

УДК 657:330.522.2

Н. В. Бондарчук,

Л. М. Васильєва,

Г. Є. Павлова,

Дніпропетровський державний аграрний університет, кафедра обліку і аудиту

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

*У статті визначено особливість ведення обліку основних засобів на малих підприємствах в умовах прийняття Податкового кодексу та змін основних нормативних документів.*

*In article features of conducting the account of the basic means on small enterprises in the conditions of acceptance of the Tax code and changes in the basic standard documents are defined.*

*Ключові слова: облік, основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, малі підприємства.  
Key words: the account, the basic means, other non-turnaround material actives, small enterprises.*

### АКТУАЛЬНІСТЬ ТЕМИ

Для здійснення господарської діяльності підприємству, в першу чергу, необхідні основні засоби. Стан та ефективність застосування основних засобів безпосередньо впливає на виконання виробничої програми підприємства та можливість отримання прибутку. В цих умовах перед системою бухгалтерського обліку основних засобів постає ряд завдань, а саме: точна ідентифікація, достовірна оцінка, обґрунтованість методу та суми нарахування зносу тощо.

Метою написання статті є дослідження особливостей ведення обліку основних засобів малими підприємствами із застосуванням змін законодавчих норм.

### ВИКЛАДЕННЯ МАТЕРІАЛУ

Для здійснення виробничої діяльності підприємствам потрібні основні засоби або, інакше кажучи, засоби праці. Від предметів праці вони відрізняються тим, що беруть участь у виробництві протягом кількох років, зберігаючи при цьому свою натуральну форму і фізичні властивості. Засоби праці зношуються поступово, а отже, переносять свою вартість на виробництво продукції частинами.

Основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більш ніж 1 рік (або операційного циклу, якщо він більше 1 року).

Згідно Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755 VI, основні засоби матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що признаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 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) [5].

Основні засоби обліковують за об'єктами. П(С)БО 7 "Основні засоби" визначає, що об'єкт основних засобів — це:

- закінчений пристрій з усіма пристосовуваннями 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 пристосовування, 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 [3].

Бухгалтерський облік повинен забезпечити контроль за збереженням основних засобів та нематеріальних активів, їх надходженням, вибуттям, ремонтом, нарахуванням зносу, а також давати інформацію, необхідну для економічної оцінки ефективності використання конкретних об'єктів основних засобів та нематеріальних активів.

Залежно від цільового призначення засоби поділяють на виробничі і невиробничі. Виробничі основні засоби функціонують у сфері матеріального виробництва, неодноразово беруть участь у виробничому процесі, поступово зношуються і переносять свою вартість на створюваний продукт частинами в міру зношення. Невиробничі основні засоби функціонують в галузях невиробничої сфери. Вони безпосередньо не беруть участі в процесі виробництва і призначені для невиробничого споживання [1].

Згідно з П(С)БО 7, для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами, як:

1) основні засоби — земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби [3];

2) інші необоротні матеріальні активи — бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи.

Згідно Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755 VI, існує така класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації (табл. 1) [5].

На малих підприємствах, незалежно від того, яку вони застосовують форму обліку,

**Таблиця 1. Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації**

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі, споруди,	20
передавальні пристрої	15
група 4 – машини та обладнання	10
з них:	5
ЕОМ, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми, інші інформаційні системи, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	–
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

первинна документація повинна вестися в обов'язковому порядку згідно з вимогами. Зокрема, для обліку основних засобів застосовують наступну низку первинних документів.

— Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. № ОЗ — 1) застосовують для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для введення їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єкта в дію повинно, відповідно до існуючого законодавства, оформлятися в особливому порядку; для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запису) в експлуатацію, а також для виключення зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

— Акт приймання-здавання відремонованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ф. № ОЗ — 2) застосовують для оформлення приймання-здавання основних засобів з ремонту, реконструкції та модернізації [1].

— Акт на списання основних засобів (ф. № ОЗ — 3) застосовують для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні. Акт складають у двох примірниках комісією, призначеною керівником, потім затверджується керівником господарства або осо-

**Таблиця 2. Придбання основних засобів за грошові кошти**

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Отримано основні засоби за договором поставки	15	68	10000
Відображено суму ПДВ, що включена до вартості основних засобів за договором	64	68	2000
Проведено оплату за договором поставки	68	31	12000
Витрати на транспортування основних засобів	15	68	500
Відображено суму ПДВ у складі транспортних витрат	64	68	100
Витрати зі складання, встановлення, ін. основних засобів	15	66, 64	700
Зараховано придбаних основних засобів до складу об'єктів основних засобів	10	15	11200

**Таблиця 3. Кореспонденція рахунків при створенні основних засобів господарським способом**

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Фактичні витрати на спорудження та виготовлення основних засобів	15	23, 64, 66, 20 та ін.	2500
Зарахування побудованого (виготовленого) об'єкта до складу основних засобів	10	15	2500

бою, на те уповноваженою. Перший примірник акта передають до бухгалтерії, другий залишається в особи, відповідальної за збереження засобів, та є підставою для здачі на склад запчастин, що залишилися в результаті списання, а також матеріалів, металобрухту і т.п.

— Акт на списання транспортних засобів (ф. ОЗ — 4) застосовують в господарстві для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепу чи напівпричепу при їх ліквідації. Акт складається у двох примірниках та підписується комісією, що призначається керівником автогосподарства, і затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою. Перший примірник передається до бухгалтерії, другий залишається в особи, відповідальної за зберігання основних засобів, та є підставою для здачі на склад матеріальних цінностей або металобрухту, що залишився в результаті списання.

— Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини (ф. № ОЗ — 5) застосовують у будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та подальшого їх демонтажу і передачі машинопрокатній базі.

— Інвентарну картку обліку основних засобів (ф. ОЗ — 6) застосовують 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 таких, що мають те саме виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість.

Інвентарну картку ведуть у бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів. У разі групового обліку картку заповнюють шляхом пози-

ційних записів окремих об'єктів основних засобів [1].

— Опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ф. № ОЗ — 7) застосовують для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерія з метою контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуть у розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

— Картку руху основних засобів (ф. № ОЗ — 8) застосовують для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах у разі ручної обробки облікової документації. Заповнюють на підставі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів, звіряючи з даними синтетичного обліку основних засобів.

— Інвентарний список основних засобів (ф. № ОЗ — 9) застосовують для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) та матеріально-відповідальними особами.

— Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств) (ф. № ОЗ — 14) застосовують промислові підприємства для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

— Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій) (ф. № ОЗ — 15) застосовують будівельні організації для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

— Розрахунок амортизації по автотранспорту (ф. № ОЗ — 16) застосовують для визначення сум амортизації автотранспортних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

Основними первинними документами для взяття на облік нематеріальних активів є: свідоцтво України на знак для товарів і послуг; патент на винахід; патент України на промисловий знак; авторський договір чи договір з організаціями, які управляють майновими правами авторів на колективній основі; рахунок за роботи зі створення і впровадження програмного забезпечення ЕОМ; рахунок за "ноу-хау" згідно з договором із власником; рахунки й документи, що підтверджують оплату права користування землею, водою та іншими природними ресурсами й т. ін.

Суб'єкти малого підприємництва облік та узагальнення інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи ведуть на рахунку 10 "Основні засоби". Це активний матеріальний рахунок, за дебетом якого відображають наявність та надходження об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, а за кредитом — їх вибуття.

Купівля основних засобів за грошові кошти відображається в обліку певним чином (табл. 2).

При створенні основних засобів господарським способом використовуються бухгалтерські записи (табл. 3).

Під час будівництва об'єктів основних засобів підрядним способом бухгалтерські записи ідентичні записам при купівлі основних засобів.

На підставі п.16 П(С)БО 7 у випадку істотного відхилення (збільшення або зменшення) балансової вартості об'єкта основних засобів від його справедливої вартості (більш ніж на 10 %) підприємство здійснює переоцінку об'єкта основних засобів на дату балансу (табл. 4).

Вибуття основних засобів оформлюється наступною бухгалтерською кореспонденцією (табл. 5).

На рис. 1 схематично зображено порядок записів у регістрах з обліку основних засобів.

У розділі I Відомості 4-м відображають обороти за дебетом і кредитом рахунків 10 "Основні засоби" та 13 "Знос необоротних активів".

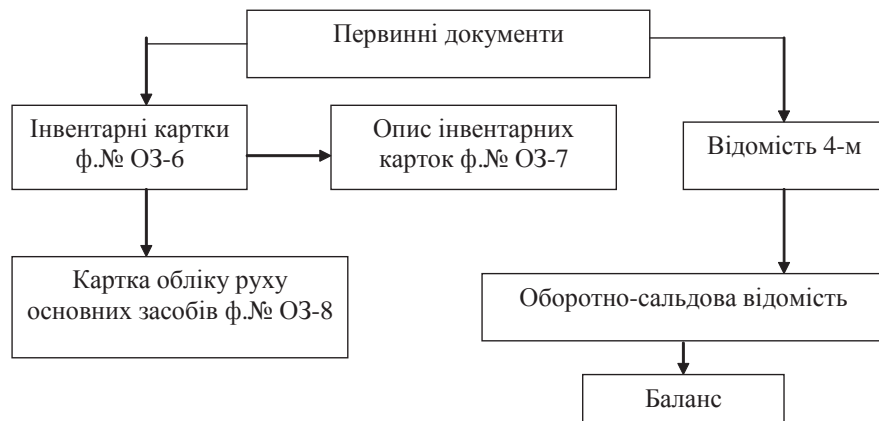
У графах 6—9 розділу I цієї Відомості відображають дані про надходження необоротних матеріальних (крім капітальних інвестицій) і нематеріальних активів, для заповнення яких використовують записи Відомостей 4-м і 5-м. У графах 10—15 розділу I цієї Відомості відображають дані про вибуття необоротних матеріальних і нематеріальних активів (продаж, безоплатна передача, ліквідація), про уцінку та зменшення корисності цих об'єктів. Залишок на

**Таблиця 4. Кореспонденція рахунків по обліку переоцінки основних засобів**

Зміст операції	Дебет	Кредит
Відображення результатів уцінки основних засобів, раніше до оцінених	40 «Дооцінка активів»	10 «Основні засоби»
	13 «Знос необоротних активів»	10 «Основні засоби»
	96 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»	10 «Основні засоби»
Відображення результатів дооцінки основних засобів, раніше уцінених	10 «Основні засоби»	40 «Дооцінка активів»
	40 «Дооцінка активів»	13 «Знос необоротних активів»
	10 «Основні засоби»	74 «Інші доходи»

**Таблиця 5. Кореспонденція рахунків по обліку вибуття основних засобів**

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
Нараховано дохід від реалізації основних засобів	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	71 «Інші доходи»	12000
Надійшли грошові кошти за реалізовані основні засоби на поточний рахунок від покупців	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	12000
Відображення суми ПДВ	74 «Інші доходи»	64 «Розрахунки за податками»	2000
Залишкова вартість реалізованого основного засобу	96 «Інші витрати»	10 «Основні засоби»	7000
Списано знос реалізованого основного засобу	13 «Знос необоротних активів»	10 «Основні засоби»	2000
Визначення фінансового результату	79 «Фінансові результати»	96 «Інші витрати»	7000
	74 «Інші доходи»	79 «Фінансові результати»	10000



**Рис. 1. Схема записів у регістрах з обліку основних засобів**

кінець місяця на рахунку 10 "Основні засоби" (граф 18) визначають додаванням до сальдо на початок місяця (граф 5) дебетового обороту за місяць (граф 9) і вирахуванням кредитового обороту за місяць (граф 16). Підсумкові записи з відомості переносять до Оборотно-сальдової відомості.

З метою ведення обліку основних засобів та інших необоротних активів суб'єктами малого підприємництва — юридичними особами, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат, зокрема відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 розділу III По-

даткового кодексу України, та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, використовують наступні реєстри. Ці реєстри передбачені Методичними рекомендаціями із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами № 720 від 15.06.2011 [2; 4].

Методичні рекомендації визначають систему реєстрів, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них без застосування подвійного запису для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (далі — Спрощений фінансовий звіт) за формою, згідно із додатком 2 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 15.03.2000 за № 161/4382 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011 № 25) (далі — Положення (стандарт) 25) [4].

Для узагальнення інформації про господарські операції щодо активів призначений Журнал 1-мс [2].

Для відображення інформації про операції щодо основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів, інших необоротних матеріальних активів та капітальних інвестицій у необоротні матеріальні активи призначені графи 4 і 5. Облік зазначених необоротних активів ведеться за первісною вартістю.

Графи 8 і 9 призначені для відображення інформації про операції щодо інших необоротних активів, у тому числі довгострокових фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу, активів, використання яких, як очікується, неможливо протягом дванадцяти місяців з дати балансу, а також інших необоротних активів. Інші необоротні активи відображаються за первісною вартістю (історичною собівартістю).

Операції з надходження та вибуття необоротних активів: основних засобів, нематеріальних активів і фінансових інвестицій відображаються у Відомості 1.1-мс з перенесенням підсумкових результатів у графи 4 і 5 Журналу 1-мс. Відомість відкривається у тих звітних періодах, в яких відбуваються операції, внаслідок яких змінюється вартість зазначених необоротних активів. Якщо протягом звітної періоду таких операцій не було, а також вартість таких необоротних активів не змінилась, записи у графах 5 і 6 Журналу 1-мс здійснюються на підставі даних

Відомості 1.1-мс за попередні звітні періоди. У Відомості 1.1-мс окремо групуються необоротні активи, що не підлягають амортизації відповідно до податкового законодавства.

## ВИСНОВКИ

Вивчення нормативних документів, теоретичних положень опублікованих праць вітчизняних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік основних засобів на малих підприємствах в останній час дещо ускладнився, а ряд існуючих проблем негативно впливає на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. У статті розглянуто особливості ведення обліку основних засобів на малих підприємствах у зв'язку прийняттям Податкового кодексу. А саме — визначено порядок ведення обліку підприємствами, які відносяться до малих згідно критеріїв, які встановлені пунктом 154.6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України.

### Література:

1. Васильєва Л.М. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за спрощеною формою: навч. посібник / Л.М. Васильєва, Н.В. Бондарчук, О.П. Бондарчук. — Дніпропетровськ: Біла К.О., 2011. — 260 с.

2. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 720 від 15.06.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart\\_id=296068&cat\\_id=285157](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=296068&cat_id=285157)

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" від 25.02.2000р. № 39 // Бухгалтерський учет. Хрестоматія. — 2012. — Вып. 1. — С. 54—62.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" від 25.02.2000р. № 39 // Бухгалтерський учет. Хрестоматія. — 2012. — Вып. 1. — С. 124—130.

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI [Електронний ресурс]: Закон України. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. — Законодавство України.

6. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку Наказ міністерства фінансів України № 1204 від 26.09.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0389-01>

*Стаття надійшла до редакції 13.06.2012 р.*