

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ**

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК

**Методичні рекомендації
до самостійної роботи
з обліку основних засобів та інших
необоротних матеріальних активів
для студентів спеціальності
071 "Облік і оподаткування"
першого (бакалаврського) рівня**

**Харків
ХНЕУ ім. С. Кузнеця
2018**

УДК 657.15(07.034)

Ф59

Укладачі: Ю. Д. Маляревський
Л. В. Безкоровайна
Р. А. Єремейчук

Затверджено на засіданні кафедри бухгалтерського обліку.
Протокол № 4 від 20.10.2017 р.

Самостійне електронне текстове мережеве видання

Фінансовий облік [Електронний ресурс] : методичні рекомендації до самостійної роботи з обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів для студентів спеціальності 071 "Облік і оподаткування" першого (бакалаврського) рівня / уклад. Ю. Д. Маляревський, Л. В. Безкоровайна, Р. А. Єремейчук. – Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. – 95 с.

Подано завдання, які відповідають матеріалам лекцій із навчальної дисципліни. Завдання та методичні рекомендації до їхнього виконання допоможуть студентам засвоїти порядок документального оформлення і відображення в бухгалтерському обліку операцій з обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Рекомендовано для студентів спеціальності 071 "Облік і оподаткування" першого (бакалаврського) рівня.

УДК 657.15(07.034)

© Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця, 2018

Вступ

Фінансовий облік посідає одне з головних місць у системі управління. Він відображає реальні процеси виробництва, обігу, розподілу і споживання та є інформаційною базою для характеристики фінансового стану підприємства і планування його діяльності. Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є одним із важливих завдань фінансового обліку.

Методичні рекомендації спрямовані на допомогу студентам у засвоєнні теоретичного матеріалу й отриманні практичних навичок заповнення первинних документів і складання бухгалтерських проводок з обліку основних засобів за навчальною дисципліною "Фінансовий облік".

Запропоновані методичні рекомендації до виконання самостійної роботи містять декілька завдань, у яких розглянуті процеси документального оформлення та відображення в бухгалтерському обліку операцій із надходження і руху основних засобів підприємства.

Метою виконання завдань є закріплення теоретичних знань, розвиток навичок самостійної роботи зі спеціальною літературою, оволодіння та поглиблення практичного досвіду з вирішення поставлених завдань. У процесі виконання завдань студенти мають закріпити такі компетентності:

1) контрольну – контроль правильності заповнення первинних і зведених бухгалтерських документів з обліку основних засобів підприємства, правильності складання відповідних бухгалтерських проводок, контроль правильності визначення первісної вартості основних засобів, суми їхньої амортизації та ін.;

2) аналітичну – аналіз руху, структури і динаміки основних засобів підприємства;

3) технологічну – формування інформаційної бази про склад основних засобів підприємства; відображення в обліку надходження, вибуття, амортизації, оренди та переоцінки основних засобів підприємства;

4) мотиваційну – встановлення й оцінювання взаємозв'язку між витратами на утримання і експлуатацію основних засобів і фондом оплати праці виробничих працівників виходячи з позицій мотивації, стимулювання й особистої відповідальності персоналу підприємства.

Методичні рекомендації до виконання завдань

Сутність і класифікація основних засобів

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби" (далі – П(С)БУ 7) (додаток А), **основні засоби** – це 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 термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він більше року).

Для забезпечення обліку та контролю об'єктів основних засобів важливо правильно класифікувати їх, визначити первісну вартість і встановити оптимальний строк корисного використання. Саме такий підхід до визнання й оцінювання основних засобів дозволить уникнути помилок під час нарахування амортизації, відображенні витрат на ремонт, переоцінюванні об'єктів.

Відповідно до типової класифікації основні засоби групуються за функціональним призначенням, видами економічної діяльності, використанням і приналежністю. У табл. 1 наведено класифікацію основних засобів.

Таблиця 1

Класифікація основних засобів

Напрямок класифікації	Види основних засобів
1	2
За групами	капітальні інвестиції; основні засоби; інші необоротні матеріальні активи
За джерелами фінансування	отримані власним коштом; отримані за кредитні кошти; отримані в обмін на корпоративні права
За належністю	власні; орендовані
За використанням	задіяні; не задіяні (на складі, в запасі, консервації)

1	2
За функціональним призначенням	виробничі; невиробничі
За видами економічної діяльності	промисловості; сільського господарства; будівництва; зв'язку і т. ін.
За напрямом діяльності	основні виробничі; адміністративні; збуту і т. ін.
Для цілей бухгалтерського обліку	інвестиційна нерухомість; земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будівлі, споруди та передатні пристрої; машини й устаткування; транспортні засоби; інструменти, приналежності, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби

Визнання об'єкта основних засобів для цілей бухгалтерського обліку передбачає перевірку його на відповідність критеріям, встановленим п. 4 і 6 П(С)БО 7 (додаток А). За цих умов всі критерії мають бути виконані одночасно.

Об'єкт основних засобів визнається (відображається у балансі) як актив, коли існує ймовірність того, що його вартість може бути достовірно оцінена і підприємство, використовуючи такий об'єкт, отримає в майбутньому економічні вигоди (п. 6 П(С)БО 7). Прикладами отримання останніх може бути: використання (окремо або разом з іншими активами) для виробництва та реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); обмін на інші активи; використання для погашення заборгованості; розподіл між власниками підприємства; використання для зниження витрат підприємства.

Строк корисного використання об'єкта основних засобів має бути більше року або одного операційного циклу, якщо такий цикл перевищує рік. Тобто він визначає очікуваний період, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їхньою допомогою буде виготовлений очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Під час визначення строку корисного використання слід врахувати ряд факторів, а саме (п. 24 П(С)БО 7): потужність або продуктивність об'єкта; фізичний і моральний знос; правові та інші обмеження строків експлуатації об'єкта й ін.

Матеріальний актив буде визнаний основним засобом, якщо він придбаний з метою використання: у процесі виробництва/діяльності; для постачання товарів, надання послуг; здачі в оренду іншим особам; здійснення адміністративних, соціально-культурних функцій.

Водночас, навіть під час додержання вказаних критеріїв актив не визнається основним засобом якщо: матеріальний актив призначений для перепродажу, то такий актив визнається необоротним, утримуваним для продажу, і його облік ведуть за нормами П(С)БО 27 (додаток Б); нерухомість призначена для здачі в оренду. У цьому випадку йдеться про інвестиційну нерухомість, яка обліковується відповідно до П(С)БО 32.

Непоодинокі випадки, коли об'єкт основних засобів складається з різних частин. Відповідно до п. 7 П(С)БО 7 одиницею обліку основних засобів є окремий об'єкт: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів, які мають для свого обслуговування загальні пристосування, приладдя та єдиний фундамент, у результаті чого кожний предмет може виконувати свої функції. Такий комплекс може виконувати свою роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає критеріям основних засобів, або частина такого активу, контрольованого підприємством.

Якщо окремий об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різні строки корисного використання (експлуатації), то кожна з таких частин може бути визнана в обліку окремим об'єктом з окремим інвентарним номером (п. 4 П(С)БО 7, п. 8 Методрекомедацій № 561).

Підприємство самостійно вирішує, як класифікувати багатокомпонентний об'єкт основних засобів. Якщо компоненти обліковуються як окремий об'єкт, для кожного з них слід установити строк експлуатації, ліквідаційну вартість і визначити метод нарахування амортизації.

Відповідно з Податковим кодексом України (далі – ПКУ), **основні засоби** – матеріальні активи, у т. ч. 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

6 000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6 000 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).

Класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їхнього корисного використання наведено в табл. 2 (п. 138.3.3. ПКУ).

Таблиця 2

Класифікація основних засобів та інших необоротних активів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
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, з них	5
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 їхнього підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в т. ч. стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2 500 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
Група 10 – бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	–

1	2
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	–
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Первинні документи з обліку наявності та руху основних засобів

Типові форми первинних документів для обліку основних засобів, затверджені Міністерством статистики України (табл. 3).

Таблиця 3

Перелік документів і їхнє застосування та призначення

Документ	Номер форми	Якій операції відповідає документ
1	2	3
Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	ОЗ-1	Оформлює операції зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів; для введення їх у дію; внутрішнього переміщення; передачі в експлуатацію; виключення їх зі складу основних засобів під час передачі іншому власнику
Акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів	ОЗ-2	Оформлює операції приймання-здачі основних із ремонту, реконструкції, модернізації
Акт списання основних засобів	ОЗ-3	Оформлює операції вибуття основних засобів (крім автотранспортних) за повного або часткового списання
Акт на списання автотранспортних засобів	ОЗ-4	Оформлює операції списання вантажного, легкового автомобіля, причепа чи напівпричепа під час ліквідації
Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	ОЗ-5	Оформлює операції передачі, установки та пуску будівельних машин і наступного їхнього демонтажу та передачі машинопрокатній базі

1	2	3
Інвентарна картка обліку основних засобів	ОЗ-6	Оформлює облік усіх видів основних засобів, груповий облік однотипних об'єктів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та мають одне і теж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість
Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	ОЗ-7	Застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів
Картка обліку руху основних засобів	ОЗ-8	Оформлює операції обліку руху основних засобів за кваліфікаційною групою
Інвентарний список основних засобів	ОЗ-9	Використовується для пооб'єктного обліку за місцем надходження (експлуатації) за кожною матеріально-відповідальною особою

Наказом № 352 затверджені і форми розрахунку амортизації (ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16), але в практичній діяльності вони майже не використовуються.

Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (типова форма № ОЗ-1) (додаток В) використовується для:

1) оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів;

2) обліку введення окремих об'єктів у експлуатацію (за винятком тих випадків, коли введення об'єктів у експлуатацію відповідно до чинного законодавства має оформлюватись у особливому порядку);

3) оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, ділянки) в інший;

4) оформлення передачі основних засобів зі складу (з запасу) в експлуатацію;

5) виключення зі складу основних засобів під час передачі іншому підприємству (організації).

У процесі оформлення приймання основних засобів акт складається у одному екземплярі на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Складання загального акту, що оформлює приймання декількох об'єктів основних засобів, допускається лише в обліку господарського

інвентарю, інструменту, обладнання та ін., якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті в одному календарному місяці. Акт після його оформлення з технічною документацією, що відноситься до цього об'єкта, передається в бухгалтерію підприємства, підписується головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства, організації або особами, вповноваженими на це.

Під час оформлення внутрішнього переміщення основних засобів акт виписується у двох екземплярах робітником відділу (цеху), який їх передає. Перший екземпляр з підписами осіб, які передають та отримують об'єкт, передається в бухгалтерію, а другий залишається у сторони, що передала об'єкт.

Під час безкоштовної передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох екземплярах (для підприємств, що передає та приймає основні засоби).

Під час передачі основних засобів іншому підприємству за плату акт складається у трьох екземплярах: перші два залишаються у підприємства, що передає об'єкт основних засобів (перший екземпляр додається до звіту матеріально-відповідальної особи, а другий – до повідомлення на передачу і для акцепту), третій екземпляр передається особі, яка приймає об'єкт основних засобів.

Акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (типова форма № ОЗ-2) (додаток Г) використовується для оформлення приймання-здавання основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації.

Якщо ремонт об'єкта основних засобів здійснюється силами самого підприємства, то акт виписується в одному екземплярі. У випадку залучення до ремонту, реконструкції чи модернізації сторонньої організації акт складають у двох екземплярах. Другий екземпляр передають підприємству, що виконує роботи.

Акт, підписаний робітником цеху (відділу), вповноваженим на приймання основних засобів, і представником цеху (підприємства), що здійснив ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають у бухгалтерію підприємства (організації). Він підписується головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства, організації чи уповноваженими особами. У технічний паспорт відповідного об'єкта основних засобів необхідно внести зміни у характеристику об'єкта, пов'язані з капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.

Акт типової форми № ОЗ-2 є підставою для внесення даних про проведену реконструкцію або модернізацію в інвентарну картку з відремонтованого об'єкта.

Акт на списання основних засобів (типова форма № ОЗ-3) (додаток Д) використовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотransпортних засобів) за їхнього повного або часткового списання.

Акт складається у двох екземплярах комісією, призначеною керівником підприємства (організації), затверджується керівником підприємства (організації) чи особою, вповноваженою на це. Перший екземпляр акта передають в бухгалтерію, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів, і є підставою для здавання на склад запчастин, які залишились у результаті їхнього списання, а також матеріалів, металолому та т. п.

Витрати зі списання, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від ліквідації та демонтажу будівель, споруд, обладнання і т. п., відображають в акті (у розділі "Розрахунок результатів списання об'єктів").

На підставі акта форми № ОЗ-3, переданого у бухгалтерію підприємства, у інвентарній картці та описі інвентарних карток здійснюють відповідний запис про вибуття об'єкта основних засобів, а також відмітку про вибуття об'єкта основних засобів ставлять у документі, що відкривають за його місцем знаходження (в інвентарному списку).

Під час ліквідації об'єкта основних засобів за самостійним рішенням підприємства в акті типової форми № ОЗ-3 доцільно навести інформацію про те, що комісія признала неможливим подальше використання об'єкта основних засобів за його початковим призначенням. Доцільно також відобразити результати ліквідації об'єкта (а саме, навести вартість отриманих і оприбуткованих товарно-матеріальних цінностей або зробити запис про те, що в результаті демонтажу об'єкта не виявлені товарно-матеріальні цінності, придатні до подальшої експлуатації). Тим самим, записи в акті мають підтверджувати той факт, що об'єкт дійсно не придатний до подальшої експлуатації.

Інвентарна картка обліку основних засобів (типова форма № ОЗ-6) (додаток Е) використовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику й вартість.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії за кожним об'єктом або групою об'єктів. У випадку групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів.

Форма заповнюється в одному екземплярі на підставі акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, технічної та іншої документації.

У ній вказується:

- 1) дата бухгалтерського запису та номер документу (акта, накладної);
- 2) первісна вартість об'єкта або всіх об'єктів;
- 3) повна назва та призначення об'єкта;
- 4) назва заводу-виробника;
- 5) модель, тип, марка;
- 6) назва структурного підрозділу, де встановлено об'єкт для використання (експлуатації);
- 7) балансовий рахунок, субрахунок і код аналітичного обліку;
- 8) код рахунку для віднесення амортизаційних відрахувань;
- 9) норма (сума) амортизаційних відрахувань;
- 10) номери: інвентарний, заводській і паспорту;
- 11) сума зносу за даними переоцінки або на дату придбання основних засобів, що були в експлуатації;
- 12) рік випуску або будівництва;
- 13) наявність дорогоцінних металів: назва та кількість;
- 14) джерело придбання.

В інвентарну картку обліку основних засобів вносять відмітки:

- 1) про вибуття об'єктів основних засобів під час передачі їх іншому підприємству (організації) – на підставі акту типової форми № ОЗ-1;
- 2) про переміщення в середині підприємства – на підставі акту типової форми № ОЗ-1;
- 3) про списання об'єкта основних засобів у наслідок старіння або зносу – на підставі акту типової форми № ОЗ-3;
- 4) про закінчені роботи з добудови, дообладнання, реконструкції та модернізації, ремонту об'єкта – на підставі акту типової форми № ОЗ-2.

У розділі "Коротка індивідуальна характеристика об'єкта" описуються лише основні якісні та кількісні показники основного об'єкта, а також найважливіші пристрої і приналежності, що відносяться до нього, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для цього об'єкта якісними

показниками, виключаючи дублювання даних, які є на підприємстві (в організації), технічної документації на цей об'єкт.

Коротку індивідуальну характеристику у випадку групового обліку основних засобів дають не за кожним об'єктом окремо, а загалом за всією групою об'єктів, що обліковуються в інвентарній картці.

За суттєвої зміни якісних і кількісних показників у характеристиці об'єкта в результаті реконструкції (модернізації), добудови та дообладнання попередню інвентарну картку за неможливості відобразити в ній всі показники, що характеризують реконструйований (модернізований, дообладнаний, добудований) об'єкт загалом, заміняють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

Опис інвентарних карток з обліку основних засобів (типова форма № ОЗ-7) використовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається у одному екземплярі бухгалтерією з метою контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуть у розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

Для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами (видами) під час ручного оброблення облікової документації використовується картка обліку руху основних засобів (типова форма № ОЗ-8). Заповнюється вона на підставі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів і звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів. На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми про рух основних засобів.

Інвентарний список основних засобів (типова форма № ОЗ-9) використовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їхнього знаходження (експлуатації) за матеріально відповідальними особами.

Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їхнього знаходження (експлуатації) мають відповідати записам в інвентарних картках обліку основних засобів, які здійснюють у бухгалтерії.

Форми № ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16 використовуються для розрахунку амортизації основних засобів. Ці форми є надто громіздкими, однак це єдині реєстри для розрахунку амортизації за будь-якої форми ведення бухгалтерського обліку в умовах ручного оброблення інформації. Лише у разі застосування журнальної форми обліку замість зазначених форм для розрахунку амортизації можна застосовувати розробну таблицю.

Рахунки обліку основних засобів

Для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений синтетичний рахунок 10 "Основні засоби", який має 10 субрахунків:

- 100 "Інвестиційна нерухомість";
- 101 "Земельні ділянки";
- 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель";
- 103 "Будинки та споруди";
- 104 "Машини та обладнання";
- 105 "Транспортні засоби";
- 106 "Інструменти, прилади та інвентар";
- 107 "Тварини";
- 108 "Багаторічні насадження";
- 109 "Інші основні засоби".

За дебетом рахунку 10 "Основні засоби" відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які враховуються по первісній вартості, сумі витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудування, дообладнування, реконструкція й т. п.), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, спочатку очікуваних від використання об'єкта; суми дооцінки вартості об'єкта основних засобів. **За кредитом** – вибуття основних засобів унаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Рахунок 10 "Основні засоби" кореспондує:

за дебетом з кредитом рахунків:

- 13 "Знос (амортизація) необоротних активів";
- 15 "Капітальні інвестиції";
- 18 "Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи";
- 37 "Розрахунки з різними дебіторами";
- 40 "Зареєстрований (пайовий) капітал";
- 41 "Капітал у дооцінках";
- 42 "Додатковий капітал";
- 46 "Неоплачений капітал";
- 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів";

- 48 "Цільове фінансування і цільові надходження";
- 53 "Довгострокові зобов'язання з оренди";
- 64 "Розрахунки за податками й платежами";
- 68 "Розрахунки за іншими операціями";
- 74 "Інші доходи";
- за кредитом з дебетом рахунків:
- 13 "Знос (амортизація) необоротних активів";
- 18 "Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи";
- 28 "Товари";
- 37 "Розрахунки з різними дебіторами";
- 41 "Капітал у дооцінках";
- 42 "Додатковий капітал";
- 85 "Інші витрати";
- 94 "Інші витрати операційної діяльності";
- 97 "Інші витрати".

Особливості оцінювання основних засобів

Важливою умовою правильної організації обліку основних засобів є єдиний принцип їхнього оцінювання. Розрізняють такі види вартості основних засобів: первісну, залишкову, переоцінену, ліквідаційну, справедливую, амортизовану.

Первісна вартість об'єкта основних засобів – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Залишкова вартість основних засобів визначається як різниця між первісною вартістю та накопиченою сумою амортизації.

Під **ліквідаційною вартістю** основних засобів розуміють суму грошових коштів (або вартість інших активів), яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) об'єктів основних засобів після закінчення терміну їхньої корисної експлуатації за вирахуванням витрат, пов'язаних з їхньою реалізацією (ліквідацією).

Справедливою вартістю називають суму, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язань у результаті операцій між зацікавленими та незалежними сторонами.

Під час будівництва об'єкта основних засобів або його реконструкції та модернізації з допомогою позикових коштів підприємство відповідно до П(С)БО 31 "Фінансові витрати" може відносити (на розсуд підприємства) витрати на сплату відсотків та інші витрати підприємства, пов'язані з запозиченням до собівартості (первісної вартості) основних засобів. Це називається капіталізацією фінансових витрат, тобто включення таких витрат у собівартість кваліфікаційного активу. Визнання фінансових витрат виникає з початку роботи зі створення кваліфікаційного активу та в тому звітному періоді, в якому вони були нараховані. У наказі про облікову політику підприємства обов'язково має бути пункт про порядок обліку фінансових витрат.

Кваліфікаційний актив – це актив, який обов'язково потребує суттєвого часу для його створення. Наприклад, незавершене виробництво з тривалим операційним циклом (вино, коньяк, суднобудівництво), незавершені капітальні інвестиції (будівництво приміщень, будівель, споруд), реконструкція будівель, модернізація.

Некваліфікаційні активи – це інші активи. Наприклад, незавершене виробництво з коротким операційним циклом, готова продукція, товари, інвестиції в облігації і т. п.

Амортизована вартість – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості.

Відображення в обліку надходження основних засобів

Основні засоби надходять на підприємство в результаті різних господарських операцій. Якщо такі операції згрупувати, то можна виділити такі шляхи надходження основних засобів:

придбання як нових основних засобів, так і таких, що були в експлуатації, за кошти;

самостійне виготовлення основних засобів або виготовлення їх за договором сторонньою організацією;

одержання основних засобів безоплатно (безкоштовно) від юридичної або фізичної особи;

отримання основних засобів як внеску в статутний капітал засновників (учасників) підприємства в обмін на корпоративні права;

одержання основних засобів у результаті бартерної операції, тобто в обмін на інші об'єкти основних засобів або на продукцію, товари, роботи та послуги.

На рис. 1 наведено шляхи надходження основних засобів на підприємство та їхню вартість.

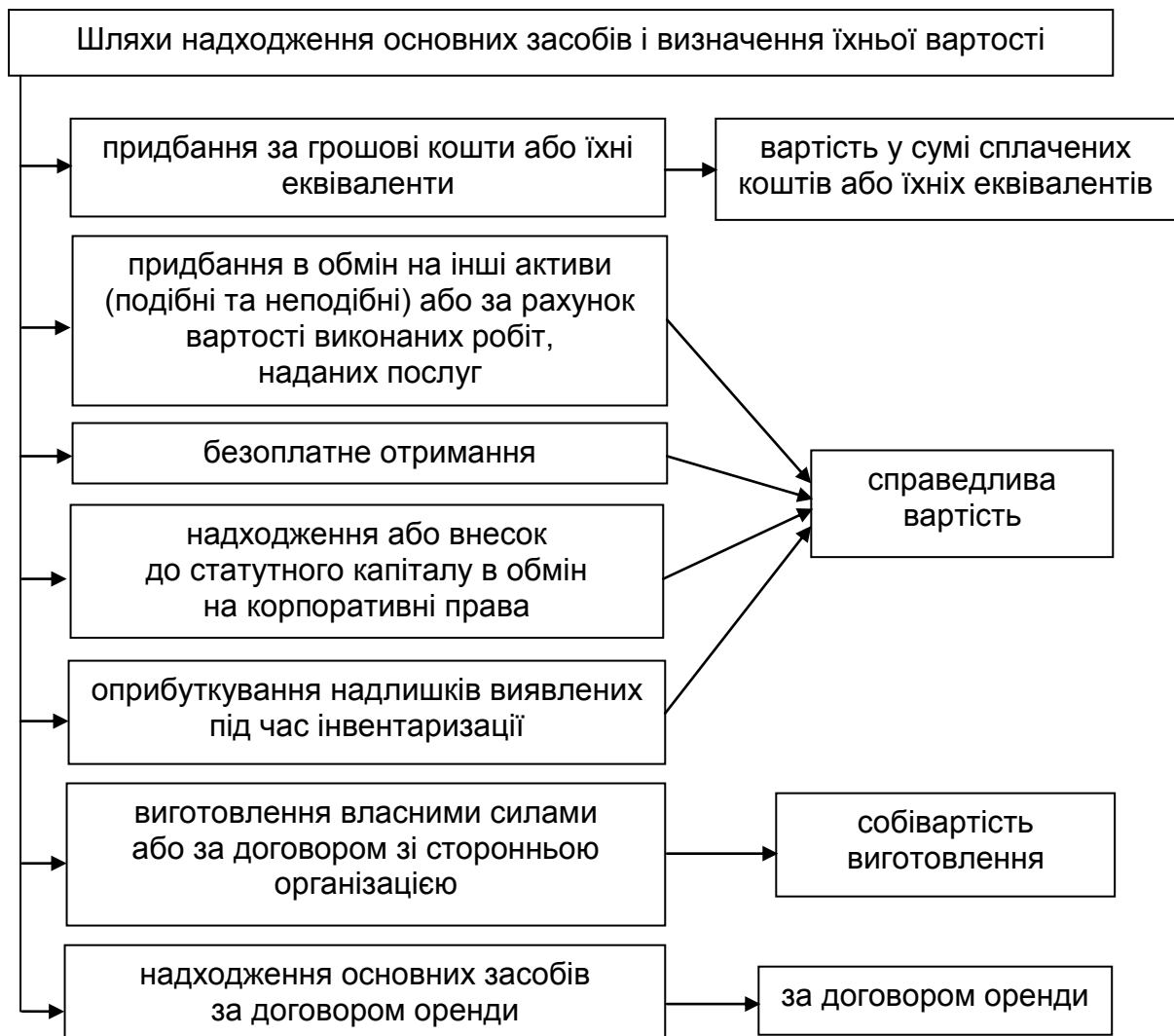


Рис. 1. Шляхи надходження основних засобів та їхня вартість

Найпоширеніший спосіб надходження основних засобів на підприємство – це придбання за плату.

Придбані об'єкти основних засобів зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Ця вартість є базою для вирахування вартості, що амортизується.

Капітальні інвестиції – це кошти, які направляються на відтворення основних засобів, розширення, реконструкцію й модернізацію підприємств і споруд, здійснення технічного прогресу у всіх галузях господарства, будівництво житла, шкіл, лікарень та інших об'єктів соціально-культурного призначення, геологорозвідувальні й проектні роботи. Тобто,

капітальні інвестиції – це переважно кошти, що направляються на збільшення основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також на їхню реконструкцію та модернізацію, які приводять до збільшення очікуваних майбутніх економічних вигід.

Понесені витрати на придбання основних засобів відносяться до капітальних інвестицій і обліковуються на рахунку 15 "Капітальні інвестиції" за субрахунками:

151 "Капітальне будівництво";

152 "Придбання (виготовлення) основних засобів";

153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів";

154 "Придбання (створення) нематеріальних активів";

155 "Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів".

За дебетом рахунку 15 "Капітальні інвестиції" відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, **за кредитом** – їхнє зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо).

На субрахунку 151 "Капітальне будівництво" відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства.

На цьому субрахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва.

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).

На субрахунку 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів" відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи".

На субрахунку 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" відображаються витрати підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 "Нематеріальні активи".

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", зокрема на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів, та формування основного стада робочої та продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 "Поточні біологічні активи").

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться, відповідно, за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

Рахунок 15 "Капітальні інвестиції" кореспондує:

за дебетом з кредитом рахунків:

- 13 "Знос (амортизація) необоротних активів";
- 20 "Виробничі запаси";
- 21 "Поточні біологічні активи";
- 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети";
- 23 "Виробництво";
- 28 "Товари";
- 30 "Готівка";
- 31 "Рахунки в банках";
- 33 "Інші кошти";
- 37 "Розрахунки з різними дебіторами";
- 39 "Витрати майбутніх періодів";
- 40 "Зареєстрований (пайовий) капітал";
- 41 "Капітал у дооцінках";
- 42 "Додатковий капітал";
- 46 "Неоплачений капітал";
- 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів";
- 48 "Цільове фінансування і цільові надходження";
- 50 "Довгострокові позики";
- 53 "Довгострокові зобов'язання з оренди";
- 60 "Короткострокові позики";
- 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками";
- 64 "Розрахунки за податками й платежами";
- 65 "Розрахунки за страхуванням";
- 66 "Розрахунки за виплатами працівникам";

68 "Розрахунки за іншими операціями";
74 "Інші доходи";
95 "Фінансові витрати";
за кредитом з дебетом рахунків:
10 "Основні засоби";
11 "Інші необоротні матеріальні активи";
12 "Нематеріальні активи";
16 "Довгострокові біологічні активи";
28 "Товари";
30 "Готівка";
31 "Рахунки в банках";
42 "Додатковий капітал";
48 "Цільове фінансування і цільові надходження";
50 "Довгострокові позики";
60 "Короткострокові позики";
64 "Розрахунки за податками й платежами";
85 "Інші витрати";
97 "Інші витрати".

Перелік витрат, з яких складається первісна вартість об'єкта основних засобів, наведений у п. 8 П(С)БУ 7, містить:

суми, що сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

реєстраційні збори, державне мито й аналогічні платежі, здійснювані у зв'язку з придбанням (одержанням) прав на об'єкт основних засобів;

суми ввізного мита;

суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству). У цьому випадку в первісну вартість включають ПДВ, нарахований (сплачений) покупцем у вартості об'єкта основних засобів, але який не включають у податковий кредит. Така ситуація виникає у випадках повного або часткового використання об'єкта в операціях, що не є об'єктом обкладання ПДВ або звільнених від цього податку, або коли податковий кредит не підтверджений податковою накладною. Сюди включають усю суму "вхідного" ПДВ покупців основних засобів, не зареєстрованих платниками ПДВ;

витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Крім того, у первісну вартість основних засобів включають:

обґрунтовану розрахунками суму зобов'язання (попередньо оцінену суму витрат), яка згідно з законодавством, виникає в підприємства щодо демонтажу, переміщення даного об'єкта й приведення земельної ділянки, на якій він розміщений, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема, на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель);

фінансові витрати, що формують собівартість кваліфікаційних активів згідно з П(С)БУ 31 "Фінансові витрати".

На практиці виникають випадки, коли об'єкт основних засобів після придбання може бути розділений на кілька об'єктів, частина яких може продаватися або використовуватися не в господарській діяльності. У цьому випадку виникає необхідність визначення вартості частин, виділених у самостійні об'єкти. Згідно з п. 9 П(С)БО 7 варто розподілити загальну суму пропорційно справедливій вартості окремих об'єктів основних засобів. Такий же підхід запропонований і в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561.

На прикладі розглянуті операції по придбанню основних засобів і відображенню їх в обліку.

Приклад 1. Фірма отримує основні засоби за договором купівлі-продажу: верстат, що вимагає монтажу й налагодження, вартістю 480 000 грн, у т. ч. ПДВ – 80 000 грн;

зварювальний агрегат, що не вимагає монтажу, вартістю 12 000 грн, у т. ч. ПДВ – 2 000 грн.

При цьому понесені такі витрати:

на доставку верстата й агрегата стороннім транспортом – 3 000 грн, у т. ч. ПДВ – 500 грн;

на монтаж і налагодження верстата, зроблені сторонньою організацією, – 2 400 грн, у т. ч. ПДВ – 400 грн;

на обладнання місця під зварювальний апарат власними силами – 80 грн.

Наведемо бухгалтерські проводки з обліку придбання основних засобів у табл. 4.

Бухгалтерські проводки з обліку придбання основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
Отримано від постачальника верстат, що вимагає монтажу	152	631	400 000
Відображено податковий кредит по ПДВ	641	631	80 000
Отримано від постачальника зварювальний агрегат, що не вимагає монтажу	152	631	10 000
Відображено податковий кредит по ПДВ	641	631	2 000
Акцептований рахунок транспортної організації за доставку основних засобів з віднесенням витрат на вартість верстата й зварювального агрегата пропорційно їхній покупній вартості (без ПДВ)			
на верстат (2 500 / 410 000 × 400 000)	152	685	24 390
на зварювальний агрегат (2 500 / 410 000 × 10 000)	152	685	60
Відображено податковий кредит по ПДВ	641	685	500
Списано витрати на			
монтаж і налагодження верстата	152	631	2 000
обладнання місця під зварювальний агрегат	152	23	80
Відображено податковий кредит по ПДВ	641	631	400
Уведено в експлуатацію й зараховано до складу основних засобів			
верстат (400 000 + 24 390 + 2 000)	104	152	426 390
зварювальний агрегат (10 000 + 60 + 80)	104	152	10 140

Під час придбання основних засобів за рахунок позикових коштів або на умовах товарного кредиту поряд з наведеними раніше проводками за користування кредитом сплачуються відсотки відповідно до договору. Останні не входять до первісної вартості (виняток – кваліфікаційний актив), а зараховуються до фінансових витрат. Крім того, під час придбання на умовах товарного кредиту право застави на такі основні засоби до моменту одержання оплати належить постачальникові, що обліковується на забалансовому рахунку 05 "Гарантії й забезпечення надані".

Будівництво об'єктів може здійснюватися підрядним (силами сторонньої спеціалізованої організації) та господарським (працівниками свого підприємства) способами.

У разі створення основних засобів підрядним способом облік ведеться аналогічно обліку придбання основних засобів за грошові кошти.

Первісна вартість об'єкта, побудованого (виготовленого) господарським способом складається з прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат, вартості послуг сторонніх організацій, амортизації основних засобів, що використовуються для будівництва (виготовлення) об'єкта основних засобів і інших витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів згідно з п. 8 П(С)БО 7 (додаток А).

Порядок відображення в обліку надходження основних засобів у результаті їхнього будівництва розглянутий на прикладах 2 і 3.

Приклад 2. Підприємство будує ангар підрядним способом. Вартість підрядних робіт становить 900 000 грн. Після закінчення будівництва був представлений акт на виконані роботи, акт на введення в експлуатацію. Проведена оплата підрядникові з рахунку підприємства за виконані роботи.

Приклад 3. Підприємство господарським способом здійснює будівництво автозаправної станції.

Його витрати становили:

вартість робіт з відведення земельної ділянки – 20 040 грн;

вартість проектно-вишукувальних робіт – 20 520 грн;

вартість витрачених будівельних матеріалів і конструкцій – 2 100 600 грн;

витрати на заробітну плату і на соціальні відрахування – 130 700 грн.

У табл. 5 наведено господарські операції з відображення в обліку будівництва основних засобів.

Таблиця 5

Порядок обліку надходження основних засобів у результаті їхнього будівництва

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Акцептовано рахунок підрядника за виконані згідно з актом будівельні роботи без ПДВ	151	631	750 000
Відображено податковий кредит по ПДВ	641	631	150 000
Оприбутковано об'єкт основних засобів і зараховано на баланс згідно з актом введення в експлуатацію	103	151	750 000
Перераховано підрядникові за виконані роботи з поточного рахунку в банку	631	311	900 000

1	2	3	4
Виконано роботи з відводу земельної ділянки	151	631	20 040
Виконано проектно-дослідницькі роботи	151	631	20 520
Витрачено будівельні матеріали та конструкції	151	205	2 100 600
Відображено витрати на заробітну плату робітникам з відрахуваннями на соціальні потреби	151	65,66	130 700
Оприбутковано об'єкт будівництва згідно з актом введення в експлуатацію основних засобів	103	151	2 271 860

Безоплатне отримання об'єктів основних засобів для цілей бухгалтерського обліку розглядається як збільшення додаткового капіталу. Причому збільшення додаткового капіталу відбувається на суму, що дорівнює справедливій вартості безоплатно отриманого об'єкта основних засобів, без урахування інших обов'язкових платежів і витрат, пов'язаних з доведенням об'єкта до робочого стану.

На цю вартість показується дохід, але не в момент одержання, а в міру нарахування амортизації. На прикладі 4 розглянуто бухгалтерські проводки з відображення господарських операцій в обліку за безоплатного (безкоштовного) одержання основних засобів.

Приклад 4. Підприємство безоплатно отримало об'єкт основних засобів адміністративного призначення справедливою вартістю 72 000 грн. За висновком комісії строк корисного використання об'єкта – 6 років. Ліквідаційна вартість – 2 800 грн. Вартість доставки та монтажу, здійснені сторонньою організацією, становили 6 000 грн, у т. ч. ПДВ (табл. 6).

Таблиця 6

**Бухгалтерські проводки з обліку основних засобів,
отриманих безоплатно**

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Отримано й оприбутковано об'єкт основних засобів	152	424	72 000
Відображено вартість послуг з доставки і монтажу	152	685	6 000

1	2	3	4
Відображено податковий кредит по ПДВ за отриманими послугами	641	685	1 000
Оплачено послуги за доставку та монтаж	685	311	6 000
Об'єкт введено в експлуатацію	104	152	77 000
Нараховано амортизацію у наступному місяці (72 000 + 5 000 – 2 800) / 6 / 12 = 1 030,55	92	131	1 031
Відображено дохід від безоплатно отриманого об'єкту в сумі, пропорційній амортизації (72 000 / 77 000) × 1 031 = 964,05	424	745	964
Визначено фінансовий результат	745 791	793 92	964 1 031

Під час формування статутного капіталу підприємства його учасники (засновники) можуть вносити свою частку не тільки коштами, але й майном. Найчастіше внесене майно є основними засобами. Згідно з п. 10 П(С)БУ 7 "Основні засоби" первісною вартістю основних засобів, внесених у статутний капітал підприємства, є погоджена засновниками (учасниками) підприємства їхня справедлива вартість.

Під час внесення майна (основних засобів) у статутний капітал підприємства відбувається передача прав власності на таке майно в обмін на компенсацію у вигляді корпоративних прав, емітованих юридичною особою.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого у вигляді внеску в статутний капітал підприємства, – це узгоджена засновниками (учасниками) підприємства його справедлива вартість з урахуванням додаткових витрат, понесених підприємством під час придбання основного засобу.

Приклад 5. Підприємство, що надає готельні послуги, отримало нові об'єкти основних засобів, внесені одним із засновників у статутний капітал:

комп'ютер, погоджена учасниками справедлива вартість якого становить 8 000 грн;

телевізор, справедлива вартість якого – 5 000 грн.

Отримані основні засоби використовуються у виробничій діяльності.

Зазначені операції будуть відображені в обліку за допомогою бухгалтерських проводок, наведених у табл. 7.

**Облік основних засобів, отриманих в якості внеску
у статутний капітал**

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
Здійснений учасником внесок у статутний капітал			
комп'ютером	104	46	8 000
телевізором	106	46	5 000

Якщо у ході проведення інвентаризації основних засобів виявлені невраховані об'єкти, то вони підлягають оприбуткуванню за справедливою вартістю. При цьому на підставі протоколу комісії з інвентаризації складається акт приймання-передачі, який і слугує первинним документом для відображення в обліку бухгалтерською проводкою за дебетом рахунку 10 "Основні засоби" (за субрахунками) та кредитом рахунку 746 "Інші доходи звичайної діяльності".

Амортизація основних засобів

Основні засоби в процесі експлуатації, зберігаючи свою натуральну форму, поступово зношуються, їхня первісна (переоцінена) вартість у результаті цього зменшується. До певного строку вони стають непридатними до використання за призначенням і списуються, тому виникає необхідність як в ремонті їх у процесі експлуатації, так і в придбанні нових після списання тих, які стали непридатними.

Для відновлення зношених основних засобів щомісяця включається до витрат діяльності підприємства вартість їхньої зношеної частини у вигляді амортизації.

Відповідно до П(С)БО 7, **амортизація** – це систематичний розподіл амортизованої вартості необоротних активів протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації). Своєю чергою, вартість, яка амортизується, є первісною або переоціненою вартістю необоротних активів за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості.

Усі об'єкти (за винятком землі) підлягають амортизації. Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання

(експлуатації) об'єкта, який встановлюється самим підприємством під час зарахування такого об'єкта на баланс.

Призупиняється нарахування амортизації тільки на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації об'єкта.

Коли підприємство встановлює строк корисного використання (експлуатації) воно має враховувати:

- 1) очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- 2) фізичний і моральний знос;
- 3) правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта й інші умови.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання. Амортизація за такими об'єктами тоді нараховується, з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Амортизація основних засобів нараховується з застосуванням таких методів:

- 1) прямолінійного;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивного;
- 5) виробничого.

Прямолінійний метод. Річна сума амортизації визначається діленням амортизованої вартості на строк корисного використання об'єкта основних засобів:

$$A_p = AB / C, \quad (1)$$

$$AB = ПВ - ЛВ, \quad (2)$$

де A_p – річна сума амортизації;

AB – амортизована вартість;

C – строк корисного використання об'єкта;

$ПВ$ – первісна вартість;

$ЛВ$ – ліквідаційна вартість.

Розмір амортизації залежить лише від строку використання об'єкта основних засобів.

Переваги: цей метод відрізняється легкістю розрахунку. Вартість об'єкта основних засобів списується рівними частинами протягом усього строку його експлуатації.

Недоліки: не враховується моральний знос об'єктів основних засобів і фактор підвищення витрат на ремонти по мірі їхньої експлуатації (особливо в останні роки використання об'єкта основних засобів).

Метод зменшення залишкової вартості. Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації.

Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість:

$$A_p = ЗВ (ПВ) \times НА, \quad (3)$$

$$НА = 1 - \sqrt[n]{ЛВ / ПВ} \times 100 \%, \quad (4)$$

де ЗВ – залишкова вартість;

НА – норма амортизації.

Переваги: протягом перших років експлуатації об'єкта основних засобів накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.

Недоліки: передбачає обов'язкову наявність ліквідаційної вартості, необхідної для розрахунку норми амортизації. Якщо ж ліквідаційна вартість дорівнює нулю, то результат (ЛВ / ПВ) також буде дорівнювати нулю. Отже, річна сума амортизації буде дорівнювати первісній вартості.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості. Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, розрахованої згідно з терміном корисного використання об'єкта, та подвоюється.

Цей метод використовується лише під час нарахування амортизації за об'єктами основних засобів, що входять у групи 4 (машини й обладнання) та 5 (транспортні засоби):

$$A_p = ЗВ (ПВ) \times НА, \quad (5)$$

$$НА = (АВ / С) \times 2. \quad (6)$$

Переваги: протягом перших років експлуатації об'єкта основних засобів накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.

Цей метод дає можливість протягом першої половини корисного строку використання основних засобів відшкодувати до 60 – 70 % їхньої вартості.

Недоліки: відповідна прискорена норма нарахування зносу, що визначається суб'єктивно в облікових цілях.

Кумулятивний метод. Річна сума амортизації визначається як добуток амортизованої вартості та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця терміну корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання:

$$A_p = AB \times K_i, \quad (7)$$

$$K_i = K_p / C_p, \quad (8)$$

де K_i – кумулятивний коефіцієнт;

K_p – кількість років, що залишились до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів;

C_p – сума числа років корисного використання об'єкта основних засобів.

Наприклад, для об'єкта основних засобів зі строком служби 5 років кумулятивне число становитиме:

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15.$$

Відповідно, кумулятивний коефіцієнт кожного року експлуатації об'єкта становитиме:

першого року – 5 / 15;

другого року – 4 / 15;

третього року – 3 / 15;

четвертого року – 2 / 15;

п'ятого року – 1 / 15.

Переваги:

1) у перші роки, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів максимальна, амортизується більша частина його вартості;

2) у перші роки накопичуються грошові кошти для заміни об'єкта основних засобів, що амортизується;

3) забезпечується можливість збільшення частини витрат на ремонт об'єктів основних засобів, що приходяться на останні роки їхнього використання без відповідного збільшення витрат виробництва (собівартості продукції) за рахунок того, що сума нарахованої амортизації у ці роки зменшується.

Недоліки: певна ступінь трудомісткості.

Виробничий метод. Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації визначається діленням амортизованої вартості на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство розраховує виготовити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів:

$$A_m = O_m \times HA, \quad (9)$$

$$HA = AB / O_3, \quad (10)$$

де A_m – місячна сума амортизації;

O_m – фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг);

O_3 – загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виготовити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Приклад 6. Підприємство придбало виробниче устаткування вартістю 20 000 грн. Ліквідаційна вартість устаткування визначена у розмірі 2 000 грн. Допустимий строк корисного використання – 5 років. Потужність придбаного устаткування дозволить виготовити 9 000 шт. виробів за весь період експлуатації. За перші три місяці використання устаткування виготовлено виробів: у першому місяці – 700 шт.; у другому – 850 шт.; у третьому – 870 шт.

Прямолінійний метод

Визначаємо річну суму амортизації прямолінійним методом:

$$(20\,000 - 2\,000) / 5 = 3\,600 \text{ грн.}$$

Місячна сума амортизації становить 300 грн (3 600 / 12).

Метод зменшення залишкової вартості

$$(1 - \sqrt[5]{2\,000 / 20\,000}) \times 100 \% = (1 - \sqrt[5]{0,1}) \times 100 \% = (1 - 0,630\,966) \times 100 \% = 36,9 \%$$

Визначення суми річної і місячної амортизації кожного року експлуатації об'єкта:

перший рік – $20\,000 \times 36,9 / 100 = 7\,380$ грн;

за місяць – $7\,380 / 12 = 615$ грн;

другий рік – $(20\,000 - 7\,380) = 12\,620 \times 36,9 / 100 = 4\,657$ грн;

за місяць – $4\,657 / 12 = 388$ грн;

третій рік – $(12\,620 - 4\,657) = 7\,963 \times 36,9 / 100 = 2\,938$ грн;

за місяць – $2\,938 / 12 = 245$ грн;

четвертий рік – $(7\,963 - 2\,938) = 5\,025 \times 36,9 / 100 = 1\,854$ грн;

за місяць – $1\,854 / 12 = 155$ грн;

п'ятий рік – $(5\,025 - 1\,854) = 3\,171 \times 36,9 / 100 = 1\,171$ грн;

за місяць – $1\,171 / 12 = 98$ грн.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості

$[(20\,000 / 5) / 20\,000] \times 2 \times 100 \% = 40 \%$ або

$(100 \% / 5) \times 2 = 40 \%.$

Сума амортизації за роками та місяцями в кожному році становитиме:

перший рік – $20\,000 \times 40 \% = 8\,000$ грн;

за місяць – $8\,000 / 12 = 666,67$ грн;

другий рік – $(20\,000 - 8\,000) = 12\,000 \times 40 \% = 4\,800$ грн;

за місяць – $4\,800 / 12 = 400$ грн;

третій рік – $(12\,000 - 4\,800) = 7\,200 \times 40 \% = 2\,880$ грн;

за місяць – $2\,880 / 12 = 240$ грн;

четвертий рік – $(7\,200 - 2\,880) = 4\,320 \times 40 \% = 1\,728$ грн;

за місяць – $1\,728 / 12 = 144$ грн;

п'ятий рік – $(20\,000 - 2\,000 - (8\,000 + 4\,800 + 2\,880 + 1\,728)) = 592$ грн;

за місяць – $592 / 12 = 49,33$ грн.

Кумулятивний метод

Спочатку визначається сума чисел років строку експлуатації об'єкта – 5 років: $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15.$

Кумулятивний коефіцієнт кожного року буде дорівнювати:

перший рік – $5 / 15$; другий рік – $4 / 15$; третій рік – $3 / 15$; четвертий рік – $2 / 15$ і п'ятий рік – $1 / 15.$

Розрахунок річної суми амортизації кожного року і місячної в році:

перший рік – $(20\,000 - 2\,000) \times 5 / 15 = 6\,000$ грн;

за місяць – $6\,000 / 12 = 500$ грн;
 другий рік – $(20\,000 - 2\,000) \times 4 / 15 = 4\,800$ грн;
 за місяць – $4\,800 / 12 = 400$ грн;
 третій рік – $(20\,000 - 2\,000) \times 3 / 15 = 3\,600$ грн;
 за місяць – $3\,600 / 12 = 300$ грн;
 четвертий рік – $(20\,000 - 2\,000) \times 2 / 15 = 2\,400$ грн;
 за місяць – $2\,400 / 12 = 200$ грн;
 п'ятий рік – $(20\,000 - 2\,000) \times 1 / 15 = 1\,200$ грн;
 за місяць – $1\,200 / 12 = 100$ грн.

Виробничий метод

Визначення виробничої ставки амортизації:

$(20\,000 - 2\,000) / 9\,000$ шт. = 2 грн/шт.

За перші три місяці використання устаткування сума амортизації становитиме:

в першому місяці – $700 \times 2 = 1\,400$ грн;

в другому місяці – $850 \times 2 = 1\,700$ грн;

в третьому місяці – $870 \times 2 = 1\,740$ грн.

У табл. 8 наведено суми амортизації за тим самим об'єктом основних засобів та за той самий строк експлуатації, нараховані різними методами.

Таблиця 8

Нараховані суми амортизації об'єкта основних засобів

Період (рік)	Суми амортизації, нараховані			
	прямолінійним методом	методом зменшення залишкової вартості	методом прискореного зменшення залишкової вартості	кумулятивним методом
1	3 600	7 380	7 200	6 000
2	3 600	4 657	5 120	4 800
3	3 600	2 938	3 072	3 600
4	3 600	1 854	1 843	2 400
5	3 600	1 171	765	1 200
Усього	18 000	18 000	18 000	18 000

Метод амортизації обирається підприємством самостійно. Він може переглядатися у випадку зміни очікуваного способу одержання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, що настає за місяцем ухвалення рішення про зміну методу амортизації, про що приводиться обґрунтування в Примітках до річної фінансової звітності.

Нарахування амортизації проводиться щомісяця. Підприємства з сезонним характером виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства у звітному році.

Що стосується строка корисного використання, то встановлюючи його, слід ураховувати мінімально припустимі строки, які відображені у Податковому кодексі.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають як збільшення суми витрат підприємства та зносу необоротних активів.

Знос необоротних активів – це сума амортизації об'єкта необоротних активів з початку їхнього корисного використання.

Згідно з Податковим кодексом амортизації підлягають:

витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів і довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

витрати на самостійне виготовлення основних засобів, вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, зокрема витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;

витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації й інших видів поліпшення основних засобів;

витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме на іригацію, осушення й інше подібне капітальне поліпшення землі;

капітальні інвестиції, отримані платником податків з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації за таким об'єктом відповідно до положень Кодексу;

сума переоцінки вартості основних засобів;

вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатаційних підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до зазначених мереж або об'єктів.

Не підлягають амортизації та повністю належать до складу витрат за звітний період витрати платника податків на:

- основні засоби, що перебувають на консервації;
- ліквідацію основних засобів;

витрати на виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм.

Також не підлягають амортизації та здійснюються за рахунок відповідних джерел фінансування:

- витрати бюджетів на будівництво й утримання споруд благоустрою та житлових будинків, придбання й збереження бібліотечних і архівних фондів;

- витрати бюджетів на будівництво й утримання автомобільних доріг загального користування;

- витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, який формується й утримується за рахунок бюджетів;

- вартість гудвіла;

- витрати на придбання / самостійне виготовлення й ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів.

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію основних засобів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений субрахунок 131 "Знос основних засобів" рахунка 13 "Знос необоротних активів". **За кредитом** вказаного субрахунка відображаються суми нарахованої амортизації та індексації зносу, а **за дебетом** – списану суму зносу у разі вибуття основних засобів.

Синтетичний облік зносу основних засобів ведуть у "Журналі 4", а аналітичний – за видами основних засобів.

Під час відображення амортизації в обліку складають бухгалтерські проводки, наведені у табл. 9.

Бухгалтерські проводки з відображення амортизації основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються у виробництві	23	131
Нараховано амортизацію основних засобів, що були використані під час підготовки нового виробництва продукції	39	131
Відображено амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення	91	131
Відображено амортизацію основних засобів, що використовуються адміністрацією	92	131
Відображено амортизацію основних засобів, що використовуються у операціях збуту продукції	93	131
Відображено амортизацію основних засобів, що використовуються під час проведення дослідницьких робіт	941	131
Нараховано амортизацію об'єктів соціально-культурного призначення	949	131
Списано суму нарахованого зносу за об'єктами основних засобів, що вибули	131	10

Облік ремонту основних засобів

Проведення ремонтних робіт переслідує кілька цілей. З одного боку, воно спрямоване на отримання первинно очікуваної суми майбутніх економічних вигод від використання основних засобів, тобто підтримку основних засобів у стані, придатному для експлуатації, дотримання техніки безпеки та санітарно-гігієнічних умов праці. З іншого – призводить до збільшення економічних вигод, які очікуються в майбутньому. Цим і зумовлюються відмінності відображення в бухгалтерському обліку цього виду витрат.

Якщо витрати на проведення технічних оглядів, обслуговування та ремонт (причому як поточний, так і капітальний) не збільшують очікувані в майбутньому економічні вигоди, то вони будуть відобразитися в складі поточних витрат. При цьому слід чітко визначити, де використовується об'єкт, щодо якого понесені ці витрати. Такий підхід і дає змогу зазначити кореспонденцію рахунків.

Види ремонтів основних засобів можна згрупувати за такими напрямками:

1) за способом здійснення:

ремонт, здійснений підрядним способом (з залученням підрядної організації);

ремонт, здійснений господарським способом (з використанням власних трудових і матеріальних ресурсів);

2) відносно господарської діяльності:

ремонт основних виробничих засобів (таких, що використовуються у виробничій діяльності підприємства);

ремонт невиробничих основних засобів (таких, що забезпечують інші види діяльності підприємства, крім виробничої);

3) за приналежністю:

ремонт власних основних засобів;

ремонт орендованих основних засобів;

4) за видами:

поточний ремонт (для підтримання в робочому стані);

капітальний ремонт (на поліпшення основного засобу);

5) відносно до плану:

планово-попереджувальний (заздалегідь запланований);

позаплановий (незапланований, викликаний нагальною потребою).

Під час проведення робіт підрядним способом будуть:

дебетуватися рахунки: 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності";

кредитуватися рахунки: 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 685 "Розрахунки з іншими кредиторами".

Під час виконання ремонтних робіт самостійно (силами самого підприємства) дебетуватися будуть рахунки, зазначені раніше, а ось кредитуватися рахунки: 13 "Знос (амортизація) необоротних активів", 20 "Виробничі запаси", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", 23 "Виробництво", 65 "Розрахунки зі страхування", 66 "Розрахунки з оплати праці" і т. ін.

Якщо витрати здійснені для поліпшення основних засобів (пов'язані з модернізацією, модифікацією, добудовою, реконструкцією) та такі витрати приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первинно очікуваних від використання основних засобів, то в таких випадках збільшується первісна вартість об'єкта. Під час проведення таких робіт витрати

відобразатимуться як капітальні інвестиції. Якщо використовують підрядний спосіб, то дебетується відповідний субрахунок капітальних інвестицій і кредитується рахунок: 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 685 "Розрахунки з іншими кредиторами".

Наприклад, здійснюється поліпшення основних засобів, але його результатом є відновлення майбутніх економічних вигід. Витрати в цьому випадку можна зарахувати до капітальних інвестицій за умови, що балансова вартість не перевищує очікуваного відшкодування.

Капітальний ремонт виконується в основному для підтримки основних засобів у робочому стані, і через це витрати на нього належать до складу витрат періоду. Разом з тим, якщо під час капітального ремонту здійснюють заміну амортизованої окремої частини (компонента) основного засобу, то здійснені витрати можуть бути визнані як капітальні інвестиції.

Рішення про зарахування витрат на ремонт або поліпшення основних засобів до витрат періоду або на збільшення первісної вартості основних засобів ухвалюється керівником підприємства.

Приклад 7. Підприємство здійснило ремонт: а) адміністративної будівлі підрядним способом на суму 6 000 грн (у т. ч. ПДВ – 1 000 грн); б) комп'ютера з відділу збуту власними силами на суму 1 200 грн. Крім того, підприємство здійснило поліпшення: а) підрядним способом автомобіля адміністративного призначення на суму 3 600 грн (у т. ч. ПДВ – 600 грн); б) виробничого обладнання власними силами на суму 1 700 грн (табл. 10).

Таблиця 10

Бухгалтерські проводки з обліку ремонтів і поліпшення основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
<i>Ремонт власних основних засобів</i>			
<i>підрядним способом</i>			
Відображено витрати на ремонт адміністративної будівлі	92	631	5 000
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	1 000
Сплачено за послуги з ремонту підрядній організації	631	311	6 000

1	2	3	4
<i>господарським способом</i>			
Відображено витрати на ремонт комп'ютера з відділу збуту	93	20, 22, 66, 65	1 200
<i>Поліпшення власних основних засобів</i>			
<i>підрядним способом</i>			
Відображено витрати на поліпшення автомобіля	152	631	3 000
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	600
Сплачено за послуги з ремонту підрядній організації	631	311	3 600
Включено витрати на поліпшення до первісної вартості автомобіля	105	152	3 000
Нараховано амортизацію автомобіля	92	131	30
<i>господарським способом</i>			
Відображено витрати на поліпшення виробничого обладнання	152	20, 22, 66, 65	1 700
Включено витрати на поліпшення до первісної вартості обладнання	104	152	1 700
Нараховано амортизацію обладнання (умовно)	23	131	25

Переоцінка основних засобів

Підприємства можуть переоцінювати об'єкти основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Щодо того, яку різницю між залишковою та справедливою вартістю об'єкта слід вважати суттєвою, роз'яснення з цього питання надано у п. 34 Методичних рекомендацій № 561. Згідно з цим пунктом порогом суттєвості для проведення переоцінки об'єктів основних засобів може бути одна з двох величин:

1 % чистого прибутку (збитку) підприємства;

10-відсоткове відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів від їхньої справедливої вартості.

Обрану величину критерію суттєвості для проведення переоцінки основних засобів підприємство зазначає в наказі про облікову політику. Підприємство самостійно вирішує, чи варто йому проводити переоцінку основних засобів, проте якщо такий суб'єкт господарювання вирішив

провести переоцінку, то йому слід виконувати всі приписи, визначені п. 16 П(С)БО 7, а саме:

1) у разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт;

2) переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої переоцінювалися, має здійснюватися з такою регулярністю, щоб їхня залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості. Отже, підприємству надалі потрібно буде контролювати справедливу вартість переоцінених об'єктів.

Узагалі не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація їхньої вартості здійснюється за методами 50 на 50 % або 100 %.

Справедлива вартість – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату (п. 4 П(С)БО 7). Визначити справедливу вартість такого майна, як об'єкт основних засобів, можна шляхом проведення його оцінки.

Згідно зі ст. 3 Закону № 2658 **оцінка майна** – це процес визначення його вартості на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами, зазначеними в ст. 9 цього Закону, який є результатом практичної діяльності суб'єкта оціночної діяльності.

Оцінювання майна є обов'язковим у разі переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку. У разі незалежного оцінювання майна складається звіт про оцінку майна (ст. 3 Закону № 2658), у якому містяться висновки про вартість майна та який підтверджує виконані процедури з оцінки майна (ст. 12 цього Закону). Отже, саме з такого звіту можна дізнатися про справедливу вартість об'єкта основних засобів.

Порядок визначення переоціненої вартості об'єкта основних засобів регулюється п. 17 П(С)БО 7, згідно з яким:

переоцінена первісна вартість і сума зносу об'єкта основних засобів визначаються множенням відповідно первісної вартості та суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки;

індекс переоцінки (I_n) визначається діленням справедливої вартості об'єкта (СВ), який переоцінюється, на його залишкову вартість (ЗВ), тобто $I_n = СВ / ЗВ$.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а сума уцінки – до складу витрат (п. 19 П(С)БО 7). За таких умов під час дооцінки основних засобів збільшення капіталу у дооцінках згідно з Інструкцією № 291 відображається за кредитом субрахунку 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів" рахунку 41 "Капітал у дооцінках". Витрати, що виникають внаслідок уцінки основних засобів, відображаються за дебетом субрахунку 975 "Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій" рахунку 97 "Інші витрати".

Якщо раніше переоцінений об'єкт основних засобів вибуває, то відповідно до п. 21 П(С)БО 7 перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках (тобто таке перевищення відображається в обліку записом за дебетом субрахунку 411 у кореспонденції з кредитом субрахунку 441 "Прибуток нерозподілений").

Крім того, таке перевищення може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. При цьому до складу нерозподіленого прибутку у разі вибуття цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, відображеного у складі капіталу у дооцінках. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, включених до складу нерозподіленого прибутку, слід відображати у регістрах аналітичного обліку основних засобів.

Якщо ж підприємство проводить не першу переоцінку основних засобів, то йому під час відображення такої операції у бухгалтерському обліку слід керуватися п. 20 П(С)БО 7. Якщо на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів наявне перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над

сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності, то цю дооцінку слід відобразити у такий спосіб:

сума такої дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду. Такі доходи відображаються за кредитом субрахунку 746 "Інші доходи" рахунку 74 "Інші доходи";

різниця (якщо сума цієї дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення капіталу в дооцінках та відображається в іншому сукупному доході. Ця різниця відображається за кредитом субрахунку 411.

Якщо на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів наявне перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності, то цю уцінку слід відобразити у такому порядку:

сума уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході. Таке зменшення капіталу відображається за дебетом субрахунку 411;

різниця (якщо сума цієї уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду. Ця різниця відображається за дебетом субрахунку 975.

Крім того, переоцінка основних засобів відображається також на відповідних субрахунках до рахунків 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи" та 13 "Знос (амортизація) необоротних активів".

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їхнього аналітичного обліку.

Відображення в обліку вибуття основних засобів

На підприємстві об'єкти основних засобів вибувають унаслідок:

- 1) продажу об'єкту іншій юридичній або фізичній особі;
- 2) списання в разі морального і (або) фізичного зносу;
- 3) передачі об'єктів у вигляді внеску в статутний капітал інших організацій;
- 4) ліквідації у разі аварій, стихійних лих та інших надзвичайних ситуацій;
- 5) передачі за договорами міни, дарування;

б) списання об'єктів, раніше зданих в оренду з правом викупу, в момент переходу права власності на основні засоби до орендаря;

7) з інших причин.

Якщо ухвалене рішення про продаж основного засобу, то його потрібно перевести зі складу необоротних активів у групу необоротних активів, що утримуються для продажу.

Під час продажу об'єкта основних засобів складається документ за типовою формою № ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів".

Операція продажу основних засобів, як і будь-яка операція продажу, передбачає отримання доходу за проданий об'єкт.

Сума компенсації визначається за договором між сторонами та відображається у складі доходу звичайної діяльності. Собівартість реалізованого необоротного активу визначається в сумі залишкової вартості об'єкта основних засобів, що продається, з подальшим списанням до складу витрат звичайної діяльності.

Приклад 8. Керівництво підприємства ухвалило рішення реалізувати обладнання, що раніше використовувалось у господарській діяльності, первісна вартість якого – 80 000 грн, сума нарахованого зносу – 45 000 грн. Обладнання реалізують за ціною 96 000 грн, у т. ч. ПДВ (табл. 11).

Згідно з П(С)БО 7 у разі якщо об'єкти основних засобів не відповідають критеріям визнання активом, вони ліквідуються. Ліквідація об'єкта основних засобів відбувається через повний фізичний і моральний знос, аварії та стихійні лиха, в зв'язку з реконструкцією й будівництвом нових об'єктів. Ліквідація об'єкта може бути повною або частковою.

Таблиця 11

Відображення в обліку операцій з продажу основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Відображено переведення обладнання зі складу основних засобів до складу необоротних активів, що утримуються для продажу			

1	2	3	4
Списано раніше нарахований знос	131	104	45 000
Відображено балансову вартість	286	104	35 000
Отримано передоплату від покупця	311	681(680)	96 000
Відображено податкові зобов'язання по ПДВ	643	641	16 000
Відображено продаж обладнання	377	712	96 000
Списано розрахунки за податковими зобов'язаннями по ПДВ	712	643	16 000
Відображено собівартість необоротних активів, що утримуються для продажу (списано залишкову вартість реалізованого обладнання)	943	286	35 000
Здійснено залік заборгованостей	681(680)	377	96 000
Списано собівартість необоротних активів на фінансовий результат	791	943	35 000
Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	712	791	80 000

У разі ліквідації основних засобів комісія, призначена керівником підприємства, складає акт про ліквідацію за типовою формою № ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів" (додаток Д) або формою № ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортних засобів", в якому зазначаються: склад комісії, назва об'єкта, що ліквідується, причини ліквідації, дата введення в експлуатацію, інвентарний номер, первісна вартість, сума нарахованого зносу, кількість і вартість проведених ремонтів, розрахунок збитку або доходу від ліквідації, а також висновки комісії.

Під час розрахунку результатів ліквідації об'єкта, з одного боку, відображають витрати з ліквідації (нараховану заробітну плату і відрахування на соціальні потреби, витрати, з перевезення матеріалів, очищення території, демонтажу обладнання та ін.), а з іншого – доходи (надходження матеріальних цінностей за цінами можливого використання). Отримані матеріальні цінності в результаті ліквідації комісія оцінює залежно від їхньої якості та передає за накладними під звіт матеріально-відповідальним особам.

Для визначення кінцевого результату ліквідації необхідно до залишкової вартості ліквідованого об'єкта додати витрати по ліквідації та відняти вартість матеріалів, отриманих в результаті демонтажу.

Акт про ліквідацію, затверджений керівником підприємства, надходить до бухгалтерії, яка робить позначку про вибуття об'єкту в інвентарній карточці (книзі) й в описі та складає необхідні бухгалтерські проводки.

Постійно діюча комісія підприємства визначає об'єкти, що підлягають ліквідації, по старості або моральному зносу (заміна нової техніки) або в зв'язку зі стихійними лихами. У будь-якому випадку складається акт про ліквідацію та передається до бухгалтерії, яка відображає вибуття об'єкта в інвентарній картці, в описі інвентарних карток і в інвентарному списку основних засобів за місцем знаходження. В акті про ліквідацію записують первісну вартість об'єкта, суму нарахованого зносу, вартість витрат на демонтаж і оприбуткованого брухту, відходів за ціною можливого використання.

Різниця між первісною вартістю та сумою нарахованого зносу списується на витрати того звітного періоду, в якому було ухвалено таке рішення. Будь-які матеріальні цінності, отримані в результаті ліквідації, оприбутковують за вартістю можливої реалізації до складу доходів.

Приклад 9. У зв'язку з непридатністю до використання у господарській діяльності верстата, ухвалено рішення про його ліквідацію. Висновок про неможливість подальшого використання затверджено керівником підприємства. Первісна вартість верстата – 90 000 грн. Сума зносу на момент ліквідації – 74 000 грн. Ліквідаційна вартість – 6 000 грн. Під час демонтажу було здійснено витрати на суму 4 400 грн і отримано запасні частини та брухт на суму – 5 500 грн і 1 500 грн, відповідно. У табл. 12 наведені бухгалтерські проводки з відображення в обліку ліквідації основного засобу.

Таблиця 12

Відображення операцій з ліквідації основного засобу

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків		Суми, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Списано раніше нарахований знос	131	104	74 000
Списано залишкову вартість верстата	976	104	16 000
Відображено витрати з демонтажу верстата	976	661, 651, 685	4 400

1	2	3	4
У результаті демонтажу отримано й оприбутковано на склад за ціною можливого використання			
запасні частини	207	746	5 500
брухт	209	746	1 500
Витрати з демонтажу (ліквідації) списано на фінансовий результат	793	976	20 400
Доходи списано на фінансовий результат	746	793	7 000

За безоплатної передачі об'єкта основних засобів також складається акт приймання-передачі за формою № ОЗ-1 у двох примірниках, з яких перший – залишається на підприємстві, а другий – передається особі, що приймає об'єкт від імені нового власника.

Фінансовий результат від вибуття основних засобів, незалежно від причини вибуття, визначається також по загальнозстановленому п. 34 П(С)БО 7 правилу: відніманням з доходів від вибуття основних засобів їхньої залишкової вартості, непрямих податків (ПДВ) і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Відображення в обліку оренди основних засобів

В умовах обмеженості фінансових ресурсів багато підприємств відмовляються від придбання або самостійного виготовлення основних засобів. Отже, оренда основних засобів стає усе більш популярною.

Оренда основних засобів оформлюється договором про оренду між орендодавцем і орендарем.

Орендодавець – юридична або фізична особа, що надає майно в тимчасове користування за певну плату.

Орендар – юридична або фізична особа, що здобуває тимчасове право користування орендованим майном.

Оренда, як визначено в П(С)БУ 14 "Оренда", – це угода, за якою орендар набуває прав користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

Оренда поділяється на фінансову й операційну.

Фінансова оренда – оренда, яка передбачає передачу орендареві всіх ризиків і вигід, пов'язаних із правом користування та володіння активом.

Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з таких ознак:

1) орендар одержує право власності на орендований об'єкт після закінчення строку оренди;

2) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання об'єкта оренди;

3) нинішня вартість мінімальних орендних платежів з початку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;

4) орендар має можливість і бажання придбати об'єкт оренди за ціною нижче, ніж його справедлива вартість на дату придбання.

Операційна оренда – оренда інша, ніж фінансова.

Облік операційної оренди

Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку 01 "Орендовані необоротні активи" за вартістю, вказаною в угоді про оренду.

Витрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і т. ін.) відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів на рахунку 153 з подальшим списанням на рахунок 117.

Вартість і нарахування амортизації об'єкта операційної оренди відображаються орендодавцем на рахунках бухгалтерського обліку 10 "Основні засоби" та 131 "Знос основних засобів". Орендар має право нарахувати амортизацію на вартість здійснених поліпшень орендованих основних засобів тільки прямолінійним або виробничим методом (відповідно до П(С)БО 7 пп. 1, 5, 26, 27).

Дохід від операційної оренди визнається іншим операційним доходом відповідного звітного періоду.

Витрати на утримання, ремонт орендованих основних засобів відображаються в обліку орендарем.

Плату за операційну оренду орендар зараховує на витрати діяльності.

Бухгалтерські записи, пов'язані з орендою, у орендаря наведено в табл. 13.

**Основні бухгалтерські проводки з відображення в обліку
отриманого в операційну оренду об'єкта основних засобів**

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
Прийнято об'єкт основних засобів у операційну оренду	01	–
Нараховано орендну плату	23, 91, 92, 93	685
Нараховано податковий кредит ПДВ з плати за оренду	641	685
Перераховано орендодавцю орендну плату	685	311
Відображено витрати на технічне обслуговування орендованого устаткування (зарплата техніків та нарахування ЄСВ на неї)	23, 91, 92, 93	66, 65
Відображено витрати на проведення поточного ремонту орендованого устаткування	23	631
Відображено суму ПДВ	641	631
Відображено витрати з поліпшення об'єктів основних засобів, взятих у оренду	153	20, 661, 65, 631
Витрати з поліпшення основних засобів зараховані до складу інших необоротних матеріальних активів	117	153
Об'єкт основних засобів операційної оренди повернули орендодавцю	–	01

Бухгалтерські проводки, пов'язані с орендою, у орендодавця наведено у табл. 14.

Таблиця 14

**Основні бухгалтерські проводки з відображення в обліку
переданого в операційну оренду об'єкта основних засобів**

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано орендну плату за об'єкт основних засобів, переданий у операційну оренду	377	713
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ за оренду	713	641
Отримано на рахунок орендну плату	311	377
Нараховано амортизацію об'єкта основних засобів, переданого у операційну оренду	23, 91, 92, 93	131

Облік фінансової оренди

Орендодавець відображає в бухгалтерському обліку наданий у фінансову оренду об'єкт як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням фінансового доходу, що підлягає отриманню, з визнанням його як інший дохід. Одночасно залишкова вартість об'єкта фінансової оренди списується з балансу до складу інших витрат.

Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив, так і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Витрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і т. ін.) відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу. Метод нарахування амортизації визначається орендарем.

Основні бухгалтерські проводки з відображення в обліку фінансової оренди наведені у табл. 15.

Таблица 15

Основні бухгалтерські проводки з відображення в обліку переданого в фінансову оренду об'єкта основних засобів

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
<i>Облік у орендодавця</i>		
Відображено балансову вартість об'єкта, переданого в фінансову оренду	286	10
	943	286
Нараховано заборгованість орендарю за об'єкт, переданий у фінансову оренду	181	712
Відображено суму ПДВ із нарахованих доходів від передачі об'єкта у фінансову оренду	641	712
Відображено суму частини вартості орендованого об'єкта, яка підлягає відшкодуванню орендарем у кінці чергового періоду її погашення	377	181

1	2	3
Відображено заборгованість орендаря по сплаті відсотків, яка виникає в кінці чергового періоду за користування майном, переданим в фінансову оренду	373	732
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ у сумі відсотків	732	641
Отримано кошти від орендаря в оплату вартості об'єкта фінансової оренди та відсотків за користування орендованим майном	30, 31	377, 373
Віднесено на фінансові результати виручку за об'єкт, переданий у фінансову оренду	712	791
Віднесено на фінансові результати відсотки за користування орендарем переданим йому майном	732	792
Віднесено на фінансові результати балансову вартість об'єкта, переданого у фінансову оренду	791	943
<i>Облік у орендаря</i>		
Введено до складу основних засобів об'єкт, отриманий у фінансову оренду	10	531
Відображено ПДВ із суми, належної до сплати орендодавцю	641	531
Нараховано амортизацію за орендованим об'єктом	23, 91, 92, 93	131
Нараховано належну до сплати в кінці кожного періоду суму частини вартості об'єкта фінансової оренди	531	611
Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом, переданим у фінансову оренду	952	684
Погашено заборгованість за фінансову оренду перед орендодавцем	611, 684	30, 31
Віднесено на фінансові результати витрати, пов'язані з орендою об'єкта	792	952

Облік інших необоротних матеріальних активів

Інші необоротні матеріальні активи діляться на такі класифікаційні групи:

- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- тимчасові (нетитульні) споруди;
- природні ресурси;

інвентарна тара;
предмети прокату;
інші необоротні матеріальні активи.

Як і основні засоби, інші необоротні матеріальні активи мають використовуватися в господарській діяльності більше одного року або операційного циклу, якщо він більше року.

Облік інших необоротних матеріальних активів ведеться на рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи". За дебетом рахунка 11 відображається надходження придбаних, створених, безоплатно отриманих необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід; первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів. За кредитом рахунку 11 відображається вибуття інших необоротних матеріальних активів унаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їхньої уцінки.

Рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи" має такі субрахунки:

111 "Бібліотечні фонди";
112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи";
113 "Тимчасові (нетитульні) споруди";
114 "Природні ресурси";
115 "Інвентарна тара";
116 "Предмети прокату";
117 "Інші необоротні матеріальні активи".

Синтетичний облік інших необоротних матеріальних активів (кредит рахунку 11) ведеться в "Журналі 4". Аналітичний облік ведеться за кожним об'єктом цих активів. Для цього можуть бути застосовані картки, оборотні відомості, конторські книги і т. ін.

Шляхи надходження на підприємство інших необоротних матеріальних активів такі ж, як і основних засобів. Формування їхньої первісної вартості в обліку відображається також на рахунку 15 "Капітальні інвестиції", але на субрахунку 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів".

Малоцінні необоротні матеріальні активи (далі – МНМА) відрізняються від основних засобів лише вартістю. При цьому підприємствам надане право самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів,

що входять до складу МНМА. Границя вартості між основними засобами та МНМА встановлюється підприємством у наказі керівника про облікову політику.

Спеціальні типові форми для обліку руху МНМА не затверджені. Але оскільки МНМА – ті самі засоби праці, що й основні засоби, тільки обмежені вартістю, обумовленою підприємством, можливе застосування форм, призначених для обліку основних засобів, і для обліку МНМА. У цьому випадку поряд з найменуванням документа в рамочці проставляється призначення форми.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів нараховується за методами, передбаченими для нарахування амортизації основних засобів.

Амортизація МНМА та бібліотечних фондів може нараховуватися в першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % від його амортизаційної вартості та наступні 50 % – у місяці їхнього списання з балансу у зв'язку з непридатністю до подальшого використання або в першому місяці використання об'єкта 100 % його вартості.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно.

В обліку сума нарахованої амортизації інших необоротних матеріальних активів зараховується до витрат діяльності в кореспонденції з субрахунком 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів".

Під час відображення в обліку операцій з іншими необоротними матеріальними активами застосовуються бухгалтерські проводки, наведені в табл. 16.

Таблиця 16

Основні бухгалтерські проводки з відображення в обліку інших необоротних матеріальних активів

Зміст господарських операцій	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Оприбутковано придбані у постачальників технічну літературу для бібліотеки	153	631
МНМА	153	631
інвентарну тару	153	631
предмети прокату	153	631
Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631

1	2	3
Передано в експлуатацію зі складу		
технічну літературу для бібліотеки	111	153
МНМА	112	153
інвентарну тару	115	153
предмети прокату	116	153
Одночасно нарахований знос у розмірі 100 %		
технічної літератури для бібліотеки	92	132
МНМА	91, 92	132
Нарахований знос на предмети прокату прямолінійним способом	23	132
Нарахований знос на інвентарну тару виробничим способом	23, 93	132
Списано МНМА, що стали непридатними для використання	132	112
Оприбутковано матеріали від списання МНМА	209	746
Оприбутковано МНМА, отримані як внесок у статутний капітал	112	46
Виконано підрядником будівництво тимчасового складського приміщення на будівельному майданчику	153	631
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	631
Складське приміщення введено в експлуатацію	113	153
Нараховано амортизацію складського приміщення	151	132

Завдання для самостійної роботи

Облік надходження основних засобів на підприємство

Завдання 1. Підприємство підписало договір з постачальником на придбання виробничого обладнання, вартість якого становить 270 000 грн (у т. ч. ПДВ). За умовами договору формою розрахунків є попередня оплата. Транспортування виробничого обладнання здійснювала стороння організація, вартість послуг якої становила 1 500 грн (у т. ч. ПДВ) і була сплачена після оприбуткування обладнання шляхом перерахування з поточного рахунку. Монтаж обладнання здійснювався власними силами підприємства. Під час цього були здійснені такі витрати: нараховано заробітну плату робітникам у розмірі 940 грн; нараховано єдиний

соціальний внесок на заробітну плату робітників, що виконували монтаж у сумі 206,80 грн.

Необхідно: сформулювати господарські операції, скласти за ними кореспонденцію рахунків з наведенням відповідних первинних документів.

Завдання 2. Підприємство придбало у магазині електроніки принтер за 6 420 грн, у т. ч. ПДВ 1 070 грн. Принтер був привезений на підприємство службою доставки магазину. Вартість доставки становила 120 грн, у т. ч. ПДВ – 20 грн. Оплата за принтер і його доставку була здійснена одним перерахуванням з поточного рахунка. Налагодження принтеру здійснив співробітник підприємства, за що йому була нарахована заробітна плата в сумі 150 грн. Єдиний соціальний внесок був нарахований за чинною ставкою. Після налагодження принтер був введений в експлуатацію.

Необхідно: відобразити господарські операції з придбання і введення принтера в експлуатацію на рахунках бухгалтерського обліку, вказуючи первинні документи.

Завдання 3. ПАТ "Ранок" власними силами (будівельним відділом) побудувало будівлю цеху № 11. Витрати на будівництво становили:

- 1) плата за відведення земельної ділянки – 2 448 грн (у т. ч. ПДВ);
- 2) плата за одержання технічних умов інженерного забезпечення – 6 000 грн (у т. ч. ПДВ);
- 3) вартість розробки проектно-кошторисної та робочої документації – 42 624 грн (у т. ч. ПДВ);
- 4) вартість витрачених будівельних матеріалів і конструкцій – 260 800 грн;
- 5) витрати на заробітну плату й на соціальні відрахування (єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ)) – 34 550 і 12 890 грн, відповідно.

Оплата державним органам за роботи, пов'язані з будівництвом, була перерахована авансом з поточного рахунку підприємства. Для приймання будівлі цеху № 11 на підставі наказу керівника № 22 від 17.08.20__ р. призначена комісія в складі:

- голова комісії – головний інженер В. М. Токар;
- члени комісії – начальник будівельного відділу М. П. Карабутін, начальник цеху № 11 К. А. Охримович, інженер будівельного відділу К. А. Собко.

Висновок комісії: об'єкт відповідає всім технічним умовам, дефектів під час огляду не виявлено, доробка не потрібна і цех придатний до експлуатації. Характеристика об'єкта: одноповерховий будинок площею 2 000 м², із залізобетонним каркасом, покритий шифером, підлога з чавунних плит.

Відповідно до Наказу про облікову політику для будівель і споруд ПАТ "Ранок" використовує прямолінійний метод нарахування амортизації. Установлений строк експлуатації цеху – 50 років.

Бухгалтером був складений акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № 40 від 27.08.20__ р., який був затверджений директором підприємства – А. Д. Довгим. Також директором був підписаний наказ про введення в експлуатацію цеху № 11. Об'єкту присвоєнений інвентарний номер 240061 і код рахунку аналітичного обліку для віднесення амортизаційних відрахувань 912. Бухгалтером Ж. О. Дмитренко була відкрита інвентарна картка обліку основних засобів під № 46 від 27.08.20__ р.

Акт підписаний головним бухгалтером підприємства А. А. Сєдих.

Прийнятий об'єкт розташований за адресою: м. Харків, вул. Волошкова, 7.

Необхідно:

1) заповнити акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № ОЗ-1 (додаток В);

2) заповнити інвентарну картку обліку основних засобів № ОЗ-6 (додаток Е);

3) скласти кореспонденцію рахунків із визначенням відповідних первинних документів.

Завдання 4. У статутний капітал фірми було внесене виробниче устаткування. Справедлива вартість устаткування 23 400 грн. Монтаж і установка устаткування були здійснені підрядною організацією, вартість послуг якої становила 1 800 грн, у т. ч. ПДВ 300 грн. Оплата послуг підрядної організації здійснена з поточного рахунку. Налагодження устаткування здійснене власними силами підприємства. При цьому були здійснені такі витрати: заробітна плата в розмірі 150 грн; єдиний соціальний внесок за чинною ставкою; матеріали на суму 130 грн, запасні частини на суму 70 грн. Після налагодження виробниче устаткування було введено в експлуатацію.

Необхідно: відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Завдання 5. Підприємством ПАО "Турбіна" у березні 20__ р. безоплатно отримано виробниче устаткування справедливою вартістю 42 000 грн. У цьому самому місяці отримане устаткування було введено в експлуатацію в інструментальному цеху (допоміжне виробництво). У квітні була нарахована амортизація по отриманому устаткуванню в розмірі 597 грн.

Необхідно: скласти кореспонденцію рахунків із визначенням відповідних первинних документів.

Облік амортизації основних засобів

Завдання 1. Підприємство ТОВ "Пломбір" у квітні 20__ р. придбало вантажний автомобіль EVECО для збуту продукції. У травні 20__ р. автомобіль був введений у експлуатацію. Його первісна вартість становила 91 840 грн, строк корисного використання – 7 років, ліквідаційна вартість – 3 100 грн. Пробіг автомобіля за весь строк корисного використання становитиме 198 000 км, у т. ч. за роками: перший рік – 34 000 км, другий рік – 35 000 км, третій рік – 33 000 км, четвертий рік – 31 500 км, п'ятий рік – 26 700 км, шостий рік – 24 300 км, сьомий рік – 13 500.

Необхідно:

1) зробити нарахування амортизації автомобіля з використанням методів, зазначених у П(С)БУ 7 "Основні засоби" – прямолінійним, кумулятивним, методом зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та виробничим методами за весь строк його корисного використання. Розрахунки виконати у відповідних таблицях (табл. 17 – 21) без копійок (округляти до гривень). Визначити суму амортизації автомобіля за липень п'ятого року експлуатації за всіма методами, маючи на увазі, що фактичний пробіг за цей період становив 4 238 км;

2) дати рекомендації ТОВ "Пломбір" щодо того, який з методів амортизації доцільніше використовувати для цього об'єкта основних засобів;

3) скласти кореспонденції рахунків по нарахуванню амортизації автомобіля за липень п'ятого року експлуатації відповідно до обраного методу.

Прямолінійний метод

Рік	Вартість, що амортизується	Річна сума амортизації	Знос (сума амортизації з початку експлуатації)	Балансова (залишкова) вартість на кінець року
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				

Таблиця 18

Метод зменшення залишкової вартості

Рік	Балансова (залишкова) вартість на початок року	Річна норма амортизації, %	Річна сума амортизації	Знос (сума амортизації з початку експлуатації)	Балансова (залишкова) вартість на кінець року
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					

Таблиця 19

Метод прискореного зменшення залишкової вартості

Рік	Балансова (залишкова) вартість на початок року	Річна норма амортизації, %	Річна сума амортизації	Знос (сума амортизації з початку експлуатації)	Балансова (залишкова) вартість на кінець року
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					

Кумулятивний метод

Рік	Вартість, що амортизується	Кумулятивний коефіцієнт	Річна сума амортизації	Знос (сума амортизації з початку експлуатації)	Балансова (залишкова) вартість на кінець року
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					

Виробничий метод

Рік	Фактичний обсяг продукції (фактичний пробіг)	Виробнича ставка амортизації	Річна сума амортизації	Знос (сума амортизації з початку експлуатації)	Балансова (залишкова) вартість на кінець року
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
Усього				–	–

Облік ремонту основних засобів

Завдання 1. На підставі замовлення № 56 ПАТ "Ранок" (код ЄДРПОУ 34895417) здійснює плановий капітальний ремонт універсальної прес-форми УПФ2008 (інвентарний номер 10425, заводський 93) господарським способом. Планова (кошторисна) вартість ремонту, затверджена керівником планово-фінансового відділу А. А. Андреєвим, – 12 000 грн. Об'єкт перебував у ремонтному цеху з 05.07.20__ р. по 28.07.20__ р.

Під час ремонту об'єкта були здійснені такі витрати: 1) матеріали – 5 000 грн; 2) заробітна плата – 4 720 грн; 3) відрахування на соціальні заходи (ЕСВ) за чинною ставкою.

Після закінчення капітального ремонту універсальної прес-форми бухгалтер склала акт типової форми ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів" № 155 від 28.07.20__ р. Акт був підписаний начальником цеху № 3 В. П. Старокошко, уповноваженим на приймання основних засобів, і начальником ремонтного цеху А. Ю. Дядюшко, який виконав ремонт. Акт підписала головний бухгалтер А. А. Сєдих і затвердив директор А. Д. Довгий.

Необхідно:

1) заповнити акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (додаток Г) в обліку ПАТ "Ранок";

2) скласти кореспонденції рахунків із зазначенням проведених операцій і відповідних первинних документів.

Завдання 2. Підприємство вирішило провести комплекс робіт із капітального ремонту адміністративної будівлі.

Комплекс ремонтних робіт охоплює:

1) перекриття даху будівлі. Шифер вирішили замінити металочерепицею. Знятий шифер заплановано використати для перекриття іншої будівлі. Вартість усіх необхідних матеріалів, які потрібні для перекриття, – 48 000 грн (у т. ч. ПДВ – 8 000 грн). Ці роботи підприємство проводить самостійно (зайнято п'ять працівників, заробітна плата яких – 3 000 грн);

2) заміна вікон. Загальна вартість цих робіт (вартість вікон і допоміжних матеріалів) – 24 000 грн (у т. ч. ПДВ – 4 000 грн). Такі роботи підприємство здійснює самотужки. У роботах задіяно три працівники, заробітна плата яких – 2 500 грн);

3) заміна системи опалення. Такі роботи здійснює підрядник. Вартість роботи підрядника, включно з вартістю усіх придбаних матеріалів, – 96 000 грн (у т. ч. ПДВ – 16 000 грн).

Необхідно: скласти кореспонденції рахунків із зазначенням проведених операцій і відповідних первинних документів.

Облік переоцінки основних засобів

Завдання 1. На балансі підприємства ТОВ "Чегет" станом на 31 березня 20__ року перебувають основні засоби, справедлива вартість

яких значно відрізняється від балансової (залишкової): виробниче устаткування та складське приміщення. Ухвалено рішення про проведення їхньої переоцінки. Первісна вартість виробничого устаткування становить 84 000 грн, нарахований знос на дату балансу – 70 000 грн. Справедлива вартість устаткування становить 31 500 грн. Первісна вартість складського приміщення становить 160 000 грн, нарахований знос на дату балансу – 80 000 грн. Справедлива вартість приміщення становить 70 000 грн.

Станом на 31 грудня 20__ року справедлива вартість об'єктів основних засобів підприємства ТОВ "Чегет" змінилася, тому виникла необхідність у їхній черговій переоцінці. Справедлива вартість виробничого устаткування стала менше залишкової на 18 500 грн. Справедлива вартість складського приміщення зросла на 14 000 грн.

Необхідно: розрахувати переоцінені первісну вартість і знос виробничого устаткування та складського приміщення станом на 31 березня і 31 грудня 20__ року з відображенням операцій їхньої переоцінки на рахунках бухгалтерського обліку.

Облік вибуття основних засобів

Завдання 1. Підприємство ПАТ "Ранок" на підставі наказу керівника А. Д. Довгого № 165 від 07.09.20__ р. ухвалило рішення щодо ліквідації будівлі цеху № 2.

Згідно з наказом була призначена ліквідаційна комісія в складі:

голова комісії – головний інженер В. М. Токар;

члени комісії – начальник будівельного відділу М. П. Карабутін, начальник цеху № 2 Е. А. Якименко, інженер будівельного відділу К. А. Собко.

Комісія встановила, що будівля цеху № 2 підлягає списанню, тому що є непридатною внаслідок фізичного зносу, і склала акт на списання основних засобів № 16 від 10.09.20__ р., де відобразила первісну вартість будівлі в сумі 276 800 грн, нарахований знос – 262 960 грн. На демонтаж будівлі були витрачені матеріали (електроди) на суму 48 грн (накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів № 34 від 09.09.20__ р. (форма М-11)), нарахована заробітна плата робітникам у сумі 1 500 грн (наряд на відрядні роботи № 18/9 від 10.09.20__ р.), нарахований єдиний соціальний внесок на зарплату робітників, зайнятих демонтажем будівлі – 670 грн (розрахунки бухгалтера). Від розбирання будинку цеху № 2 оприбуткована цегла (410 шт.) за ціною можливого

використання на суму 820 грн і металобрухт (0,075 т) на суму 150 грн (прибутковий ордер № 16/9 від 10.09.20__ р. (форма № М-4)).

Додаткові відомості: інвентарний номер будівлі цеху № 2 – 90812, код рахунку аналітичного обліку для віднесення амортизаційних відрахувань – 912, цех № 2 було введено в експлуатацію 15 травня 1989 року, норма амортизаційних відрахувань – 3 %. Кількість ремонтів – 5 на суму 70 370 грн. До акту на списання основних засобів була прикладена інвентарна картка № 1085М-1, де бухгалтером проставлена оцінка про списання об'єкта з обліку від 10.09.20__ р. Звичайна ціна будівлі цеху № 2 визначена в сумі 1 200 грн.

Акт на списання основних засобів був затверджений керівником підприємства А. Д. Довгим 11.09.20__ р.

Необхідно:

- 1) заповнити акт списання основних засобів № ОЗ-3 (додаток Д);
- 2) скласти кореспонденцію рахунків із зазначенням відповідних первинних документів.

Завдання 2. На підприємстві ТОВ "Мрія" менеджером по рекламі був загублений планшет, первісна вартість якого становила 5 270 грн, знос – 2 180 грн. Відповідно до проведеного незалежного оцінювання розмір нанесеного підприємству збитку становить 3 500 грн. Вартість послуг незалежного оцінювання, проведеного сторонньою організацією – неплатником ПДВ – 180 грн. Після проведення оцінювання вона оплачена підприємством виконавцеві з банківського рахунку. Визначена в такий спосіб сума збитку до моменту ухвали рішення керівником ТОВ "Мрія" про відшкодування шкоди була врахована бухгалтером на забалансовому рахунку.

У цьому звітному періоді:

- 1) менеджер з реклами визнав свою провину й відшкодував збиток згідно з рішенням керівника на банківський рахунок підприємства в повній сумі, включно з вартістю послуг незалежного оцінювання;
- 2) підприємство через інтернет-магазин придбало новий планшет з доставкою за 2 999 грн (у т. ч. ПДВ). Оплата була здійснена готівкою з каси підприємства під час доставки планшета. Залишок коштів, отриманих у якості відшкодування за загублений планшет, був перерахований підприємством у державний бюджет (відповідно до п. 10 Порядку

визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей).

Необхідно: відобразити проведені операції в обліку.

Завдання 3. ТОВ "Інвестпром" уклало договір про реалізацію фрезерного верстата підприємству ПАТ "Ранок". Згідно з умовами договору: ціна продажу верстата становить 120 000 грн (у т. ч. ПДВ); оплата проводиться шляхом перерахування авансу; доставка здійснюється підрядною транспортною організацією; вартість доставки становила 840 грн (у т. ч. ПДВ) і була оплачена за рахунок ТОВ "Інвестпром" готівкою з каси після виконання. Первісна вартість верстата – 456 000 грн, сума нарахованого зносу – 378 000 грн.

Необхідно: скласти кореспонденції рахунків із зазначенням операцій і відповідних первинних документів.

Завдання 4. Підприємство безоплатно передає гуртожиток на баланс міського комунального управління. Первісна вартість гуртожитку – 1 620 000 грн. На момент передачі сума нарахованого зносу становила 1 400 000 грн. Оцінена вартість (звичайна ціна) гуртожитку на момент передачі склала 578 000 грн.

Необхідно: відобразити операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Облік оренди основних засобів

Завдання 1. ПАТ "Ранок" (орендодавець) за договором з ТОВ "Інвестпром" (орендар) реалізує устаткування на умовах фінансової оренди. Собівартість устаткування – 18 000 грн. Ціна реалізації – 36 000 грн, у т. ч. ПДВ – 6 000 грн. Термін дії договору – 2 роки. Умовами договору передбачено, що орендна плата за устаткування охоплює: вартість устаткування без ПДВ – 30 000 грн; винагорода за право користування устаткуванням без ПДВ – 10 000 грн.

Сума мінімальних орендних платежів 40 000 грн.

Оплата за договором передбачена один раз наприкінці року.

Необхідно: скласти кореспонденції рахунків із зазначенням проведених операцій в обліку ТОВ "Інвестпром".

Завдання 2. Підприємства ТОВ "Ліверпуль" (орендар) і ТОВ "Спринт" (орендодавець) уклали договір операційної оренди офісного приміщення. Строк оренди – 3 місяці (січень, лютий, березень). Вартість об'єкта оренди, зазначена в договорі операційної оренди, становить 1 200 000 грн. Орендна плата за договором оплачена авансом за весь строк оренди на початку січня 20__ року в сумі 8 928 грн (у т. ч. ПДВ). На початку січня орендарем здійснені витрати на підтримку в робочому стані об'єкта оренди (у приміщенні були замінені перегорілі лампи) на суму 72 грн і витрати на поліпшення об'єкта оренди (на вікно в приміщенні були встановлені ролети) на суму 600 грн (у т. ч. ПДВ). Роботи з монтажу ролетів виконувалися підрядним способом на умовах передоплати. Ці витрати орендаря відповідно до договору оренди орендодавцем не відшкодовуються.

Необхідно: відобразити кореспонденції рахунків із наведенням господарських операцій в обліку орендаря й орендодавця, враховуючи, що: лампи на ТОВ "Ліверпуль" значилися у складі малоцінних швидкозношуваних предметів, а ролети були зараховані до складу інших необоротних матеріальних активів у січні, а з лютого – за ними нараховувалася амортизація прямолінійним методом. Ліквідаційна вартість ролетів встановлена у розмірі 0 грн, строк експлуатації – до кінця строку оренди. Крім того, підприємство ТОВ "Спринт" щомісяця нараховувало амортизацію офісного приміщення в сумі 1 270 грн.

Облік інших необоротних матеріальних активів

Завдання 1. ТОВ "Колосок" придбало сканер HP ScanJet 200 для використання в адміністративних цілях. Вартість придбання цього об'єкта – 7 800 грн, у т. ч. ПДВ – 1 300 грн. Вартість послуг транспортного підприємства з доставки сканера від складу продавця до власного складу ТОВ "Колосок" становить 150 грн, крім того ПДВ – 30 грн. Оплата за сканер і його доставку була зроблена під час його одержання готівкою з каси. Відповідно до наказу про облікову політику ТОВ "Колосок" для малоцінних необоротних матеріальних активів використовує метод амортизації 100 % у першому місяці використання.

Необхідно: визначити первісну вартість придбаного сканера, відобразити проведені операції на рахунках бухгалтерського обліку, розрахувати та відобразити в обліку суму амортизації сканера за перший місяць його використання.

Завдання 2. ПАТ "Металіст" виготовило для використання у власній господарській діяльності об'єкт основних засобів – спеціалізований контейнер, який воно планує використовувати як інвентарну тару. У первісну вартість цього об'єкта в бухгалтерському обліку включені такі витрати:

вартість сировини та матеріалів – 3 800 грн;

амортизація об'єкта основних засобів, що безпосередньо використовувався під час виготовлення спеціалізованого контейнера, – 200 грн;

витрати на нарахування заробітної плати за виготовлення контейнера працівникам, які безпосередньо займалися його створенням, – 2 900 грн;

витрати на нарахування єдиного внеску на заробітну плату, нараховану цим працівникам за виготовлення контейнера, – 638 грн.

Необхідно: визначити первісну вартість виготовленого спеціалізованого контейнера, відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Завдання 3. ПАТ "Металіст" ухвалило рішення щодо реалізації об'єкта основних засобів – спеціалізованого контейнера на умовах наступної оплати. Первісна вартість контейнера – 8 000 грн, сума нарахованого на дату продажу зносу – 4 500 грн. Вартість реалізації контейнера – 5 400 грн (у т. ч. ПДВ).

Необхідно: визначити фінансовий результат від продажу контейнера, відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Рекомендована література

1. Волкова І. А. Фінансовий облік – 1 : навч. посіб. / І. А. Волкова. – Київ : Центр учбової літератури, 2008. – 228 с.

2. Инструкция об использовании Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций № 291 от 30.11.1999 г. // Все о бухгалтерском учете. – 2008. – № 27. – С. 6–64.

3. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 // Баланс. – 2001. – № 5. – С. 2–9.

4. Сук Л. К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – Київ : Знання, 2010. – 629 с.

5. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Л. Микитюк та ін. ; за заг.ред. Крупка Я. Д. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Київ : Кондор-Видавництво, 2013. – 551 с.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : Наказ Мінфіну України від 30.11.99 № 291 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : www.rada.kiev.ua.

8. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk>.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO10.aspx>.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO15.aspx>.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO28.aspx>.

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи утримувані для продажу та припинена діяльність" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO27.aspx>.

15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO14.aspx>.

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO7.aspx>.

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO31.aspx>.

18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.kiev.rada.gov.ua.

19. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.financforyou.com.ua/wp-content/uploads/2015/11/nak_minfin_561.pdf.

20. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету міністрів України № 116 від 22.01.1996 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>.

21. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України № 2658-III від 12.07.2001 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

Додатки

Додаток А

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби"

Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, із змінами і доповненнями, у тому числі внесеними наказом Міністерства фінансів України від 18.06.15 р. № 573.

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 р. за № 288/4509.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби"

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" (далі – Положення (стандарт) 7) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 7 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

3. Положення (стандарт) 7 не поширюється на:

3.1. Операції з біологічними активами, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

3.2. Невідтворювані природні ресурси, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

3.3. Основні засоби, що утримуються з метою продажу, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

3.4. Інвестиційну нерухомість, особливості обліку якої визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Зменшення корисності – втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Об'єкт основних засобів – це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Подібні (однорідні) об'єкти – об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки.

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).

Сума очікуваного відшкодування необоротного активу – найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством.

Чиста вартість реалізації необоротного активу – справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Визнання та оцінка основних засобів

5. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

5.1. Основні засоби.

5.1.1. Земельні ділянки.

5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом.

5.1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої.

5.1.4. Машини та обладнання.

5.1.5. Транспортні засоби.

5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

5.1.7. Тварини.

5.1.8. Багаторічні насадження.

5.1.9. Інші основні засоби.

5.2. Інші необоротні матеріальні активи.

5.2.1. Бібліотечні фонди.

5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.

5.2.4. Природні ресурси.

5.2.5. Інвентарна тара.

5.2.6. Предмети прокату.

5.2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

Підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

6. Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

7. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

8. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); вони не відшкодовуються підприємству);

витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати").

Первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає у підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема, на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель).

9. Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

10. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 Положення (стандарту) 7.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 Положення (стандарту) 7.

11. Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо, дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" та 16 "Витрати".

12. Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів.

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

13. Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

14. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добування, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

15. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу витрат.

Переоцінка основних засобів

16. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості здійснюється за методами, викладеними в другому реченні пункту 27 Положення (стандарту) 7.

Первісна (переоцінена) вартість об'єкта основних засобів може бути збільшена на суму індексації, проведеної у порядку, встановленому податковим законодавством, з відображенням у бухгалтерському обліку в порядку, передбаченому пунктами 19 – 21 Положення (стандарту) 7.

17. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

18. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

19. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а сума уцінки – до складу витрат, крім випадків, що наведені в пункті 20 Положення (стандарту) 7.

20. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і витрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більша зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході.

У разі наявності перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а різниця включається до витрат звітного періоду.

21. При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі капіталу у дооцінках. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

Амортизація основних засобів

22. Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій).

23. Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

24. При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

фізичний та моральний знос, що передбачається;

правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

25. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

26. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється виходячи із строку корисного використання об'єкта і подвоюється;

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу).

27. Амортизація об'єктів, зазначених у підпункті 5.2 пункту 5 Положення (стандарту) 7, нараховується за методами, що наведені в підпунктах 1 і 5 пункту 26 Положення (стандарту) 7. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

28. Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання.

Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

29. Нарахування амортизації проводиться щомісячно.

Місячна сума амортизації при застосуванні прямолінійного методу визначається діленням річної суми амортизації на 12. Місячна сума амортизації при застосуванні методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу починається з дати, що настає за датою, на яку об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу амортизації припиняється з дати, що настає за датою вибуття об'єкта основних засобів.

30. Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних засобів.

Одночасно на суму нарахованої амортизації об'єктів зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального користування збільшуються доходи цих підприємств і організацій із зменшенням додаткового капіталу (капіталу у дооцінках, у разі проведення переоцінки зазначених об'єктів), а при його недостатності – статутного капіталу.

Організації, звичайна діяльність яких не спрямована на відновлення житлових будинків та інших будівель, можуть також застосовувати норму частини другої цього пункту.

Зменшення корисності основних засобів

31. Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням у балансі суми зносу основних засобів, а щодо об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, – відображаються у порядку, передбаченому абзацом другим пункту 20 Положення (стандарту) 7.

32. Сума вигід від відновлення корисності об'єкта основних засобів, визнана відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року № 817 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 року за № 35/10315, відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу об'єкта основних засобів. Вигоди від відновлення корисності об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, відображаються у порядку, передбаченому абзацом першим пункту 20 Положення (стандарту) 7.

Вибуття основних засобів

33. Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

34. Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Регістри аналітичного обліку основних засобів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття основних засобів.

35. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.

Розкриття інформації про основні засоби у примітках до фінансової звітності

36. У примітках до фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

36.1. Вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі.

36.2. Методи амортизації, що застосовуються підприємством, та діапазон строків корисного використання (експлуатації).

36.3. Наявність та рух у звітному році:

36.3.1. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітнього року.

36.3.2. Первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств.

36.3.3. Сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки.

36.3.4. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули.

36.3.5. Сума нарахованої амортизації.

36.3.6. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді.

36.3.7. Інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів.

36.3.8. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітнього року.

37. У примітках до фінансової звітності також наводиться така інформація:

37.1. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження.

37.2. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу переданих у заставу основних засобів.

37.3. Сума капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік.

37.4. Сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів.

37.5. Залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо).

37.6. Первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись.

37.7. Залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу.

37.8. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

38. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

39. У примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Начальник управління методології
бухгалтерського обліку у виробничій сфері

В. Пархоменко

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"

Затверджено наказом Міністерства фінансів України 07.11.2003 р. № 617 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 03.10.2007 р. № 1100 (з1221-07)).

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 17 листопада 2003 року за № 1054/8375.

**Положення (стандарт) бухгалтерського обліку
27 "Необоротні активи, утримувані для продажу,
та припинена діяльність"**

I. Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, утримувані для продажу, та групу активів, що належить до вибуття в результаті операції продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами (далі – підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

3. Норми цього Положення (стандарту) не поширюються на оцінку таких активів, утримуваних для продажу, у т. ч. необоротних активів, включених до складу групи вибуття:

3.1. Відстрочених податкових активів.

3.2. Активів, що пов'язані з виплатами працівникам по закінченні їх трудової діяльності.

3.3. Довгострокових фінансових активів, які оцінюються за справедливою вартістю.

3.4. Довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

3.5. Інвестиційної нерухомості, що оцінюється за справедливою вартістю.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Вартість використання – теперішня вартість майбутніх грошових потоків, які, як очікується, виникнуть від використання активу та його ліквідації.

Група вибуття – сукупність активів, які плануються до продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією, та зобов'язання, які прямо пов'язані з такими активами, що будуть передані (погашені) в результаті такої операції.

Компонент підприємства – одиниця (група одиниць), що генерує грошові кошти та може бути відділена операційно і забезпечує діяльність з виробництва та/або продажу продукції (робіт, послуг).

Припинена діяльність – це ліквідований або визнаний як утримуваний для продажу компонент підприємства, який являє собою:

- а) відокремлюваний напрям або сегмент діяльності підприємства;
- б) частину єдиного скоординованого плану відмови від окремого напрямку або сегменту діяльності підприємства;
- в) дочірнє підприємство, що було придбане винятково з метою його перепродажу.

II. Визнання та оцінка необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу

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

економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;

вони готові до продажу у їх теперішньому стані;

їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;

умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;

здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

Період завершення продажу може бути продовжено на строк більше одного року в разі, якщо це обумовлено обставинами, які перебувають поза контролем підприємства, яке продовжує виконувати план продажу.

2. Необоротні активи, група вибуття, відчуження яких планується в інший спосіб, ніж продаж на дату балансу, не визнаються утримуваними для продажу.

3. Первісне визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу проводиться на дату, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються умови, наведені в пункті 1 цього розділу, або на дату оприбуткування активів, придбаних з метою продажу.

4. Якщо необоротні активи, група вибуття визнаються утримуваними для продажу після дати балансу, то таке визнання здійснюється на наступну дату балансу.

Якщо таке визнання відбувається після дати балансу, але до затвердження фінансової звітності, то інформація про необоротні активи, групу вибуття, утримувані для продажу, розкривається в примітках до фінансової звітності.

5. До складу групи вибуття також може бути включено гудвіл, придбаний у результаті операції об'єднання бізнесу, за умови, що така група являє собою групу активів, яка генерує грошові кошти та на яку було розподілено гудвіл відповідно до вимог інших положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

6. Необоротні активи, група вибуття, які визнані утримуваними для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів.

На необоротні активи, утримувані для продажу, у т. ч. необоротні активи, що входять до групи вибуття, амортизація не нараховується.

7. Підприємство продовжує визнавати фінансові витрати та інші зобов'язання, що належать до зобов'язань групи вибуття, утримуваної для продажу.

8. Придбані (отримані, у т. ч. безкоштовно) активи, які визнаються необоротними активами, утримуваними для продажу, зараховуються на баланс за вартістю придбання, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (z0751-99), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.11.1999 р. за № 751/4044.

9. Необоротні активи та група вибуття, утримувані для продажу, відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності на дату балансу за найменшою з двох величин – балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації.

10. У разі оцінки за чистою вартістю реалізації сума коригування балансової вартості необоротних активів або групи вибуття, утримуваних для продажу, за винятком тих активів, на які не поширюються вимоги цього Положення (стандарту) щодо методики оцінки, визнається іншими операційними доходами (витратами) звітного періоду.

Визнані в попередніх періодах втрати від зменшення корисності групи вибуття розподіляються у такій послідовності.

Спочатку зменшується балансова вартість будь-якого гудвілу, розподіленого на групу вибуття.

Потім зменшується балансова вартість активів у складі цієї групи шляхом розподілу втрат пропорційно балансовій вартості кожного активу групи вибуття, за винятком активів, зазначених у пункті 3 розділу I цього Положення (стандарту).

11. Підприємство визнає дохід від подальшого збільшення чистої вартості реалізації необоротних активів, групи вибуття, утримуваних для продажу, але в сумі, не більшій, ніж визнані витрати від його попередніх уцінок, визначений згідно з пунктом 10 цього розділу, з урахуванням попередньо визнаних втрат від зменшення корисності відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 (z0035-05), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 р. за № 35/10315.

Визнаний щодо групи вибуття дохід збільшує балансову вартість активів, що складають групу, шляхом розподілу загальної суми доходу пропорційно балансовій вартості кожного активу групи вибуття, за винятком активів, зазначених у пункті 3 розділу I цього Положення (стандарту).

12. У разі відмови від реалізації необоротного активу, групи вибуття підприємство оцінює необоротний актив, який більше не визнається як утримуваний для продажу або виключається з групи вибуття, утримуваної для продажу, за нижчою з оцінок:

а) балансовою вартістю необоротного активу або групи вибуття на момент їх визнання як утримуваних для продажу, скоригованою на суми амортизації та переоцінки, які було б визнано за період його утримання для продажу;

б) вищою з оцінок: чистою вартістю реалізації необоротного активу або вартістю використання.

Сума коригування включається до інших витрат (доходів) звітного періоду.

III. Визнання та оцінка припиненої діяльності

1. Якщо компонент підприємства, який відповідає ознакам припиненої діяльності, вибув через безпосереднє припинення (ліквідацію) діяльності з виробництва та/або продажу продукції (робіт, послуг), то підприємство оцінює і відображає результати зазначеної операції у складі доходів та витрат припиненої діяльності на дату фактичного вибуття активів та погашення зобов'язань.

Необоротні активи такого компонента підприємства перевіряються на предмет їх знецінення у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 (z0035-05), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 13.01.2005 р. за № 35/10315.

2. Якщо компонент підприємства відповідає ознакам припиненої діяльності та його визнано як утримуваний для продажу, то його визнання і оцінка відбуваються у порядку, передбаченому цим Положенням (стандартом).

3. Для погашення зобов'язань підприємства, що виникають у зв'язку з визнанням компонента підприємства, який відповідає ознакам припиненої діяльності, утримуваним для продажу, і обумовлені вимогами законодавства, договорів або при прийнятті на себе добровільно перед фізичними та юридичними особами у зв'язку з таким припиненням діяльності (вихідна допомога та інші виплати при звільненні, штрафи, пені за порушення умов договорів тощо), створюються забезпечення відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (з0085-00), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11.02.2000 р. за № 85/4306.

При прийнятті керівним органом управління підприємства рішення про відмову від припинення діяльності створені (визнані) відповідно до цього пункту забезпечення сторнуються.

Якщо суб'єкт господарювання більше не класифікує свого компонента як утримуваного для продажу, то результати діяльності такого компонента, що раніше визнавалися як від припиненої діяльності, необхідно рекласифікувати і віднести до доходів або витрат діяльності.

4. Підприємство подає у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) за період, у якому відбулося фактичне вибуття його компонента шляхом ліквідації або продажу, єдиний показник, який містить:

прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування;
прибуток (збиток) від переоцінки необоротних активів, групи вибуття, які утворюють припинену діяльність та оцінюються за чистою вартістю реалізації.

IV. Розкриття інформації про необоротні активи та групу вибуття, утримувані для продажу, а також припинену діяльність у примітках до фінансової звітності

1. Необоротні активи та група вибуття, утримувані для продажу, та пов'язані з ними зобов'язання, а також результати їх продажу (вибуття) відображаються у фінансовій звітності окремо від інших активів, зобов'язань та результатів інших видів діяльності.

2. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

2.1. У період визнання необоротних активів, групи вибуття як утримуваних для продажу:

опис необоротних активів, групи вибуття;

опис обставин продажу (вибуття), спосіб та час;

збитки від зменшення корисності та їх подальше сторнування;

сегмент, у якому необоротні активи, група вибуття подаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412 (з0621-05), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 03.06.2005 р. за № 621/10901.

2.2. Порядок формування єдиного показника, що наводиться у звіті про фінансові результати, як зазначено в пункті 4 розділу III цього Положення (стандарту), у частині:

доходів, витрат, прибутку (збитку) від припиненої діяльності до оподаткування;

витрат з податку на прибуток, пов'язаних з припиненою діяльністю;

доходів (витрат) від переоцінки активів, групи вибуття, які утворюють припинену діяльність, за чистою вартістю реалізації;

витрат з податку на прибуток, пов'язаних з результатами переоцінки.

2.3. Чистий рух грошових коштів від припиненої діяльності у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітний рік.

2.4. Основні групи активів та зобов'язань, визнаних як утримувані для продажу, що подаються окремо без згортання.

Начальник управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

Закінчення додатка В

На підставі наказу, розпорядження _____
від "___" _____ 20__ р. № _____ проведений огляд _____

(найменування об'єкта)

що приймається (передається) в експлуатацію _____

В момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в _____

(місцезнаходження об'єкта)

Коротка характеристика об'єкта _____

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) _____

(вказати, що саме не відповідає)

доробка не потрібна (потрібна) _____

(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта _____

Висновок комісії

Додаток. Перелік технічної документації _____

Голова комісії _____
(посада) (підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Члени комісії _____
(посада) (підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

(посада) (підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

(посада) (підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Об'єкт основних засобів прийняв _____
(посада) (підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Здав _____
(посада) (підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта

"___" _____ 20__ р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)

Закінчення додатка Г

На замовлення N _____

(найменування об'єкта
знаходився в плановому/неплановому ремонті (реконструкції, модернізації))

з _____ по _____ а саме _____
(дата) (дата) днів

Передбачені відомістю дефектів роботи по ремонту (реконструкції, модернізації) виконані повністю/не повністю _____
(вказати, що саме не виконано)

По закінченню ремонту (реконструкції, модернізації) об'єкт пройшов випробування та зданий в експлуатацію

Формат а5 Дата
Зворотний бік форми № ОЗ-2

ЗМІНИ В ХАРАКТЕРИСТИЦІ ОБ'ЄКТА, ЩО ВИЗНАНІ РЕКОНСТРУКЦІЄЮ, МОДЕРНІЗАЦІЄЮ

Здав	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(ім'я, по батькові, прізвище)
Прийняв	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(ім'я, по батькові, прізвище)

ДОВІДКА

1. Кошторисна вартість фактично виконаного обсягу робіт: грн ремонту

реконструкції, модернізації _____

Керівник відділу

2. Фактична вартість: грн ремонту

реконструкції, модернізації _____

Головний бухгалтер

Зразок бланка Акта на списання основних засобів

Затверджена наказом Міністерства України
від 29.12.1995 р. № 352
Типова форма № ОЗ-3

(підприємство, організація)
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник підприємства

(підпис)

"__" _____ 20__ р.

АКТ НА СПИСАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ (Типова форма N ОЗ-3)

06

										Номер документа	Дата складання	Код особи, відповідальної за зберігання основних засобів				Код виду операції	
Цех, відділ, ділянка, лінія	Дебет		Кредит		Сума	Сума амортизації (знос за даними переоцінки на 20__ р. по документах придбання)	Номер		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Устаткування		Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)
	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку			Інвентарний	Заводський	Рахунок та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	Норми амортизаційних відрахувань	На повне відновлення	На капітальний ремонт	вид	код			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18

Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від "___" _____ 20__ р. N _____ на підставі _____ зробила огляд _____ (найменування об'єкта)

В результаті огляду комісія встановила:

1. Надійшов на підприємство "___" _____ р.
2. Кількість ремонтів _____ на суму _____
3. Маса об'єкта за паспортом _____
4. Наявність дорогоцінних металів _____
5. Технічний стан та причина списання _____

Висновок комісії: _____

Зразок бланка Інвентарної картки обліку основних засобів

Типова форма № ОЗ-6

Затверджена наказом Мінстату України
від 29 грудня 1995 р. № 352

підприємство, організація _____

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ _____

Код за УКУД _____

Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість всіх об'єктів
дата	номер	

ІНВЕНТАРНА КАРТКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ № _____

(повне найменування та призначення об'єкта)

(найменування заводу-виробника)

(модель, тип, марка)

92

Цех, відділ, ділянка, лінія	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна (балансова вартість)	Код		Норми амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Акт про введення в експлуатацію		Дата початку оплати на основні засоби (місяць, рік)	Номер			Сума зносу за даними переоцінки на 20__ р. або за док. придбання	Рік випуску (побудови)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)			
				рахунку та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	Норми амортиз. відрахувань	на повне відновлення	на кап. ремонт		вид	код	дата	№		інвентарний	заводський	паспортний			найменування	вид	маса	Бухгалтерський запис (акт, накладна)	Причина вибуття (переміщення)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26

Джерело придбання (фінансування) (для державних підприємств) _____

Зміст

Вступ.....	3
Методичні рекомендації до виконання завдань	4
Сутність і класифікація основних засобів	4
Первинні документи з обліку наявності	8
та руху основних засобів	8
Рахунки обліку основних засобів.....	14
Особливості оцінювання основних засобів	15
Відображення в обліку надходження основних засобів	16
Амортизація основних засобів	26
Облік ремонту основних засобів	35
Переоцінка основних засобів	38
Відображення в обліку вибуття основних засобів	41
Відображення в обліку оренди основних засобів	45
Облік інших необоротних матеріальних активів.....	49
Завдання для самостійної роботи.....	52
Облік надходження основних засобів на підприємство	52
Облік амортизації основних засобів.....	55
Облік ремонту основних засобів	57
Облік переоцінки основних засобів.....	58
Облік вибуття основних засобів	59
Облік оренди основних засобів	61
Облік інших необоротних матеріальних активів.....	62
Рекомендована література.....	63
Додатки.....	66

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК

**Методичні рекомендації
до самостійної роботи
з обліку основних засобів та інших
необоротних матеріальних активів
для студентів спеціальності
071 "Облік і оподаткування"
першого (бакалаврського) рівня**

Самостійне електронне текстове мережеве видання

Укладачі: **Малярєвський** Юрій Дмитрович
Безкоровайна Лідія Василівна
Єремейчук Раїса Арсентіївна

Відповідальний за видання *А. А. Пилипенко*

Редактор *А. С. Ширініна*

Коректор *А. С. Ширініна*

План 2018 р. Поз. № 7 ЕВ. Обсяг 95 с.

Видавець і виготовлювач – ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 61166, м. Харків, просп. Науки, 9-А

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру
ДК № 4853 від 20.02.2015 р.*