

**РУХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ Й ОСНОВНІ ЦІЛІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ***С. М. Кафка**ІФНТУНГ, Україна, 76019, м. Івано-Франківськ, вул. Карпатська, 15, e-mail: Kafka@i.ua*

**Анотація.** В сучасних умовах господарювання організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві в необхідних розрізах надасть своєчасну та достовірну інформацію управлінському персоналу, тому в статті досліджено етапи руху необоротних активів на підприємстві та визначено, що їх документування є важливим первинним етапом бухгалтерського обліку і становить системно організований процес спостереження, вимірювання, реєстрації даних про господарські операції в первинних документах. Розглянуто основні типові форми первинного обліку необоротних активів та правила їх оформлення. В результаті встановлено відповідність електронних документів обліку операцій з необоротними активами програми «1С: Бухгалтерія» діючим типовим формам первинного бухгалтерського обліку. Вивчено особливості договірних відносин з надходження необоротних активів на підприємство, основні складові договорів, їх умови та особливості. Існує певна недосконалість комплексного підходу до документування операцій, пов'язаних з рухом необоротних активів на підприємстві, що призводить до неправильного прийняття управлінських рішень і подальшого відображення їх в бухгалтерському обліку. Запропоновано у системі внутрішньогосподарського обліку формувати «Звіт про надходження необоротних активів», інформаційна структура якого надасть можливість узагальнити інформацію про необоротні активи та забезпечить управлінські потреби керівного персоналу підприємства.

**Ключові слова:** необоротні активи, рух необоротних активів, облік, документування, договір.

**Аннотация.** В современных условиях хозяйствования организация и ведение бухгалтерского учета на предприятии в необходимых разрезах окажет своевременную и достоверную информацию управленческому персоналу, поэтому в статье исследованы этапы движения необоротных активов на предприятии и определено, что их документирования является важным первичным этапом бухгалтерского учета и составляет системно организованный процесс наблюдения, измерения, регистрации данных о хозяйственных операциях в первичных документах. Рассмотрены основные типовые формы первичного учета необоротных активов и правила их оформления. В результате установлено соответствие электронных документов учета операций с необоротными активами программы «1С: Бухгалтерия» действующим типовым формам первичного бухгалтерского учета. Изучены особенности договорных отношений по поступлению необоротных активов на предприятие, основные составляющие договоров, их условия и особенности. Существует определенное несовершенство комплексного подхода к документированию операций, связанных с движением внеоборотных активов на предприятии, что приводит к неправильному принятию управленческих решений и дальнейшего отражения их в бухгалтерском учете. Предложено в системе внутривозвращенного учета формировать «Отчет о поступлении необоротных активов», информационная структура которого предоставит возможность обобщить информацию о необоротных активах и обеспечит управленческие потребности руководящего персонала предприятия.

**Ключевые слова:** необоротные активы, движение необоротных активов, учет, документирование, договор.

**Annotation.** In modern conditions of managing the organization and maintenance of accounting records of the company in the required sections will provide the management personnel with timely and reliable information, so the article explores the stages of non-current assets movement in the company and it is determined that documentation is an important initial step in accounting and is systematically organized process of observing, measuring, recording data about business transactions in the primary documents. The main typical forms of primary accounting non-current assets and rules for their registration have been considered. As a result the compliance of electronic records of transactions with non-current assets of the program "1С: Accounting" to the current standard forms of primary accounting has been determined. The peculiarities of the contractual relationship on receipt of non-current assets of the company, the main components of the contracts, their terms and features have been investigated. There is a certain imperfection of a comprehensive approach to documenting the operations associated with the movement of non-current assets at the enterprise which leads to incorrect making managing decisions and their further reflection in accounting. In the system of internal accounting it is suggested to form "Report on the receipt of non-current assets", informative structure of which will give the opportunity to summarize the information about fixed assets and satisfy the management requirements of the company managerial staff.

**Keywords:** non-current assets movement of fixed assets, accounting, documentation, contract.

**Вступ.** Важливою функцією бухгалтерського обліку є задоволення інформаційних потреб, тому інформація яка формується у системі обліку має бути обґрунтованою, повною та своєчасною.

Первинні документи є письмовим свідомством, що фіксують та підтверджують господарські операції. Вони повинні складатися у момент проведення кожної господарської операції, а якщо це неможливо, то безпосередньо після її завершення. Первинні документи повинні містити всю інформацію, що стосується обліку необоротних активів, а саме, дані про їх надходження і вибуття, місцезнаходження, стан збереження, амортизацію, переоцінку, зменшення (відновлення) корисності. При цьому якісні характеристики інформації, що міститься в первинних документах, повинні задовольняти вимогам та потребам усіх користувачів: як внутрішніх (управлінський персонал підприємства), так і зовнішніх (власники, аудиторів та інші користувачі). Тому, в сучасних умовах питання форми та змісту первинних документів набуває особливого значення і є актуальним.

У зв'язку з розширенням міжнародного співробітництва, виходом вітчизняних підприємств на світову ринки з'явилися й новітні способи та процедури руху необоротних активів, що вимагає додаткового дослідження документального забезпечення таких операцій для цілей обліку, оскільки саме в цій системі формуються основні масиви інформації про необоротні активи для прийняття управлінських рішень щодо інвестицій, їх рефінансування, скорочення чи нарощення обсягів.

**Аналіз сучасних закордонних і вітчизняних досліджень і публікацій.** Питання обліку необоротних активів, в тому числі і первинного, постійно знаходиться у полі уваги провідних вчених-економістів і фахівців, таких як: М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, М. Я. Дем'яненка, А. В. Вериги, Г. Г. Кірейцева, М. В. Кужельного, Т. Н. Кондрашова, В. Г. Лінника, В. Б. Моссаковського, М. Ф. Огійчука, В. К. Орлової та ін. Одержані ними в різний час результати, створюють загалом необхідні умови для забезпечення й удосконалення системи керування необоротними активами на основі органічного зв'язку функції обліку з іншими функціями управління. Проте вони містять у собі ще багато невирішеного і дискусійного як у частині теоретичного обґрунтування ключових проблем, так і в аспекті реалізації наукових результатів на практиці.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на загальне визнання та розроблення документального забезпечення операцій з необоротними активами на процеси прийняття рішень щодо управління ними на сьогодні невирішеними залишаються ряд проблем, зокрема, пов'язані з договірними механізмами руху необоротних активів, їх умовами та особливостями, документальне оформлення та систематизації його правил в сучасних умовах, раціональна організація документообігу на підприємствах з урахуванням їх особливостей та потреб часу.

**Цілі статті** – дослідження прийомів і способів документування операцій з обліку необоротних активів на підприємствах та обґрунтування пропозиції щодо раціональної організації системи документообігу згідно з вимогами чинного законодавства.

**Основний матеріал дослідження.** Бухгалтерський облік буде в разі ефективнішим, якщо на початковій стадії його організації враховувати усі галузеві особливості підприємства, а також його розміри та організаційну структуру, саме тому дане питання є актуальним сьогодні.

В сучасних умовах розвитку економіки України будівельній галузі належить значна роль, оскільки саме вона впливає на ефективність функціонування всієї системи господарювання в країні (створює значну кількість робочих місць і споживає продукцію багатьох галузей народного господарства). Разом з тим, сучасна будівельна індустрія України сприяє розвитку підприємств малого бізнесу, особливо того, який спеціалізується на ремонтних роботах тощо. Динаміка інвестицій в основний капітал у будівництві протягом 2004- 2013 роках зображено на рис. 1.

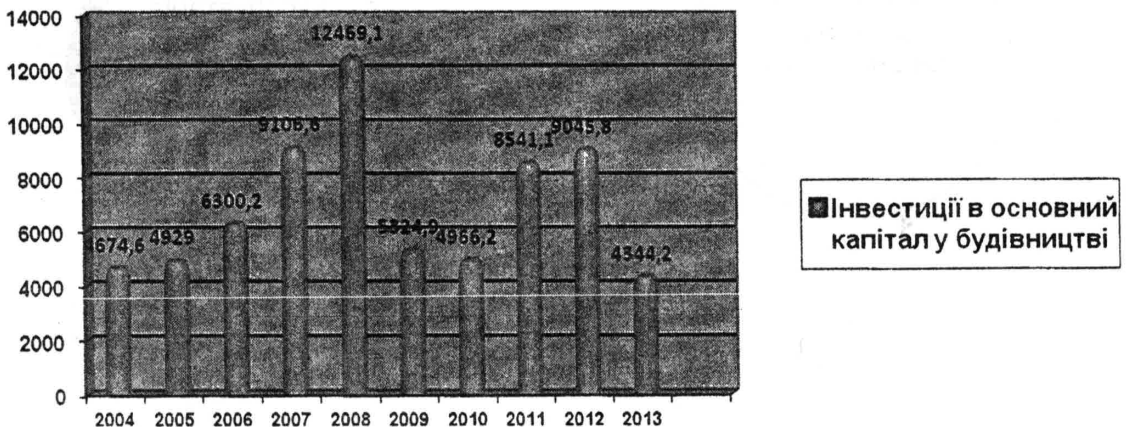


Рисунок 1 - Інвестиції в основний капітал у будівництві за 2004- 2013 рр., у фактичних цінах, млн. грн.\*

\*Джерело: [1].

Таким чином, до 2008 року спостерігалась позитивна тенденція до зростання інвестицій в основний капітал у будівництві, потім з 2009-2010 роках інвестування в основний капітал значно скоротилось, що зумовлено складним економічним періодом. Ситуація покращилась в період проведення "Євро-2012" та найближчим часом після чемпіонату (2011-2012 рр.), зумовлюючи необхідність завершення розпочатого будівництва інфраструктурного комплексу робіт. У 2013 році тенденція до розвитку різко зменшилась у зв'язку зі складною політико-економічною ситуацією в Україні. Прогнозується подальше скорочення інвестицій в основний капітал у будівництві й надалі у найближчі роки.

Документування господарських операцій щодо необоротних активів у будівництві є важливим, первинним етапом бухгалтерського обліку і становить собою організований процес спостереження, вимірювання та записування даних про господарські операції в документах типової форми або створених на підприємстві згідно з вимогами нормативних актів; включає сукупність даних і бухгалтерських документів у письмовій або електронній формі, у яких ведеться реєстрація фактів господарського життя на підприємстві. Документальне оформлення надходження, визнання та використання необоротних активів здійснюється згідно затверджених наказами Міністерства фінансів України, вказівок щодо організації бухгалтерського обліку в Україні та Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку і наказу Мінстату України «Про затвердження типових форм первинного обліку» [2], яким затверджено типові форми з бухгалтерського обліку необоротних активів.

Первинні документи є першими за загальноприйнятим порядком складання у бухгалтерському обліку; першоджерело облікової інформації та первинні докази на підприємстві. Вони можуть бути складені під час здійснення господарської операції або безпосередньо після її закінчення; містять відомості про господарські операції, підтверджують їх здійснення та є базою для подальшого ведення бухгалтерського обліку; дозволяють здійснювати контроль за збереженням майна підприємства. Їх використовують для аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, при проведенні внутрішнього й зовнішнього аудиту та державного фінансового контролю [3, с. 55].

Існують загальні первинні документи, які засвідчують факт здійснення господарських операцій, не обов'язково пов'язаних тільки з необоротними активами і специфічні, які відображають рух необоротних активів. Але є обов'язкові документи при оформленні та здійсненні операцій з необоротними активами, первинний облік здійснюється із застосуванням спеціальних форм документів, які затверджені наказом Міністерства статистики України від 29.12.95. р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [2].

Процес руху необоротних активів на підприємстві складається із трьох основних стадій, які наведено на рис. 2.



**Рисунок - 2** Процес руху необоротних активів на підприємстві

\* Джерело: розроблено на основі [4, С. 114-117].

Отже, кругообіг необоротних активів починається з пошуку і формування коштів, необхідних для фінансування господарської діяльності. Друга стадія кругообігу передбачає обмін коштів фінансування на необхідні активи для здійснення господарської діяльності. Господарська діяльність супроводжується зношенням активів. Остання стадія кругообігу передбачає вибуття необоротних активів.

В сучасних умовах господарювання надходження необоротних активів на підприємство здійснюється в результаті певних договірних відносин між різними суб'єктами ринку.

Договорами, які опосередковують передавання об'єктів необоротних активів в користування, є договори оренди, позички. У разі передавання прав власності договірною формою можуть бути договори довічного утримання (догляду), дарування, міни та ін. Але найактуальнішою формою зміни власника є договір купівлі-продажу. В табл. 1 зображені загальні документи, які, зазвичай, використовуються для оформлення процесу надходження необоротних активів.

**Таблиця 1 - Документування операцій з надходження необоротних активів\***

<i>Джерела надходження об'єкта необоротних активів</i>	<i>Документальне оформлення надходження необоротних активів</i>	
1. Придбання за грошові кошти	Договір купівлі-продажу	Накладна, товарно-транспортна накладна, довіреність, податкова накладна, технічна документація
2. Створення господарським способом	Договір підряду	технічна документація, податкова накладна, акт виконаних робіт.
3. Внесення до статутного фонду	Статут, установчий договір	Накладна, технічна документація, довіреність
4. Придбання в обмін на подібний чи неподібний об'єкт	Договір міни	Накладна, технічна документація, податкова накладна, довіреність
5. Безоплатне отримання об'єкта	Договір дарування	Накладна, технічна документація
6. Отримання у фінансову оренду	Договір фінансової оренди	Накладна, технічна документація, податкова накладна, довіреність
7. Отримання в операційну оренду	Договір оренди, договір позики	Накладна, технічна документація, податкова накладна, довіреність
8. Зарахування на баланс неохоплених обліком об'єктів	Інвентаризаційний опис, порівняльні відомості	Технічна документація, накладна на внутрішнє переміщення

\* Джерело: власне розроблення.

Найбільше питань з приводу документування надходження майна виникає під час придбання нерухомості та земельних ділянок. Оформлення операції з нерухомістю вимагає нотаріального посвідчення.

В Стародавні часи в Римі під договорами розуміли угоди суворого права. Суворість договорів саме в тому і виражалася, що сторона не могла посилається ні на які обставини, які роблять несправедливим відомі вимоги, так як воно було пред'явлено іншою стороною в повній відповідності точному тексту договору [9, с. 126].

Поняття «договір» вживається в декількох значеннях. Насамперед договір відноситься до юридичних фактів, на основі яких виникають зобов'язання. Відповідно до частини 2 ст. 11 і частини 2 ст. 509 ЦК зобов'язання виникають із договорів та інших правочинів, передбачених законом, а також договорів та інших правочинів, хоч і не передбачені законом, проте й не суперечать йому. Договір є дво- чи багатостороннім правочином, тобто погодженою дією двох або більше сторін (частина 4 ст. 202 ЦК). Відповідно до частини 1 ст. 626 ЦК договором визнається домовленість двох чи більше осіб, спрямована на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків. Тут терміну «домовленість» надається властиве йому значення як погодженому волевиявленню двох або більше осіб [10, с. 616-617].

В цивільному праві, під договором розуміють згоду двох або більше осіб про здійснення визначених дій і встановлення регулюючих такі дії взаємних прав і обов'язків, виконання яких забезпечуються заходами держави [11, с. 10].

Іноді під поняттям «договір» розуміють самі цивільні правовідносини (зобов'язання), що виникли з договору як юридичного факту, або мають на увазі письмовий документ, яким зафіксовано факт виникнення договірної зобов'язання з волі його учасників [10, с. 617].

Отже, договору як юридичному факту властиві такі ознаки: 1) в договорі виявляється воля не однієї особи (сторони), а двох чи декількох, причому волевиявлення учасників за своїм змістом мають збігатися і відповідати один одному; 2) договір – це така спільна дія осіб, яка спрямована на досягнення певних цивільно-правових наслідків: на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків. Саме за цієї ознакою цивільно-правовий договір відрізняється від договірних форм, що використовується в інших галузях права (трудова, екологічна тощо), набуваючи там певних специфічних рис [10, с. 617].

В якості специфічних рис договору виділяються наступні:

- встановлення юридичних зв'язків між його учасниками;
- специфічний зміст – виконання дій, які ведуть до досягнення цілей учасників договору, задоволення їх інтересів;

- визначення вимог до порядку і послідовності здійснення учасниками необхідних дій;
- реалізація загальних принципів цивільного права (рівність сторін, еквівалентний характер взаємовідносин між ними;
- забезпеченість заходами держави [11, с. 11].

Строком договору є час, протягом якого сторони можуть здійснити свої права і виконати свої обов'язки відповідно до договору. Договір набирає чинності з моменту його укладання і діє протягом строку, на який він укладений. Сторони можуть встановити, що умови договору застосовуються до відносин між ними, які виникли до його укладення. Ціна в договорі встановлюється за домовленістю сторін. Закінчення строку договору не звільняє сторони від відповідальності за його порушення, яке мало місце під час дії договору [10, с. 621]. Правові аспекти договорів наведено в табл. 2.

**Таблиця 2 - Правові аспекти договорів [12, с. 766]**

№ з/п	Умови договору	Сутність
1	Суттєві	Умови, без яких договір не мав би юридичної сили (наприклад, умови про ціну у відплатних договорах)
2	Прості	Прості умови договору відрізняються тим, що при їх порушенні відшкодовуються збитки, але договір не розривається
3	Звичайні	Звичайні умови є типовими для договорів окремого виду і передбачені законодавством (наприклад, умови про введення неустойки), сторони мають право відступати від них
4	Випадкові	Випадкові (побічні) умови передбачають згоду сторін в доповнення до звичайних умов і відображають особливості їх взаємовідносин і специфічні вимоги до предмету договору, порядку його виконання, відповідальності за не виконання. Побічні умови можуть бути віднесені до категорії суттєвих, відрізняючись від них відсутністю зобов'язань

Таким чином, договором може бути встановлено, що його окремі умови визначаються відповідно до типових умов договорів певного виду, оприлюднених у встановленому порядку. Договір є укладеним, якщо сторони в належній формі досягли згоди з усіх істотних умов договору. Разом з тим, істотними умовами договору є умови про предмет договору, умови, що визначені законом як істотні або є необхідними для договорів даного виду, а також усі ті умови, щодо яких за заявою хоча б однієї із сторін має бути досягнуто згоди.

Зміст договору становлять умови, визначені на розсуд сторін і погоджені ними, та умови, які є обов'язковими відповідно до актів чинного законодавства. Умови та особливості договорів наведено у табл. 3., основні складові договору у табл. 4.

**Таблиця 3 - Умови та особливості договорів \***

№	Вид договору	Суть договору	Істотні умови
1	Договір поставки	Постачальник зобов'язується постачати в застережені терміни іншій стороні – покупцеві товар, а покупець зобов'язується прийняти вказаний товар і сплатити за нього відповідну грошову суму	Предмет, ціна, терміни постачання, термін дії договору (умови викладаються згідно з правилами Інкотермс)
3	Договір купівлі-продажу	Продавець передає або зобов'язується передати майно у власність покупцеві, а покупець приймає або зобов'язується приймати майно і сплатити за нього відповідну грошову суму	Предмет, ціна, термін дії договору
3	Договір міни	Кожна зі сторін зобов'язується передати іншій стороні у власність один товар в обмін на інший товар	
4	Договір дарування	Дарувальник передає або зобов'язується передати в майбутньому обдаровуваному безплатно майно (подарунок) у власність	Предмет, термін дії договору
5	Договір пожертвування	Дарування нерухомих або рухомих речей особам до досягнення ними певної, заздалегідь установленної мети	Предмет, мета, якої повинен досягти обдарований, термін дії договору
6	Договір ренти	Одержувач ренти передає платнику ренти у власність майно, а платник ренти в обмін на це зобов'язується періодично виплачувати одержувачу ренту у формі відповідної грошової суми або в іншій формі	Предмет, терміни сплати рентних платежів, їх розмір, термін дії договору
7	Договір довічного утримання	Фізична особа передає іншій стороні (набувачу) у власність нерухоме майно або особливо цінне рухоме майно, в обмін на що набувач зобов'язується забезпечити фізичну особу довічним утриманням та (або) доглядом	Предмет, розмір матеріального забезпечення

8	Договір підряду	Одна сторона зобов'язується на власний ризик виконати певну роботу (виготовити майно) за завданням іншої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану роботу Рекомендація: якщо виконувани підрядником роботи вимагають отримання ліцензії, переконайтеся в її наявності у підрядника	Предмет, ціна або порядок її визначення, термін дії договору (істотні умови договору підряду на капітальне будівництву містяться в ч. 5 ст. 318 ГК)
---	-----------------	--	---

\* Джерело: власне розроблення.

Таблиця 4 - Основні складові договору \*

№ з/п	Складові	Сутність
1	Назва договору	Назва договору, як правило, визначається його предметом. Наприклад, якщо домовленість сторін направлена на купівлю-продаж товару, то й договір називатиметься «договір купівлі-продажу», «договір поставки»
2	Місце та дата укладання	Місце укладання договору визначається або за місцезнаходженням однієї зі сторін договору, або за місцезнаходженням нерухомого майна, щодо якого укладається договір тощо. Датою укладання договору є календарна дата підписання договору сторонами
3	Преамбула договору	У преамбулі договору зазначаються: – для юридичних осіб – найменування сторін відповідно до установчих документів; – для приватних підприємств – їх статус (фізична особа – підприємець), прізвище, ім'я та по батькові
4	Предмет договору	Предметом договору може бути товар у широкому розумінні цього слова, тобто ним можуть бути як річ (наприклад, автомобіль), так і майнове право (наприклад, право оренди), а також виконання робіт чи надання послуг. Предмет договору визначатиме й істотні умови, щодо яких сторони мають дійти згоди. Так, наприклад, якщо предметом домовленості сторін є користування майном, то вона (домовленість оформлюється договором оренди, істотними умовами якого, відповідно до частини 1 статті 284 ГК є: об'єкт оренди (склад і вартість майна з урахуванням її індексації); строк, на який укладається договір оренди; орендна плата з урахуванням її індексації; порядок використання амортизаційних відрахувань; відновлення орендованого майна та умови його повернення або викупу
5	Якість товару	Однією із істотних умов договору є якість товару (робіт, послуг). Для сторін важливо в окремому розділі договору викласти вимоги щодо якості предмета договору. Такі вимоги можна визначити відповідно до нормативних документів, а у разі їх відсутності – за домовленістю сторін, з додержанням умов, що забезпечують захист інтересів кінцевих споживачів товарів і послуг
6	Ціна договору	Поняття «ціна договору» (договірні ціна) визначається як певна сума коштів, яку контрагент зобов'язується передати іншому контрагенту за виконання ним своїх зобов'язань за договором.
7	Права та обов'язки сторін	У розділі «права та обов'язки сторін» зазначаються дії, які мають здійснити сторони договору для виконання його умов (поставити товар, надати послугу, оплатити роботи тощо), визначаються часові рамки здійснення цих дій
8	Форс-мажор	Форс-мажором є надзвичайні обставини, непереборна сила, які не можуть бути передбачені домовленістю сторін або попереджені однією зі сторін (сторонами) договору. Наслідком форс-мажору є невиконання стороною (сторонами) договору своїх зобов'язань. У цьому розділі прописуються підстави та умови звільнення сторін від відповідальності за невиконання чи неналежне виконання умов договору. Визначається порядок взаємодії сторін при настанні форс-мажору: повідомлення про надзвичайні обставини, надання документів, якими підтверджується наявність обставин непереборної сили, тимчасове зупинення або припинення договірних зобов'язань тощо.
9	Вирішення спорів	Вирішення спорів, що виникають під час виконання договору, може здійснюватись шляхом досудового врегулювання спору або ж у судовому порядку
10	Відповідальність сторін	Притягнення сторони договору до відповідальності можливе у разі невиконання чи неналежного виконання стороною своїх зобов'язань за договором. Відповідальність полягає в застосуванні до порушника (боржника) в інтересах іншої сторони договору (кредитора) засобів впливу, таких як відшкодування збитків, сплата неустойки (штраф, пеня)
11	Строк/термін дії	Відповідно до частини 7 статті 180 ГК строком дії господарського договору є час, впродовж якого існують господарські зобов'язання сторін, що виникли на основі цього договору. Строк дії договору є істотною умовою, а тому має обов'язково бути узгоджений та викладений сторонами в договорі

12	Інші умови	Порядок внесення змін і доповнень до договору, обміну повідомленнями, листами, інші умови на розсуд сторін. Також у цьому розділі обов'язково має бути зазначено податковий статус сторін договору
13	Реквізити сторін	Реквізити містять інформацію про сторони, які підписали договір. Оскільки реквізити сторін відносяться до елементів договору (так само, як назва, дата і місце укладення, преамбула), то не потрібно здійснювати нумерацію заголовка над ними. У реквізитах зазначаються: – повне найменування сторін відповідно до установчих чи реєстраційних (для фізичних осіб-підприємців) документів; – місцезнаходження сторін; – ідентифікаційний код за ЄДРПОУ – для юридичної особи, ідентифікаційний номер – для фізичної особи-підприємця; – номер свідоцтва про реєстрацію платника пдв та індивідуальний податковий номер (для сторін, які є платниками цього податку); – банківські реквізити сторін (номер поточного рахунку, реквізити банку); – інша інформація (реквізити ліцензій, дозволів тощо)

\* Джерело: узагальнено на основі [13, с. 9-17]

З наведеного вище видно, що значення умов будь-якого договору полягає в тому, що договір не може вважатися укладеним, якщо сторонами не досягнуто угоди за кожним з них.

Таким чином, в сучасних умовах розвитку економіки при співпраці з контрагентами, початковим етапом є налагодження контакту на основі підписання договору, оскільки в ньому обумовлюються всі умови подальшої співпраці та дозволяє визначити юридичні гарантії для учасників.

Російський вчений Р. З. Тумасян [5, с. 183] зазначає, що для документального оформлення господарських операцій, які відображають процес руху необоротних активів, і досягнення основних цілей їх бухгалтерського обліку на підприємстві повинна бути розроблена раціональна система документообігу у відповідності до затвердженого графіку. Наказом або розпорядженням по організації необхідно визначити коло осіб, на яких покладається відповідальність за збереження та переміщення об'єктів необоротних активів, за правильне і своєчасне оформлення цих операцій; визначити посадових осіб, яким надано право підпису документів на придбання і введення в експлуатацію, переміщення і списання необоротних активів.

Для оформлення документації щодо надходження необоротних активів наказом чи розпорядженням керівника організації повинна створюватися комісія у складі відповідних посадових осіб, в тому числі головного бухгалтера та осіб, на яких передбачається покладання відповідальності за приймання та збереження надходять об'єктів необоротних активів [5, с. 184].

Досить влучним є твердження Н. М. Грабової [6, с. 152]: форма документа має бути простою, зрозумілою, зручною для подальшого опрацювання і водночас з усією повнотою характеризувати відповідну операцію, задовольняючи при цьому вимоги не тільки бухгалтерського, а й оперативного й статистичного обліку.

Розглянемо якими типовими формами первинних документів оформлюються операції, пов'язані з надходженням, використанням та вибуттям необоротних активів на будівельних підприємствах (табл. 5).

Таким чином, у наведених в табл. 5 актах вказують найменування об'єкта, дату випуску підприємством, рік спорудження або коротку характеристику об'єкту, його первісну вартість, присвоєний інвентарний номер, місце використання та інші відомості, необхідні для аналітичного обліку необоротних активів. Розглянувши первинні документи обліку необоротних активів, можна зробити висновок, що можна відслідковувати інформацію про матеріальну відповідальну особу, на якій закріплено об'єкт необоротних активів, присвоюється інвентарний номер, на даних якого інвентарний список, зазначається технічна характеристика та первісна вартість об'єкта.

На будівельних підприємствах необоротними активами є бетонозмішувачі, компресори, зварювальні апарати, крани, підйомники, трамбувальні машини тощо. Разом з тим, необхідно розглянути процес документообігу на будівельних підприємствах (рис. 3).

Таким чином, графік документообігу на підприємстві повинен встановлювати раціональний рух документів. Для кожного підприємства графік документообігу повинен розроблятися з урахуванням його конкретних особливостей: розміру підприємства, виду діяльності, структури управління тощо. Суб'єкти господарювання можуть створювати архіви для зберігання документів, які утворилися в процесі їх діяльності. Зберігання облікових документів, оформлення і передачу їх в архів забезпечує головний бухгалтер.

Загальний порядок документування операцій з бухгалтерського обліку необоротних активів на будівельних підприємствах наведено на рис. 4.

Таблиця 5 - Типові форми первинного обліку необоротних активів (основних засобів) на будівельних підприємствах [7, с. 57-58]

Форма документу	Назва документу	Примітки
ОЗ – 1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо, а на декілька – лише в тому випадку, коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією й ж тією особою
ОЗ – 2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об'єкту. Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації основних засобів
ОЗ – 3	Акт на списання основних засобів	Після ліквідації ОЗ і складання актів на списання ОЗ перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку ОЗ
ОЗ – 4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена ним на це особа
ОЗ – 5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Складається при встановленні, запуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної дільниці
ОЗ – 6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Здійнюються записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання ОЗ: для обліку окремих об'єктів основних засобів; для групового обліку однотипних об'єктів ОЗ, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці й мають одне й теж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії
ОЗ – 8	Картка обліку руху основних засобів	Застосовується для обліку руху ОЗ за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику
ОЗ – 9	Інвентарний список основних засобів (за місцем їх знаходження, експлуатації)	Застосовується в місцях експлуатації ОЗ для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записам в інвентарних картках обліку ОЗ
ОЗ – 14	Розрахунок амортизації ОЗ (для промислових підприємств)	Використовується при нарахуванні зносу ОЗ
ОЗ – 15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)	Використовується при нарахуванні зносу ОЗ
ОЗ – 16	Розрахунок амортизації по автотранспорту	Використовується при нарахуванні зносу ОЗ

Таблиця 6 - Правила оформлення первинних документів [8, с. 13-14]

Правило	Суть
Правило 1	Документ визнається первинним, якщо він містить відомості про господарську операцію і підтверджує факт її здійснення. Первинний документ складається в момент здійснення господарської операції або відразу після її закінчення
Правило 2	Первинний документ може бути складений на бланку типової або добровільної форми, але в будь-якому випадку повинен мати обов'язкові реквізити (найменування підприємства, установи, від імені яких складено документ; назва документа (форми); дата і місце складання; зміст та обсяг господарської операції; одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі); посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий або електронний підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати особу, яка брала участь у господарській операції. Підписи можуть бути скріплені печаткою
Правило 3	Документи заповнюються чорнилом, кульковою ручкою, на принтері або іншими способами, що забезпечують схоронність цих записів протягом установленого строку зберігання документів
Правило 4	Електронні первинні документи повинні відповідати правилам електронного документообігу
Правило 5	Первинні документи повинні бути складені українською мовою або іншою мовою в порядку, визначеному Законом від 05.07.12 р. № 5029-IV «Про принципи державної мовної політики»
Правило 6	Відповідальність за несвочасне складання первинних документів і недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали такі документи. Бухгалтер зобов'язаний перевіряти первинні документи в межах своєї компетенції. Якщо документи не відповідають вимогам законодавства у сфері бухгалтерського обліку, їх слід передавати керівникові підприємства і потім прийняти до обліку тільки на підставі його письмового рішення



Правило 7	Якщо в документах виявлено помилки, то робити підчистки, виправляти неправильні дані – не можна. Правильний спосіб виправлення – коректурний: неправильний текст або цифри закреслюються так, щоб можна було їх прочитати, і над ними пишуться правильні дані, слово «виправлено» і ставиться дата та підпис посадової особи
Правило 8	Облік доходів, витрат та інших показників, виходячи з яких визначаються об'єкти оподаткування і податкові зобов'язання, здійснюється на підставі первинних документів бухгалтерського обліку
Правило 9	Первинні документи, які підтверджують доходи, витрати, потрібно зберігати протягом 1095 днів із дня подання податкової звітності, для складання якої вони були використані. А якщо звітність не була подана вчасно, тоді протягом 1095 днів, що настають після закінчення строку, встановленого для її подання застосовуються штрафи. Порушення строків зберігання документів спричиняє штраф у розмірі 510 грн., а при повторному порушенні протягом року – у розмірі 1020 грн.
Правило 10	У разі втрати, пошкодження або дострокового знищення документів необхідно повідомити про це орган Фіскальної служби протягом 5 днів. Крім того, втрачені документи повинні бути відновлені протягом 90 днів із дня направлення такого повідомлення

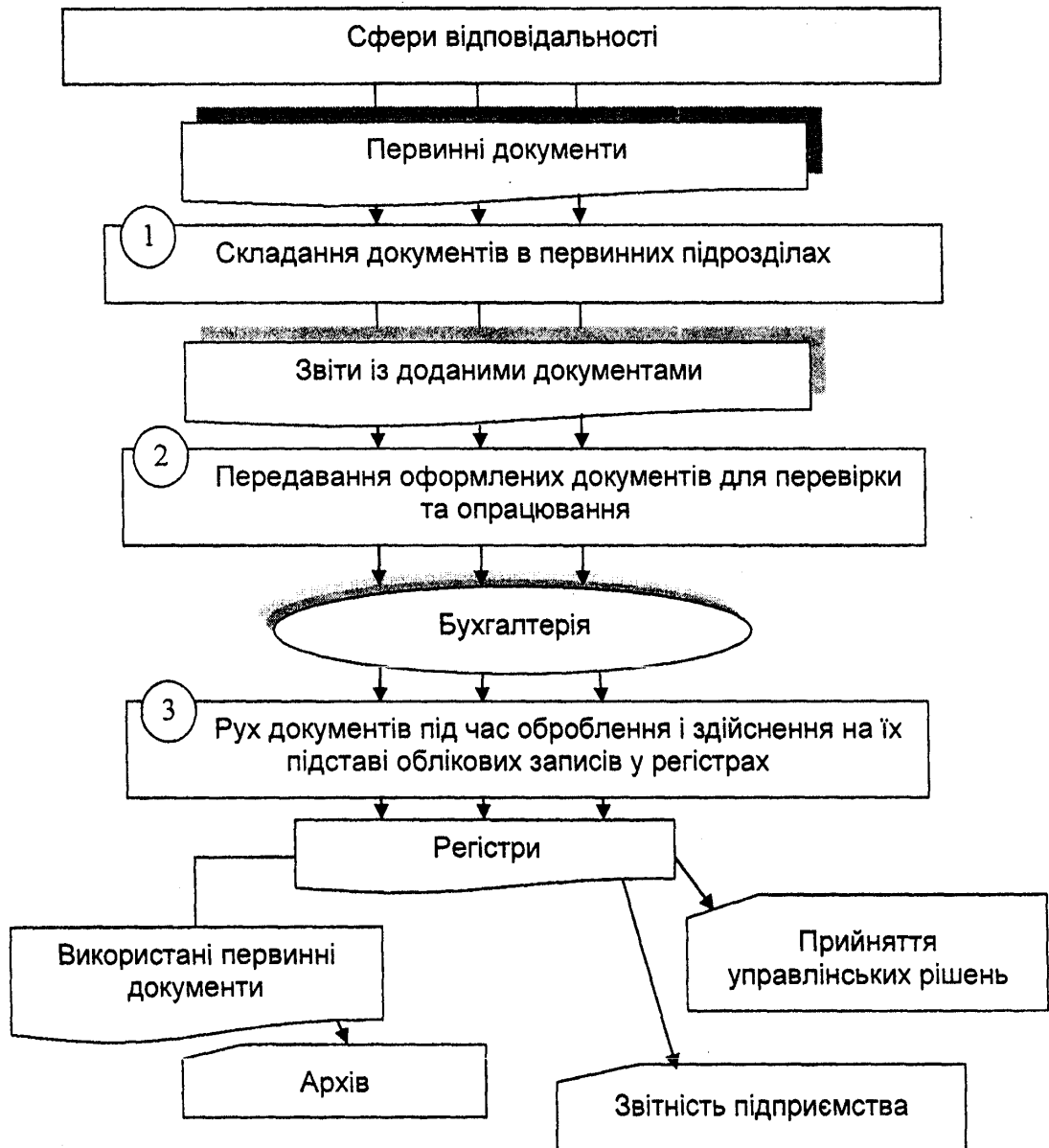


Рисунок - 3 Документообіг на підприємствах промисловості будівельних матеріалів [15, с. 83]

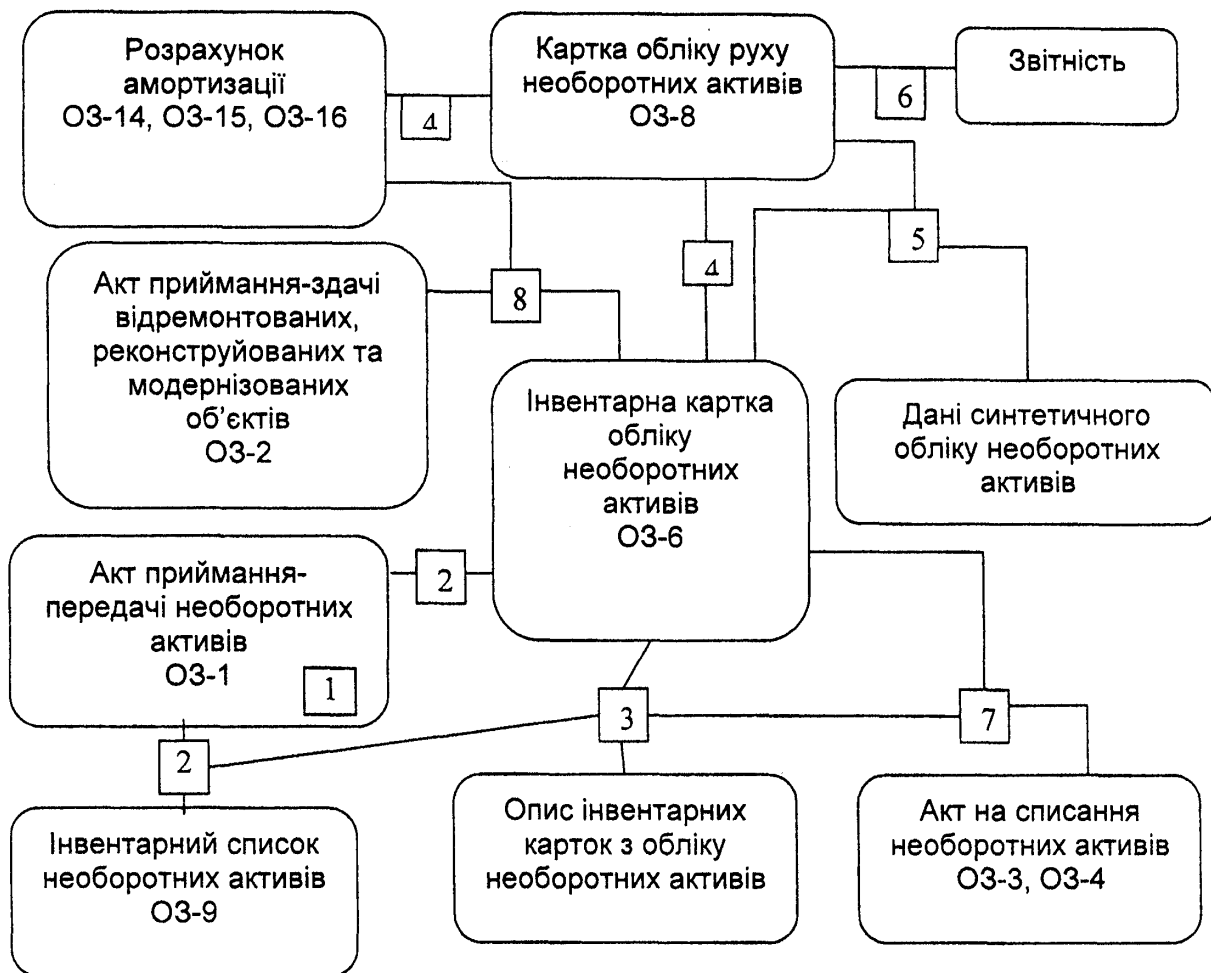


Рисунок - 4 Документування операцій з обліку необоротних активів на будівельних підприємствах [15]

Розглянемо детальніше документування операцій з бухгалтерського обліку необоротних активів:

1. Акт приймання-передачі основних засобів після затвердження передається до бухгалтерської служби, де зберігається протягом терміну експлуатації і одного місяця після списання основних засобів за умови, якщо за цей термін проведено документальну ревізію.

2. Один примірник акту ОЗ-1 передається до бухгалтерської служби, де на його підставі здійснюється запис в інвентарній картці та інвентарному списку.

3. Заповнені інвентарні картки реєструються в описі ОЗ-7.

4. За даними інвентарних карток, а також за даними форм розрахунку амортизації в кінці місяця заповнюються картки обліку необоротних активів.

5. Інвентарні картки, а також картки обліку руху необоротних активів звіряються з даними синтетичного обліку.

6. У кінці звітного року за даними карток обліку руху необоротних активів та за даними синтетичного обліку заповнюються дані звітності щодо необоротних активів.

7. Після ліквідації необоротних активів і складання актів на їх списання перший примірник акту передається до бухгалтерської служби, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів, також вилучається відповідна інвентарна картка, що відображається в описі інвентарних карток з обліку необоротних активів. Другий примірник акту залишається у матеріально відповідальній особі. Вилучена картка зберігається у бухгалтерській службі протягом встановленого періоду.

8. Акт форми ОЗ-2, підписаний матеріально відповідальною особою, яка приймає необоротні активи, та представником відділу чи підприємства, де здійснювався ремонт, передається до бухгалтерської служби. У бухгалтерській службі на підставі акту здійснюється запис до форми ОЗ-6 та вносяться зміни до форми ОЗ-14 (ОЗ-15, ОЗ-16) щодо збільшення балансової вартості необоротних активів на суму витрат, пов'язаних із завершенням модернізації, реконструкції тощо [15].

Проте, на сьогодні майже на всіх підприємствах бухгалтерський облік є автоматизованим. Автоматизація бухгалтерського обліку необоротних активів в сучасних економічних умовах має дуже велике значення, оскільки дозволяє отримувати точні оперативні дані про стан підприємства на кожний день і своєчасно відреагувати на них з метою недопущення небажаних результатів