 2009. 692 с.
4. Бабяк Н. Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств. Суми : *Вісник Сумського державного університету*. 2005. № 10(82). С. 177–185.
5. Білоусов А. Удосконалення документального оформлення операцій з основними засобами в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби». *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. №3. С.21-28.
6. Білоусько В. С., Беленкова М. І. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Кондор, 2007. 423с.
7. Бойко В. М., Вашків П. Г. Бізнес: словник-довідник. Київ : Україна, 2009. 565 с.
8. Бондарчук В. В. Звітність підприємств як джерело інформації про основні засоби для потреб державного управління. *Одеса : Науковий журнал Економіка: реалії часу*, 2012. № 2(3). 111–115.
9. Брадул О. М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій: монографія. Київ : КНТЕУ, 2009. 356 с.
10. Бразілій Н. М. Організація та методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення. Чернівці : *Збірник наукових праць Чернівецького*

*державного технічного Університету. Серія: Економічні науки, 2013. № 24. С. 104-109.*

11. Бразілій Н. М., Муренко А. А. Класифікація необоротних активів за групами та ознаками – передумова вдосконалення обліку. Хмельницький : *Вісник Хмельницького національного університету, 2009. № 6. С. 123–129.*
12. Бурова Т. Експрес-аудит необоротних активів підприємства. Миколаїв : *Науковий Вісник МНУ ім. В. О. Сухомлинського Економічні науки, 2016. № 1 (6). С. 33–38.*
13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Конспект лекцій. Житомир : ПП Рута. 2010. 224 с.
14. Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку: підручник 4–те видання, доп. і перероб. Житомир : ПП Рута, 2005. 371 с.
15. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз : навч. посіб. Житомир : Рута, 2003. 680 с.
16. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / за ред. проф. Бутинця Ф.Ф. - 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП Рута, 2006. 832 с.
17. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. Бутинця Ф.Ф. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
18. Галецька Т.І. Особливості обліку основних засобів на підприємстві та шляхи його вдосконалення / Т.І. Галецька, А.М. Хазанюк // Національний університет «Острозька академія». – 2020. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bit.ly/3EUtmYL>.
19. Голов С.Ф. Бухгалтерській облік за міжнародними стандартами. К: Лібра, 2001. 839 с.
20. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. 2-ге вид. Київ : Лібра, 2004. 704 с.
21. Дем'яненко М. Я. Фінансовий словник-довідник. К. : ІАЕ УААН, 2003. 555 с.

22. Джеджула В.В. Сутність поняття «основні засоби» / В.В. Джеджула, І.Ю. Єпіфанова, Н.Р. Волоська // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2016. – № 4 (04). – С. 127-131. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/4\\_2016/27.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/4_2016/27.pdf).
23. Дмитрик С. О. Облік основних засобів починається з малого : газета. Київ : *Все про бухгалтерський облік*. 2006. № 99. С. 49-52
24. Жадан Т. А. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки : електронне наук. видання*. 2015. Вип. 8. С. 1112-1116. URL : <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/233> (дата звернення: 25.10.2023).
25. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури. 2017. 368 с.
26. Журавель Н. Методи нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку. Київ : Баланс, 2011. №16. С. 5-6.
27. Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О. Економічний словник : Київ : Кондор, 2006. 356 с.
28. Завадський Й.С. Словник економічних термінів: менеджмент, маркетинг, підприємництво. Житомир : ЖІТІ, 1999. 444 с.
29. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики. К. «Знання» 2003. 327 с.
30. Загородній А. Г., Вознюк А. Г. Фінансово-економічний словник : Київ : Знання, 2011. 1072 с.
31. Задорожний, З. В, Давидович І. Є., Омецінська І. Я. Управлінський облік : навч. посіб. Київ : ХАЙТЕК ПРЕС, 2010. 280 с.
32. Зима Ю. Особливості застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в обліку основних засобів. Тернопіль : *Економічний аналіз : зб. наук. пр.* 2018. Вип. 12, ч. 4. с. 211-214.
33. Зябченкова Г. В. Застосування справедливої оцінки основних засобів в обліку Формування ринкових відносин в Україні. 2012. № 2. С. 129-133. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu\\_2012\\_2\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_2_29) (дата звернення 20.10.2023).

34. Іващенко В.І., Болюх М.А. Економічний аналіз господарської діяльності. Київ : ЗАТ «НІЧЛАВА», 2001. 204 с.
35. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, власного капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України : від 30.11.1999 р. №291 (із змін. і доп.). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 15.10.2022).
36. Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Дніпро : ДВНЗ ПДАБА, Вена: Premier Publishings.r.o. Vienna, 2018. 102 с.
37. Крупка Я. Д. Облік інвестицій : монографія / Крупка Я. Д. Тернопіль : Економічна думка, 2011. 302 с.
38. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 534 с
39. Кучерова Г. Ю., Кулько-Лабинцева І. В. Розподіл вартості основних засобів підприємств в процесі їх функціонування. *Вісник Приазовського державного технічного університету*. 2018. Вип. 36. С. 49-58.
40. Ластовецький В. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів: як поєднати. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. №8. С.37-44.
41. Лень В.С. Управлінський облік: навч. посіб. 2-ге вид., випр. Київ : Знання-Прес, 2006. 317 с.
42. Литвин Н. Б. Облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Київ : Атака, 2007. 208 с.
43. Мазаракі. А.А. та ін.. Економіка торгівельного підприємства: підручник для вузів. Київ «Хрещатик», 1999. 800 с.
44. Мельничук І. В. Мужевич Н. В. Облік фінансового забезпечення відтворення основних засобів будівельних підприємств : *Галицький економічний вісник*. Тернопіль, 2019. № 1. С. 123- 130.

45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р.: (із змін. і доп.). URL : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014) (дата звернення 15.10.2023).
46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда» від 01.01.2012р.: (із змін. і доп.). URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_018#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018#Text) (дата звернення 11.10.2023).
47. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» від 01.01.2012р. (із змін. і доп.). URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_023#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023#Text) (дата звернення 21.10.2022).
48. Мних Є. В., Барабаш Н. С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 536 с.
49. Мулик Т. О. Інформаційно-організаційні засади аналізу основних засобів в управлінні реальними інвестиціями. Херсон : *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2018. Вип. 29(2). С. 173-177.
50. Назаренко І. Порядок оформлення первинних документів для обліку основних засобів. *Все про бухгалтерський облік*. 2005. №65(732). С.16-22.
51. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 09.10.95 р. № 253.
52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 року № 73. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 09.11.2023).
53. Неміш Ю. В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2012. Т. 5. № 3–4. С. 181–187.
54. Орловський Д.Л. Бізнес-процеси підприємства: моделювання, аналіз, вдосконалення. Част. 2. Бізнес процеси: аналіз, управління, удосконалення. Харків : НТУ «ХПІ», 2018. 433 с.

55. Осовська Г.В., Юркевич О.О., Завадська Й.С. Економічний словник. Київ : Кондор, 2007. 358 с.
56. Островська О. Оцінка фінансового стану підприємств в умовах стандартизації фінансової звітності //Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. - №2. С.28-32.
57. Очеретко Л.М., Малишева Л. В. Напрямки гармонізації податкового та бухгалтерського обліку основних засобів. *Інноваційна економіка*. 2017. № 3. с. 297-299.
58. Петренко А.Я. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення / А.Я. Петренко, В.Д. Попова // Мукачівський державний університет. – 2018. – № 18. – С. 994-1001.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://economyandsociety.in.ua/journals/18\\_ukr/138.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/18_ukr/138.pdf).
59. Пирог О.В. Детермінація основних засобів підприємств в умовах інвестиційного розвитку. Львів : *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2020. №835. С. 240-250.
60. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 13.10.2023)
61. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. (із змін. та доп.). URL : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17> (дата звернення 18.10.2023).
62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» : затв. наказом М-ва фінансів України № 181 від 28 лип. 2000 р. (із змін. та доп.). URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text> (дата звернення: 05.11.2023).
63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: затв. наказом М-ва фінансів України від 07 лип. 1999 р. №

- 163 (із змін. та доп.). URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (дата звернення: 01.11.2023).
64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: затв. наказом М-ва фінансів України від 07 лист. 2003 р. № 617 (із змін. та доп.). URL : <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення: 02.11.2023).
65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: затв. наказом: М-ва фінансів України від 24 груд. 2004 р. № 817 (із змін. та доп.). URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text> (дата звернення: 03.11.2023).
66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. №92 (із змін. та доп.). URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 12.10.2023).
67. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління прибутком підприємства. *Облік і фінанси*. 2015. № 4 (70). С. 53-60.
68. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 30.10.2023).
69. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : затв. наказом М-ва фінансів України № 561 від 30 верес. 2003 р. (із змін. та доп.). URL : <https://ips.ligazakon.net/document/view/mf03270?an=2> (дата звернення: 04.11.2023).
70. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : затв. наказом М-ва фінансів України від 29 груд. 2000 р. № 356. (із змін. та доп.). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 23.10.2023).

71. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. наказом М-ва фінансів України № 879 від 02 вер. 2014 р. (із змін. та доп.). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 25.10.2023).
72. Про затвердження типових форм первинного обліку: затв. Наказом М-ва Статистики України від 29 груд. 1995 р. №352 (із змін. та доп.). URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0508-98> (дата звернення 15.10.2023).
73. Rogoznyy S. Основні засоби за МСФЗ: особливості визнання та оцінки. *Все про бухгалтерський облік*. 2019. № 27 (22 берез.). с. 4-10
74. Рунчева Н. В. Облік амортизації в Україні. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2009. № 3 (7). С. 104-108.
75. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навчальний посібник, 2 вид., випр. і доп. Київ : Знання, 2005. 662 с.
76. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2005. 578 с.
77. Сопко В., Карев В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 3. С. 34-46.
78. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Знання, 2015. 631 с.
79. Сухарський, В. С. Економічний словник-довідник. Тернопіль : Богдан, 2012. 328 с.
80. Ткаченко Л. Особливості оцінки основних засобів: історія і сучасність. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 10. С. 11-19.
81. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : Підруч. Київ : Алерта, 2007. 1080 с.
82. Томчук О.Ф., Мулик Т.О., Федоришина Л.І. Управлінський аналіз: сутність та значення у прийнятті рішень. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 4. С. 144–154.
83. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Магопець О.А., Давидов І.Г., Сорокіна А.І., Головченко Н.Ю. Кіровоград : ТОВ «КОД», 2010. 280 с.

84. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк. Київ : Хай-Тек Прес, 2013. 544 с.
85. Чалий І. Основні засоби за МСБО та П(С)БО: 7 головних відмінностей. *Все про бухгалтерський облік*. 2018. № 32 (4 квіт.). с. 27-29.
86. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія. Житомир : ЖДТУ, 2007. 528 с.
87. Шаровська Т.С. Сучасна проблематика обліку основних засобів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 3 (20). С. 543-549. Режим доступу: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20\\_2019/83.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/83.pdf).
88. Шелін С. В. Особливості обліку амортизації основних засобів в автоматизованій системі. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2017. № 6. С. 28-30
89. Яковишина Н. А. Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. №5. С. 779-783.
90. Ямборко, Г. Бухгалтерська амортизація основних засобів: обираємо метод та обліковуємо. *Все про бухгалтерський облік*. 2006. № 31. С. 21-27.

# Додатки