

УДК 657.42

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Очеретько Л.М., к.е.н.

Шубіна Н.С.

Запорізький національний технічний університет

У статті розглянуто питання про особливості нарахування амортизації основних засобів, практичні та методичні проблеми переоцінки основних засобів на підприємстві в Україні. Також виявлено деякі недоліки, на підставі яких розроблено та запропоновано заходи з удосконалення обліку основних засобів, з підвищення його точності та достовірності.

Ключові слова: амортизація, основні засоби, переоцінка основних засобів, методи амортизації, план рахунків, бухгалтерський облік, податковий облік, статті балансу, нормативні акти, стандарти бухгалтерського обліку

This article deals with features of fixed assets depreciation, practical and methodological problem of revaluation of fixed assets of enterprises in Ukraine. We revealed some minor deficiencies, under which developed and proposed measures to improve the accounting of fixed assets, to improve the accuracy and reliability of their accounting.

Keywords: depreciation, fixed assets, revaluation of fixed assets, depreciation methods, chart of accounts, accounting, tax accounting, balance sheet, regulations, accounting standards.

Актуальність теми: Важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів. Це вимагає постійного контролю за ефективністю використання основних засобів для потреб управління виробничою діяльністю. Одним із основних завдань обліку основних засобів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них. Однак інформація, що міститься у податковій звітності відносно основних засобів, не завжди є такою.

Аналіз останніх наукових досліджень. Дослідженню проблем обліку, оцінки основних засобів і аналізу нарахуваної амортизації значну увагу в своїх працях приділяли такі провідні вітчизняні науковці, як В.В. Бабич, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, О.С. Бородкін, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, Ю.Я. Литвин, В.Г. Лінник, Ю.І. Осадчий, П.Т. Саблук, В.Я. Савченко, В.В. Сопко,

© Очеретько Л.М., Шубіна Н.С., 2011

М.Г. Чумаченко та інші. Вагомий внесок у розвиток теорії амортизації, дослідження тенденцій обсягів її нарахування і закономірностей відтворення основних засобів зробили зарубіжні вчені: М.Ф. Ван Бреда, Глен А. Велш, А. Гроппеллі, Дж. Рамсі Мак-Куллох, К. Маркс, Белверд Е. Нідлз, Ейсан Нікбахт, Елдон С. Хендріксен. Проте питання вибору методів нарахування амортизації, її впливу на фінансово-економічні показники діяльності підприємства, використання нарахованої амортизації як фінансового джерела досліджені недостатньо.

Мета роботи. Метою роботи є подальше удосконалення науково-методологічних і практичних засад обліку, аналізу нарахування й використання амортизації для забезпечення раціонального та ефективного управління фінансово-економічною діяльністю підприємства.

Викладення основного матеріалу дослідження: В Україні, з дією з 01.01.2000 Закону України “Про бухгалтерський облік і звітність в Україні” від 16.07.1999 №996-XIX і введенням Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку держава дала підприємствам унікальний шанс навести порядок у їхній бухгалтерсько-фінансовій сфері діяльності, зокрема, в обліку вартості основних засобів. Головними питаннями вдосконалювання системи бухгалтерського обліку основних засобів у зв’язку із уведенням П(с)БО є:

- установлення часу й факту визнання об’єктів основних засобів як активів і визначення первісної вартості визнаних активів;
- проведення переоцінки основних засобів з метою встановлення справедливої вартості кожного об’єкта основних засобів;
- визначення стратегії амортизаційних відрахувань для окремих груп активів;
- розкриття інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку й фінансової звітності [1].

Запровадження ефективних методів діяльності та управління на промислових підприємствах залежить від різноманітних факторів, основне місце серед яких займає раціональна організація бухгалтерського обліку й аналізу.

Позитивний фінансовий результат вважається індикатором благополуччя фінансово-господарської діяльності та ефективності управління, джерелом подальшого розвитку підприємства. Він є найскладнішим

об'єктом обліку і аналізу, а тому потребує постійного удосконалення, і, відповідно, вимагає наукових досліджень.

Підприємство, обираючи конкретну облікову політику на поточний фінансовий рік забезпечує організацію бухгалтерського (особливо аналітичного) обліку відповідно до показників форм річної фінансової звітності, знижує трудомісткість і тривалість формування фінансової звітності, забезпечує використання оптимальних методів облікових робіт із метою отримання очікуваних результатів фінансово-економічної діяльності підприємства [6].

Елементи облікової політики підприємства стосуються практично усіх складових активів, забезпечення, доходів і витрат, інших об'єктів обліку. Можна сказати, що всі елементи облікової політики підприємства впливають так чи інакше на фінансові результати. Елементи, які найбільше впливають на фінансові результати, можна назвати такі:

- визначення методу оцінки вибуття запасу;
- визначення методу нарахування амортизації.

Вибір методу нарахування амортизації є одним із найвпливовіших елементів облікової політики. Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, амортизація визначається як системний розподіл вартості об'єкта основних засобів, що підлягає амортизації протягом строку його корисного використання [1]. Також, відповідно до цього Положення встановлені такі методи амортизації: прямолінійний; зменшення залишкової вартості (відсотковий); прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий.

За статистикою в Україні здебільшого використовують податковий, прямолінійний та метод зменшення залишкової вартості.

Податковий метод був передбачений ст. 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 р. № 334/94-ВР (зі змінами та доповненнями, за текстом – Закон № 334/94-ВР). Міністерство фінансів у Листі від 02.04.2009 р. № 31-34000-10-16/9446 (Лист № 31) наголошує, що при застосуванні податкового методу амортизації підприємству необхідно: розрахувати суму амортизації, що включається до декларації з податку на прибуток; отриману суму поділити на 3 та відображати у бухгалтерському обліку щомісяця протягом кварталу, в якому була розрахована амортизація для зазначеної декларації [3].

Розглянемо податковий метод нарахування амортизації згідно з Податковим кодексом № 2755-VI від 02.12.2010. Податковий кодекс кардинально змінює ситуацію з нарахуванням амортизації.

Згідно кодексу метод зменшення залишку балансової вартості замінюється прямолінійним та методом прискореного зменшення балансової вартості. Тобто замість фіксованого коефіцієнту зменшення балансової вартості для визначених груп основних фондів встановлений граничний термін використання по різних групам основних фондів [4]

Розширена класифікація основних засобів у податковому обліку, тобто передбачено 16 груп основних фондів (табл.1) замість 4-х груп у попередньому законодавстві. При цьому облік балансової вартості основних засобів кожної групи вестиметься за кожним із об'єктів, що входить до складу окремої групи, включаючи вартість поліпшення основних засобів, отриманих безоплатно або в оперативний лізинг (оренду), та в цілому за групою, як сума балансових вартостей окремих об'єктів такої групи.

До зазначених груп основних засобів запропоновано більш рівномірний розподіл вартості основних засобів за основними методами, що базуються на застосуванні строків корисного використання.

Для окремих груп основних засобів може застосовуватися прискорена амортизація за методом прискореного зменшення залишкової вартості, який дозволяє удвічі скоротити мінімальні терміни корисного використання основних засобів [4].

Податковим кодексом (№ 2755-VI від 02.12.2010) передбачається наближення правил визначення амортизаційних відрахувань у податковому обліку до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку яке полягає у наступному. Нарухування амортизаційних відрахувань пропонується здійснювати за будь-яким з діючих методів, що базуються на застосуванні строків корисного використання та з використанням основних правил, прийнятих у бухгалтерському обліку для нарахування амортизації, як складової витрат відповідного виду. При цьому для амортизації об'єктів основних засобів, що не є активним капіталом, обов'язковим для застосування є прямолінійний метод, це стосуватиметься капітальних витрат на поліпшення земель, не пов'язаних з будівництвом, будинків, споруд, передавальних пристроїв, багаторічних насаджень, тимчасових (нетитульних) споруд [5].

Таблиця 1. Класифікація груп основних засобів і інших необоротних активів й мінімально допустимі строки їх амортизації.

Групи	Мінімальні допустимі строки корисного використання, років
група 1 – земельні ділянки	
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будинки, споруди, передавальні пристрої	20 15 10
група 4 – машини та обладнання з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 1000 гривень	5 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

Для інших груп основних засобів, що формують активну частину капіталу, може застосовуватися прискорена амортизація за іншими методами, які самостійно можуть обиратися підприємством.

Класифікація основних засобів необхідна для вибору адекватної бази оцінки і правильного відбиття переоціненої вартості кожного об'єкта основних засобів у системі бухгалтерського обліку й фінансової звітності. Для цих цілей згідно Податкового кодексу (№ 2755-VI від 02.12.2010) класифікація основних засобів проводиться по функціональному призначенню у відповідності зі структурою основних засобів підприємства,

обумовленої вимогами бухгалтерського обліку. Згідно цій класифікації основні засоби поділяються на будинки, спорудження, передатні обладнання, виробничі машини й устаткування, автотранспортні засобів і т.д.

Але для більш адекватної, точної та достовірної оцінки основних засобів можна запропонувати ввести класифікацію по характеру участі активу у виробничо-господарській діяльності підприємства. Кожен об'єкт по цій ознаці повинен бути віднесений до одного з наступних категорій:

- робочі(операційні) активи, необхідні для продовження діяльності підприємства в тій, чи іншій сфері діяльності. Вони поділяються на такі активи: спеціалізовані активи-які нечасто продаються на відкритому ринку; неспеціалізовані активи – відносять адміністративну будівлю;

- інвестиційні активи, якими підприємство володіє для цілей генерації фінансового доходу;

- надлишкові активи – активи, надлишкові для виробничого використання підприємством у майбутньому;

Дана класифікація на підприємствах не проводиться, але щоб обрати адекватну базу оцінки основних засобів, її необхідно обов'язково зробити підприємству до початку роботи по переоцінці основних засобів. Це дозволить отримати достовірну вартість основних засобів, внесених в уставний фонд та призведе до збільшення амортизаційних нарахувань – одних з найважливіших джерел власних інвестицій, які направлені на модернізацію виробництва, капітальне будівництво та ін..

Висновки: Діюче в Україні нормативно-законодавча база не дає в повній мірі реалізувати усі пріоритети переоцінки основних засобів. Достовірна переоцінка основних засобів забезпечить ефективне управління розмірами та динамікою амортизаційних нарахувань – одних з найважливіших джерел власних інвестицій, які направлені на оновлення основних виробничих фондів. Ефективне просте відтворення основних фондів потребує великих зусиль з боку підприємства. Необхідно зуміти повернути кошти таким чином, щоб мати можливість відновити втрачені внаслідок спрацювання активи та продовжити ефективно працювати з метою отримання позитивного фінансового результату, максимізації прибутку та суспільної користі. Цю роль на підприємстві покликана виконувати амортизація, один із основних елементів облікової політики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”: Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92 [Електронний ресурс]: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV//[Електронний ресурс]: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28 грудня 1994 року №334/94-ВР. В редакції Закону України від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР // [Електронний ресурс]: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Податковий кодекс №2755-VI від 02.12.2010// [Електронний ресурс]: <http://www.mainmaker.com>
5. Правова бібліотека України. [Електронний ресурс]:<http://uapravo.net/akty/postanovy-main/akt9pjhh8e/page16.htm>
6. Сивец С.С, Баширова Л.А. Переоценка основных средств на предприятиях Украины: возможности, перспективы, проблемы [Електронний ресурс] // Облік і аудит: Збірник статей / Режим доступу: <http://www.binfo.zp.ua/articles.shtml>