

УДК 330.522.2

Н. М. Крїчка,
магістр, МАУП

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Стаття присвячена питанню методики та організації обліку та аналізу основних засобів, їх використання та контролю. Розглянуто поняття основних засобів, типові кореспонденції рахунків, основні завдання контролю основних засобів. Виконано на матеріалах ЗАТ "Пост-Київ і К°".

The article is devoted to the question of method and organization of consideration and analysis of basic facilities, their using and controlling. Notion of basic facilities, typical correspondences of accounts, basic tasks of control of basic facilities are considered there. It is executed on materials of Joint-stock COMPANY "Post-Kiev and K°".

Становлення нового господарського механізму передбачає нові підходи до дослідження окремих економічних категорій. До них належить і категорія основних засобів.

Актуальність обраної теми дослідження полягає в тому, що нові економічні відносини, що склалися у суспільстві з ринковою економікою, потребують подальшого розвитку економічної науки щодо методології та організації обліку, контролю основних засобів.

Питання методики та організації обліку та аналізу основних засобів, їх використання та контролю розглядали українські та зарубіжні вчені: О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Линник, Ю.І. Осадчий, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, М.І. Баканов, В.Ф. Мец, І.А. Бланк, Є.В. Мних, Л.В. Нападковська, Ю.С. Цал-Цалко, Г.В. Савицька та ін.

Економіко-правове визначення основних засобів праці наведено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" (схвалено Методологічною радою при Міністерстві фінансів України від 27.04.2000 р). Положення містить таке визначення основних засобів.

Основні засоби — матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [1].

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

Основні засоби за функціональним призначенням та видом діяльності (виробнича, комерційна, банківська) поділяють на такі класи:

Виробничі основні засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому (комерційному, банківському) процесі або сприяють його здійсненню (будови, споруди, силові машини й устаткування, робочі машини і обладнання тощо, які діють у сфері матеріального виробництва);

Склад основних виробничих засобів підприємства:

1. Активна частина основних виробничих засобів: робочі машини і устаткування; транспортні засоби; вимірювальні й регулюючі прилади; обчислювальна техніка.

2. Пасивна частина основних виробничих засобів: будівлі; споруди; господарський інвентар.

Невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі діяльності і призначені здебільшого для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб трудящих (будови і споруди, обладнання, машини і апарати тощо, використані у невиробничій сфері).

Бухгалтерський облік основних засобів ведеться за такими групами [8, с. 70]:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати з поліпшення земель;

- будинки та споруди;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади та інвентар;

- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Інші необоротні матеріальні активи у бухгалтерському обліку поділяються на такі групи:

- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;

- тимчасові нетитульні споруди;
- інвентарна тара;
- предмети прокату;
- інші необоротні матеріальні активи.

Для обліку основних засобів передбачено такі синтетичні рахунки: № 10 "Основні засоби" — призначений для обліку наявності та руху основних засобів, що перебувають не лише в експлуатації, а й в запасі, на консервації чи в оренді. Основні засоби обліковуються за первинною чи відновлювальною вартістю.

На рахунок № 10 обліковують такі основні засоби:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки та споруди;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади та інвентар;
- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Окрема група основних засобів обліковується під назвою "Інші необоротні матеріальні активи", рахунок № 11. На цьому рахунку обліковують такі основні засоби:

1. Бібліотечні фонди.
2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.
3. Тимчасові нетитульні споруди.
4. Природні ресурси.
5. Інвентарну тару.
6. Предмети прокату.
7. Інші необоротні матеріальні активи.

Рахунок № 13 "Знос необоротних активів", "Знос основних засобів" — призначений для відображення амортизації (зносу) вартості основних засобів у процесі її переносу на новостворюваний продукт. У цьому рахунку передбачено три субрахунки:

- знос основних засобів;
- знос інших необоротних активів;
- знос нематеріальних активів.

Облік усередині субрахунка ведеться в межах окремих груп виробничих основних засобів галузевого призначення, основних засобів господарства та інших невиробничих основних засобів, а також за їх видовою класифікацією.

Ремонт основних засобів, залежно від характеру, здійснюється на різних рахунках.

Для обліку фактичних затрат із капітального ремонту основних засобів, що належать підприємству, зокрема й реконструкцію, модернізацію обладнання, призначено рахунок "Капітальні інвестиції". В бухгалтерському обліку (незалежно від норм податкового законодавства) первинна вартість основних засобів збільшується лише на суму затрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), яке призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, очікуваних від його використання.

Затрати на поточний ремонт, утримання устаткування тощо, що здійснені для забезпечення майбутніх економічних вигід, первинно очікуваних від використання об'єкта основних засобів, відображений на відповідних рахунках затрат ("Загальновиробничі витрати", "Адміністративні витрати", "Витрати на збут" тощо).

Облік наявності основних засобів будується як правило, централізовано в бухгалтерії підприємства (або в централізованій бухгалтерії).

Обрані методи амортизації основних засобів є елементами облікової політики підприємства.

У П(С)БО 7 "Основні засоби" передбачено, що амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів [1]:

1) прямолінійно, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу 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 та норми амортизації, обчисленої, виходячи зі строку корисного використання об'єкта;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року та норми амортизації, обчисленої, виходячи зі строку корисного об'єкта, яка 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 очікуваного періоду часу використання об'єкта основних засобів, на суму чисел років його корисного використання;

5) виробничого, за яким річна сума амортизації визначається як добуток фактичного річного 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) цим об'єктом.

Для обчислення суми амортизаційних відрахувань використовують розроблювальну таблицю.

Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання здійснюються на основі спеціальної технічної документації.

Завдання контролю операцій з основними засобами полягає в тому, щоб перевірити збереження і використання основних засобів їх за даними балансу, правильність аналітичного і синтетичного обліку основних засобів, своєчасність відображення в обліку операцій, пов'язаних із введенням їх в експлуатацію, вибуттям, нарахуванням зносу і амортизації основних засобів.

Відповідно до завдань контролю операцій з основними засобами визначаються об'єкти, джерела інформації, методи перевірки операцій з основними засобами та порядок узагальнення результатів контролю. Об'єкти контролю основних засобів обґрунтовуються відповідно до нормативно-законодавчої та облікової інформації, яка використовується у процесі ревізії цих операцій.

Особливості обліку, аналізу і контролю основних засобів проілюструємо на прикладі підприємства ЗАТ "Пост-Київ і К".

Київська компанія ЗАТ "Пост-Київ і К" існує в сфері ігрового бізнесу України з 1996 року. Продукція компанії — ігрові автомати з грошовим вигрешем та ігрові плати, котрі не тільки реалізуються на ринку за привабливими цінами, а й пропонуються в оренду на досить вигідних умовах — з можливістю оперативної заміни плат за побажаннями клієнта. Вся техніка, котра виробляється та використовується компанією, сертифікована. Починаючи з 2003 року, компанія "Пост-Київ і К" займалась розробкою та виробленням власних ігрових програм. Випущена компанією "Пост-Київ і К" техніка та програмне забезпечення показують хороші результати, як в містах України — Донецьк, Рівно, Херсон, Кам'янець-Подільський, Житомир та ін., так і в українській столиці, де компанії належить ряд ігрових залів.

На підприємстві ЗАТ "Пост-Київ і К" здійснюється облік:

— основних засобів по номерах договорів;

— основних засобів, що знаходяться під заставою;

— ремонту основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів в ЗАТ "Пост-Київ і К" здійснюється в інвентарних картках. Вони містять інформацію про технічні особливості об'єкта, їх інвен-

тарний номер, первісну вартість, норму амортизації та інше. Записи в інвентарних картках здійснюються даними первинних документів, технічних паспортів. Картки складаються в одному примірнику і зберігаються у бухгалтерії в картотеці.

Синтетичний облік ведуть в журналі-ордері № 13. Записи по кредиту рахунку 10 у журналі-ордері здійснюються на підставі первинних документів. У кінці місяця кредитові обороти з журналу-ордера переносять в Головну книгу.

Заповнені інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів (ф. №03-7). Їх ведуть за класифікаційними групами об'єктів основних засобів. При вибутті основних засобів роблять помітки в описі, а відповідну картку прикладають до акту списання основних засобів.

Інвентарні картки на основні засоби, що надійшли або вибули протягом місяця, зосереджують в картотеці окремо. В кінці місяця на їх підставі заповнюють Картку обліку руху основних засобів (ф. №03-8).

Аналітичний облік зносу основних засобів ведеться відповідно за видами основних засобів.

Обов'язковою умовою ефективного використання і продовження строку експлуатації основних засобів є постійне підтримання їх в робочому стані за рахунок проведення періодичних ремонтів і технічного обслуговування та поліпшення.

Витрати на ремонт основних засобів обліковують на рахунках 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Загальногосподарські витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати".

Ремонт основних засобів здійснюють на основі заяви керівників підрозділів ЗАТ "Пост-Київ і К", у яких експлуатуються основні засоби, що потребують ремонту. При ремонті складається відомість дефектів на ремонт основних засобів. У ній зазначають виявлені дефекти, вказують потребу в запасних частинах і матеріалах, обсяг робіт і визначають нормативну вартість ремонту. На підставі затвердженої керівництвом відомості дефектів виписують лімітно-забірну картку на видачу матеріалів для ремонту, складають наряд на відрядну роботу. Після виконання робіт у відомості дефектів відображають фактичні витрати запасних частин, інших матеріалів, оплати праці й обчислюють собівартість ремонту.

Закінчений ремонт основних засобів оформляють Актом приймання передачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів.

Аналітичний облік витрат на ремонт основних засобів ведуть у Виробничому звіті, а синтетичний у журналі-ордері № 10.2. та Головній книзі.

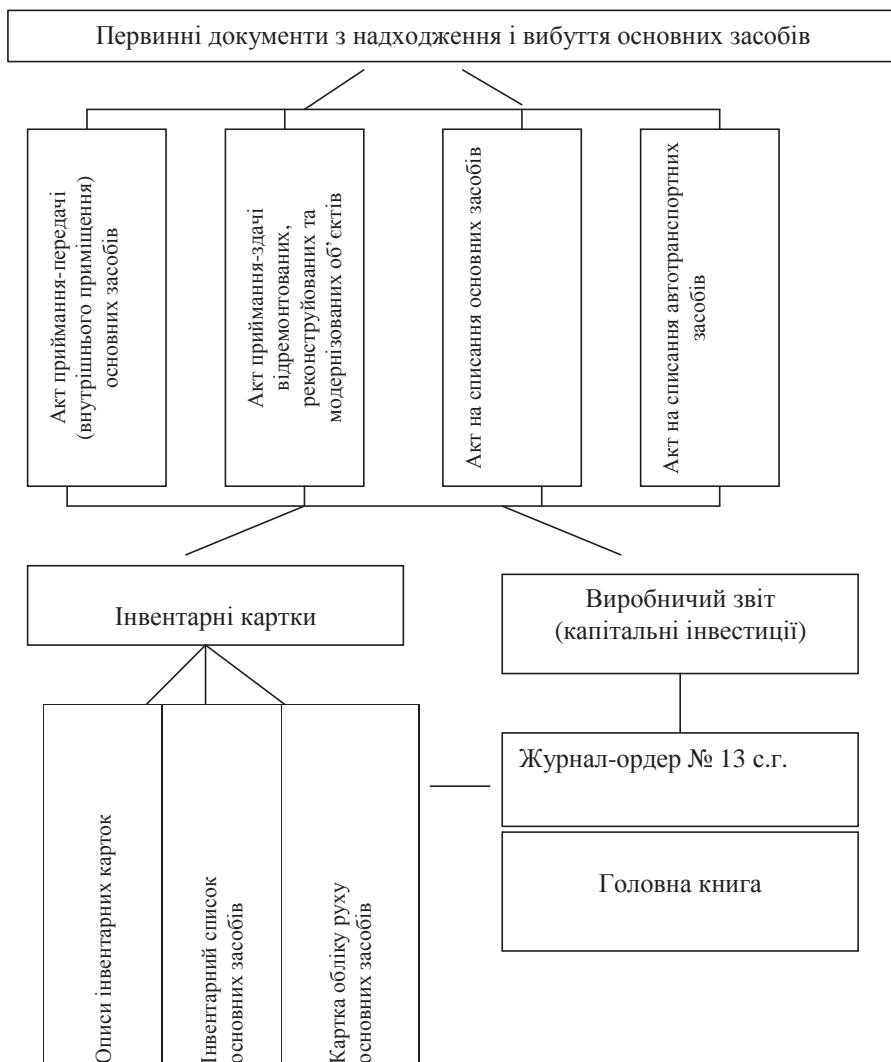


Рис. 1. Загальна схема обліку основних засобів ЗАТ "Пост-Київ і К"

Основними завданнями контролю основних засобів на ЗАТ "Пост-Київ і К" є встановлення:

- правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнього переміщення і вибуття;
- перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення зносу (нарахування амортизації) основних засобів;
- контроль за витратами на ремонт;
- перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття (в тому числі ліквідації) основних засобів;
- контроль за збереженням основних засобів;
- перевірка правильності проведення індексації основних засобів.

Перевірку наявності основних засобів можна проводити двома способами: шляхом інвентаризації (при невеликій кількості засобів) або шляхом документальної перевірки.

На підприємстві ЗАТ "Пост-Київ і К" використовують переважно перший спосіб, тобто проводять інвентаризацію основних засобів.

Перевірка реалізації або безкоштовної передачі основних засобів починається з ознайомлення з рішенням (дозволом) на вчинення підприємством відповідних дій. Таким документом є протокол зборів трудового колективу. При перевірці ліквідації у зв'язку із зносом або пошкодженням розглядаються акти на ліквідацію основних засобів.

Перевірка індексації основних засобів проводиться з метою встановлення наявності та правильності проведення індексації основних засобів. Контролер вивчає документи, які підтверджують проведення індексації балансової вартості. Такими документами є складені комісією з індексації відомості індексації балансової вартості основних засобів та їх зносу відповідно до законодавчих актів. Далі перевіряється правильність відображення зміни вартості основних засобів у бухгалтерському обліку.

ЗАТ "Пост-Київ і К" необхідно здійснити поступовий перехід від старої системи автоматизованого бухгалтерського обліку до більш нової. Це значно полегшить роботу облікової служби в частині опера-

тивності інформації та зменшенні затрат часу на її обробку.

ВИСНОВОК

Сучасна автоматизована система обліку повинна будуватися на основі найновіших засобів вирахувальної техніки і повинна забезпечити:

- повне і своєчасне задоволення інформаційних потреб користувачів;
- виконання контрольних і аудиторських задач, з метою отримання необхідної інформації про наявні відхилення;
- отримання комп'ютерних управлінських рішень;
- здійснення аналізу і прогнозування господарсько-фінансової діяльності підприємства.

Із метою подальшого вдосконалення обліку основних засобів на ЗАТ "Пост-Київ і К" пропонуємо:

1. Керівництву підприємства посилити контроль за своєчасністю надходження у бухгалтерію господарства первинних документів.
2. При нарахуванні зносу (амортизації) основних засобів використовувати методи, передбачені П (С) БОТ.
3. Розрахунок амортизаційних відрахувань проводити у Відомості нарахування амортизації основних засобів (ф. № 10.2.8).
4. При обліку ремонтів основних засобів керуватися положеннями стандарту 7, яким передбачено:
 - витрати на ремонт ОЗ відносити на витрати діяльності;
 - витрати на поліпшення основних засобів відносити у збільшення їх первісної вартості з наступним нарахуванням амортизації.
5. Здійснити поступовий перехід ЗАТ "Пост-Київ і К" до більш сучасних та оновлених програм бухгалтерського обліку.

Література:

1. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. — № 92.
2. Пасько О.В., Михайлов М.Г. Методологічні підходи до оцінки основних засобів // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія "Фінанси та кредит". — 2001. — № 2 (11). — С. 26—32.
3. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. — 3-тє вид., перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2000. — 578 с.
4. Фефілятьєва А.В. Переоцінка та індексація основних засобів та відображення їх в обліку // Наукові записки. — Острог, 2007. — Вип. 9, ч. 1. — С. 421—427.
5. Шендригоренко М. Т. Проблеми обліку і аналізу основних засобів та шляхи їх вирішення // Вісник. — Кривий Ріг, 2007. — № 2 (10). — С. 70—75.

Стаття надійшла до редакції 19.05.2009 р.