

УДК 658.2:658.51

Формування новітніх підходів до практичних потреб з організації обліку основних засобів

Поповиченко Г.С.

доцент кафедри обліку і аудиту
Луганського національного аграрного університету

У статті визначені науково обґрунтовані теоретичні та практичні рекомендації щодо удосконалення теоретико-методичних аспектів і розроблення практичних рекомендацій, що стосуються обліку основних засобів, для забезпечення їхнього ефективного функціонування. Ефективність використання основних засобів залежить від організації своєчасного одержання надійної і досить повної обліково-економічної інформації. У зв'язку з цим зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління. Для підвищення рівня інформаційного забезпечення вимагають подальшого удосконалення первинна облікова документація і реєстри аналітичного обліку основних засобів.

Ключові слова: основні засоби; бухгалтерський облік; первинний облік.

Поповиченко А.С. ФОРМИРОВАНИЕ НОВЕЙШИХ ПОДХОДОВ К ПРАКТИЧЕСКИМ ПОТРЕБНОСТЯМ В ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В статье определены научно обоснованные теоретические и практические рекомендации по совершенствованию теоретико-методических аспектов и разработке практических рекомендаций, касающихся учета основных средств, для обеспечения их эффективного функционирования. Эффективность использования основных средств зависит от организации своевременного получения надежной и достаточно полной учетно-экономической информации. В связи с этим возрастает роль и значение учета как одной из важнейших функций управления. Для повышения уровня информационного обеспечения требуют дальнейшего совершенствования первичная учетная документация и регистры аналитического учета основных средств.

Ключевые слова: основные средства; бухгалтерский учет; первичный учет.

Popovichenko A.S. FORMATION OF THE INNOVATIVE APPROACHES TO THE PRACTICAL NEEDS IN THE ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS

In this article the evidence-based theoretical and practical recommendations to improve the theoretical and methodological aspects and the development of practical recommendations regarding the accounting of fixed assets to ensure their effective functioning. The effectiveness of plant and equipment depends on the organization to arrive at a reliable and sufficiently complete accounting and economic information. In this regard, the role and importance of accounting as a major management functions. To improve information management require further development of primary records and registers of the analytical accounting of fixed assets.

Keywords: fixed assets; bugaltersky accounting; primary consideration.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Економічний розвиток України залежить від ефективності функціонування сфер її національної економіки. Важливе значення приділяється основним засобам як головному елементу матеріально-технічної бази підприємства.

Ефективність використання основних засобів залежить від організації своєчасного одержання надійної і досить повної обліково-економічної інформації. У зв'язку з цим зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління.

Вимагають практичного втілення питання оптимізації господарського механізму оренди й оцінки основних засобів. Потребує удосконалення порядок нарахування амортизації основних засобів. Залишаються невирішеними

питання накопичення, систематизації й узагальнення облікової інформації про витрати на ремонт основних засобів. Потребують удосконалення чинні форми документації обліку основних засобів з метою належного їх використання у процесі управління [1, с. 16].

Таким чином, актуальність і значущість питань удосконалення обліку основних засобів, а також недостатнє їх вивчення визначили вибір теми статті, її цільову спрямованість і завдання.

Аналіз останніх джерел і публікацій. Формування ринкових відносин у країні спонукає по-новому підійти до організації обліку на окремих ділянках фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, у тому числі обліку основних засобів. Є дуже багато проблем щодо організації обліку осно-

вних засобів на підприємствах. Основні з них пов'язані насамперед із неправильним документальним оформленням операцій з основними засобами, неправильним веденням аналітичного обліку за рахунками, неправильним вибором методу нарахування амортизації, помилковістю вибору оцінки основних засобів тощо.

Теоретичною і методичною основою роботи є праці вчених із проблем бухгалтерського обліку; законодавчі і нормативні акти з питань бухгалтерського обліку й економічної політики; матеріали науково-практичних конференцій, семінарів, періодичні видання, статистична інформація.

Значний внесок у розроблення теоретичних основ обліку основних засобів зробили праці М.Т. Білухи, І.О. Бланка, Ф. Ф. Бутинця, А. М. Герасимовича, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, В.П. Завгороднього, М.М. Коцупатрого, В.Г. Ліника, В.О. Озерана, Ю.І. Осадчого, В.М. Пархоменка, М.С. Пушкаря, Роберта Н. Ентоні, В.В. Сопка, С.О. Стукова, Н.М. Ткаченко та інших вітчизняних і зарубіжних учених-економістів. Отримані ними протягом багатьох років результати теоретичних та практичних досліджень із проблем удосконалення обліку основних засобів мають велике значення для розвитку вітчизняної теорії обліку.

Як правило, на підприємствах усі проблеми виникають від неправильного документального оформлення надходження та руху основних засобів, адже, згідно з українським законодавством, контролювати фактичний стан та наявність об'єктів обліку можливо тільки за первинними документами.

Формулювання цілей статті. Метою статті є удосконалення теоретико-методичних аспектів і розроблення практичних рекомендацій, що стосуються обліку основних засобів, для забезпечення їх ефективного функціонування.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах ринкових відносин бухгалтерський облік об'єктів необоротних засобів праці є найважливішим елементом управління підприємством і контролю за раціональним та економічним використанням його ресурсів із метою досягнення комерційного успіху його власника за збереження національного багатства держави загалом.

Реформування економічних відносин в Україні ставить перед обліком, у тому числі і перед необоротними активами засобів праці, нові завдання та вимоги. Він стає засобом інформаційного забезпечення та впливу на

виробництво, контроль, обґрунтованість і ефективність здійснення будь-яких підходів виробничого та фінансового характеру.

Для підвищення рівня інформаційного забезпечення вимагають подальшого удосконалення первинна облікова документація і реєстри аналітичного обліку основних засобів.

У бухгалтерському обліку інформація про основні засоби повинна містити дані про надходження і вибуття основних засобів, стан їх зберігання і використання, правильне і своєчасне нарахування зносу, результати реалізації, ліквідацію основних засобів, обсяги витрат на ремонтні роботи і поліпшення основних засобів. Важливим моментом відображення в бухгалтерському обліку його об'єктів є первинне спостереження [5, с. 375].

Первинний облік – це початкова стадія системного сприйняття і реєстрації окремих операцій, які характеризують господарські процеси і явища, що відбуваються на підприємстві. На цій стадії зведення про здійснені господарські операції реєструються в первинних документах [1, с. 17].

Слід зазначити, що з моменту затвердження пакета первинних документів з обліку основних засобів відбулися істотні зміни в організації бухгалтерського обліку основних засобів. У результаті ухвалення П(С) БО 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Мінфіну України від 27.04.2004 р. (із змінами і доповненнями), окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються. Це, наприклад, такі реквізити, як код норми амортизаційних відрахувань, норми амортизаційних відрахувань, джерело придбання (фінансування), дата сплати за основні засоби.

Водночас окремі показники, наявність яких передбачена П(С) БО 7, опинилися поза реєстрацією в типових формах первинного обліку. Отже, необхідно ввести додаткові показники в окремі первинні документи і реєстри аналітичного обліку основних засобів, такі як:

- термін корисного використання основних засобів;
- справедлива вартість (у передбачених П(С)БО 7 випадках);
- дата і сума дооцінки або зниження ціни об'єктів;
- метод нарахування амортизації; ліквідаційна вартість;
- сума ПДВ, сплачена у зв'язку з надходженням об'єкта [4, с. 25].

Вимагають перегляду типові форми розрахунків амортизації, які вже не дають змоги

Таблиця 1

**Розрахунок амортизації основних засобів за прямолінійним методом
(за даними СТОВ «Правда» Троїцького району Луганської області)**
за _____ 20____ р.

Шифр субрахунку, що дебетується	Об'єкт (група) основних засобів	Первісна вартість	Роки корисного використання	Відомості для розрахунку амортизації						Норма амортизації			
				За основними засобами, що надійшли у попередньому місяці			За основними засобами, що вибули у звітному місяці			Ліквідаційна вартість	Ліквідаційна вартість	річна	звітного місяця
				Первісна вартість	Роки корисного використання	Ліквідаційна вартість	Первісна вартість	Роки корисного використання	Ліквідаційна вартість				
A	Б	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
103	Будинки та споруди	576165,69	40	24006,9	-	-	-	-	-	-	14404,2	1200,35	
105	Транспортні засоби	8003,86	6	333,49	13267,57	8	552,8	-	-	-	2992,32	249,36	
Разом	X	584169,55	X	24340,39	13267,57	X	552,8	-	X	-	17396,52	1449,71	

Додаток до акта приймання-передачі основних засобів № _____
від «___» _____ 20__ р.
Розрахунок первісної вартості основних засобів

Види витрат	найменування об'єкта								
	Об'єкт призначений для виробничого/невиробничого використання								
	Джерела надходження об'єкта основних засобів								
	Придбання за грошові кошти	Створення господарським способом	Внесені до статутного фонду	Придбання обміном на подібний об'єкт	Придбання в обміні на неподібний об'єкт	Переведення об'єкта зі складу оборотних активів	Безоплатне отримання об'єкта	Отримання у фінансову арену	Зарахування на баланс неохоплених обліком об'єктів
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. Вартість придбання об'єкта за документами постачальника, підрядника (без ПДВ)		x	x	x	x	x	x	x	x
2. Торба фактичних витрат, пов'язаних із виготовленням об'єкта основним способом	x		x	x	x	x	x	x	x
3. Вартість отриманого у фінансову арену об'єкта за документами підприємства, яке його передає	x	x	x	x	x	x	x		x
4. Вартість (внесеного до статутного фонду, безоплатно отриманого, неохопленого обліком) об'єкта, яка визначена на підставі _____	x	x		x	x	x		x	
5. Норма зносу (внесеного до статутного фонду, безоплатно отриманого, неохопленого обліком) об'єкта	x	x		x	x	x		x	
6. Собівартість об'єкта, переведеного до основних засобів із необоротних активів, яка визначена на підставі _____	x		x	x	x		x		x
7. Залишкова вартість переданого подібного об'єкта	x	x	x		x	x	x	x	x
8. Справедлива вартість об'єкта, переданого при неподібному обміні	x	x	x	x		x	x	x	x
9. Норма грошових коштів або їх еквівалентів, яка при неподібному обміні була передана (+) / отримана (-)	x	x	x	x		x	x	x	x
10. Норма витрат на установку, монтаж, налагодження основних засобів						x			x
11. Сума ввізного мита		x				x			x

Закінчення таблиці 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
12. Сплачені суми реєстраційних зборів, державного мита						x			x
13. Витрати зі страхування ризику доставки основних засобів		x				x			x
14. Інші витрати, пов'язані з доведенням об'єкта до робочого стану: а) _____ б) _____ в) _____						x			x
ВСЬОГО: (без урахування суми непрямих податків)									
Норма ПДВ, інших непрямих податків, які пов'язані з надходженням об'єкта			x	x	x	x	x	x	x
ВСЬОГО: (з урахуванням суми непрямих податків)									

нараховувати амортизацію основних засобів за методом, що діє.

На більшості сільськогосподарських підприємств більшість первинних документів ведуться на розкреслених від руки пустографках, на заповнення яких витрачається велика кількість часу. Одним із таких документів є «Відомість нарахування амортизації основних засобів».

Пропонується нова форма розрахунку амортизації основних засобів за використання прямолінійного методу (таблиця 1).

Розроблена форма дає можливість згрупувати тільки ті показники, які необхідні для нарахування амортизації.

Такі складні господарські операції, як, наприклад, переоцінка основних засобів, також вимагають розроблення окремих форм документів для їх відображення у бухгалтерському обліку.

Разом із невідповідністю форм первинних документів, що діють, вимогам П(С) БО 7 є проблема відсутності форм документів за окремими операціями з основними засобами, які підтверджують їх здійснення.

Документального підтвердження вимагає така операція, як формування первинної вартості основних засобів. Об'єкти основних засобів можуть поступати на підприємство різними шляхами. Залежно від цього дещо іншим буде склад витрат, за якими формуватиметься в обліку первинна вартість об'єкта основних засобів. Всі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними докумен-

тами, які свідчать про їх здійснення. Проте остаточна сума первинної вартості об'єкта, яка відображена в акті прийому-передачі об'єкта основних засобів і складається з цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком.

Для усунення вказаного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первинної вартості основних засобів» (таблиця 2) як додаток до акта прийому-передачі основних засобів.

Введення такого документа, на наш погляд, дасть змогу поліпшити інформативність первинного обліку основних засобів, проводити докладний аналіз складників первинної вартості основних засобів і контролювати правильність її визначення [3, с. 8].

Такі складні господарські операції, як, наприклад, переоцінка основних засобів, також вимагають розроблення окремих форм документів для їх відображення в бухгалтерському обліку.

Розглянемо зміст пропозицій щодо змін у типових формах документів, що діють, з обліку основних засобів (таблиця 3).

Приведені в таблиці типові форми первинного обліку вимагають змін і доповнень [2, с. 28].

Підсумовуючи огляд документального оформлення операцій з основними засобами, слід зазначити, що на державному рівні цьому питанню приділяється недостатньо уваги. Новий порядок бухгалтерського обліку основних засобів, передбачений П(С)БО 7, застосовується вже понад п'ять років, але за

Пропозиції щодо змін у типових формах первинного обліку основних засобів

Типові форми первинного обліку	Показники типових форм первинного обліку основних засобів, які необхідно	
	вилучити	додати
1	2	3
Акт прийому-передачі основних засобів	Балансова (гр. 7)	Справедлива (гр. 7)
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Термін корисного використання (гр. 12)
	Поправочний коефіцієнт (гр. 14)	Метод нарахування амортизації (гр. 13)
	на _____ 20__ г. (гр. 17)	Ліквідаційна вартість (гр. 14)
Акт на списання основних засобів»	За даними переоцінки на _____ 200__ г. за документами придбання (гр. 7)	
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр. 11)	Група основних засобів (гр. 11)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 12-13)	Термін корисного використання (гр. 12)
	Дата початку оплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 18)	Метод нарахування амортизації (гр. 13)
		Ліквідаційна вартість (гр. 14)
Інвентарна картка обліку основних засобів»	Балансова (гр. 7)	Справедлива (гр. 4)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 6-7)	Група основних засобів (гр. 6)
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр. 8-9)	Термін корисного використання (гр. 7)
	Поправочний коефіцієнт (гр. 14)	Метод нарахування амортизації (гр. 8)
	Дата початку оплати за основні засоби (місяць, рік) (гр. 15)	Ліквідаційна вартість (гр. 9)
	на _____ 20__ г. (гр. 22)	
	Придбання (фінансування)	Надходження
	Добудова, дообладнання, модернізація, індексація	Витрати на поліпшення об'єкта
Ремонт (бухгалтерський запис)	Витрати на підтримку об'єкта в робочому стані, переоцінка	
Розрахунок амортизації основних засобів»	Вилучити повністю	Розрахунок амортизації основних засобів за прямолінійним методом

цей час типові форми первинного обліку не були приведені у відповідність із ним. Сподіваємося, що на цю проблему звернуть увагу відповідні державні органи, і необхідні зміни будуть внесені.

Висновки з цього дослідження. Незважаючи на те, що з початку реформування бухгалтерського обліку в Україні пройшло немало

часу, увага до цього питання не зменшується, а, навпаки, з кожним днем збільшується.

Така зацікавленість зумовлена продовженням реформування бухгалтерського обліку, упровадженням нових змін у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, які відповідають новим умовам господарювання, а також необхідністю адаптації бухгалтерських

служб підприємств і організацій до сучасних облікових вимог.

Результати проведених досліджень дали змогу дійти таких висновків та внести пропозиції:

1. З моменту затвердження пакета первинних документів з обліку основних засобів відбулися істотні зміни в організації бухгалтерського обліку основних засобів. У результаті ухвалення П(С)БО 7 «Основні засоби» окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються. У статті надані пропозиції щодо змін у типових формах первинного обліку.

2. У нормативно-правових актах, що визначають порядок нарахування амортизації об'єктів основних засобів праці, які існують на момент здійснення досліджень, вказані методи нарахування амортизації, що не враховують можливі зміни первісної вартості об'єктів основних засобів та суми нарахованої амортизації (зносу). Запропонована нова форма розрахунку амортизації основних

засобів: згрупувати тільки ті показники, які необхідні для нарахування амортизації.

3. Документального підтвердження вимагає така операція, як формування первинної вартості основних засобів, оскільки об'єкти можуть поступати на підприємство різними шляхами. Залежно від цього децю іншим буде склад витрат, за якими формується в обліку первинна вартість об'єкта основних засобів. Для усунення цього недоліку пропонується в документообіг підприємства ввести форму «Розрахунок первинної вартості основних засобів» як додаток до акта прийому-передачі основних засобів. Введення такого документа дасть змогу поліпшити інформативність первинного обліку основних засобів, проводити докладний аналіз складників первинної вартості основних засобів і контролювати правильність їх визначення.

Запропоновані рекомендації дають можливість удосконалювати облік основних засобів та достовірність відображення інформації за об'єктами основних засобів праці в бухгалтерському обліку та звітності підприємств.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Батищев В. Методи нарахування амортизації: вибір повинен бути зваженим. Збірник систематизованого законодавства. 2015. № 2. С. 16–19.
2. Моголова М.М. Амортизаційна політика в аграрному секторі України: історико-економічний аспект. Економіка АПК. 2015. № 9. С. 62.
3. Назарбаева Р. Амортизация в формулах и примерах. Сборник систематизированного законодательства. 2011. № 11. С. 6–10.
4. Назарбаева И. Амортизация: налоговый учет = бухгалтерський? Сборник систематизированного законодательства. 2011. № 4. С. 37–45.
5. Яшан Ю.В. Напрямки підвищення ефективності відтворення і використання основних засобів. Наукові праці Київського національного технічного університету. Економічні науки. 2012. № 2. С. 1–6.

REFERENCES:

1. Batyshhev V. Metody narahuvannja amortyzacii: vybir povynen buty zvazhenym. Zbirnyk systematyzovanogo zakonodavstva. 2015. № 2. S. 16–19.
2. Mogylova M.M. Amortyzacijna polityka v agrarnomu sektori Ukrainy: istoryko-ekonomichnyj aspekt. Ekonomika APK. 2015. № 9. S. 62.
3. Nazarbaeva R. Amortyzacija v formulah y prymerah. Sbornyk systematyzirovanogo zakonodatelstva. 2011. № 11. S. 6–10.
4. Nazarbaeva Y. Amortyzacija: nalogovyj uchet = buhgalterskyj? Sbornyk systematyzirovanogo zakonodatel'stva. 2011. № 4. S. 37–45.
5. Yashan Yu.V. Naprjamky pidvyshhennja efektyvnosti vidtvorennja i vykorystannja osnovnyh zasobiv. Naukovi pracj Kyivskogo nacionalnogo tehničnogo universytetu. Ekonomichni nauky. 2012. № 2. S. 1–6.