

УДК 657:330.123.7

Кроп О.П.,

Кірейцев Г.Г., д.е.н., професор

Національний університет біоресурсів і
природокористування України

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У даній статті визначено переваги та недоліки обліку основних засобів, запропоновано ряд поліпшень щодо обліку та амортизації основних засобів, а також визначено відмінності бухгалтерського і податкового обліку та проблеми їх ведення на підприємстві.

Ключові слова: основні засоби, об'єкт основних засобів, організація обліку, документообіг, облікова реєстрація.

Кроп О., Kireytsev G.

IMPROVING THE ORGANIZATION OF FIXED ASSETS

This article outlines the advantages and disadvantages of fixed assets, proposed a number of improvements on accounting and amortization of fixed assets, and also the differences in accounting and taxation issues and their management in the enterprise.

Keywords: fixed assets, fixed asset, organization records, documents, accounting registration.

Кроп О.П., Кірейцев Г.Г.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В данной статье определены преимущества и недостатки учета основных средств, предложен ряд улучшений по учету и амортизации основных средств, а также определены различия бухгалтерского и налогового учета и проблемы их ведения на предприятии.

Ключевые слова: основные средства, объект основных средств, организация учета, документооборот, учетная регистрация.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Мета написання статті полягає у визначенні сутності основних засобів, здійснення ряду модифікацій щодо обліку й амортизації основних

Кроп О.П., Кірейцев Г.Г.

засобів, що дасть змогу знизити трудомісткість робіт та скоротити документообіг, а також визначити який з видів обліку краще застосовувати: податковий чи бухгалтерський.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. В обліку основних засобів використовують різні методи. Їх різноманіття зумовлює потребу в розгляді їх сутності, переваг і недоліків. Питання вдосконалення методів обліку основних засобів вивчали такі вчені, як: Лінник В.Г., Зюкова М.М., Задорожній З. та ін.[3,с.407].

Питання, пов'язані з проблемами нарахування амортизації на основні засоби та перспективами їх вирішення в Україні, знайшли певне відображення у роботах Орлова П., Орлова С., Онишка Д., Мурашко О. та інших вітчизняних учених-економістів[5,с.32].

Цілі статті. Визначення шляхів удосконалення організації обліку основних засобів, яка б відповідала завданням управління господарськими процесами і була адаптована до специфічних особливостей основних засобів як найважливішої складової майна підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. З моменту введення нового Плану рахунків і Національних стандартів, за якими підприємства України ведуть бухгалтерський облік, пройшло немало часу і це дало змогу виявити їх недоліки та переваги.

До переваг можна зарахувати:

1. Зрозумілість вітчизняного обліку для іноземних інвесторів.
2. Узгодженість Плану рахунків з фінансовою звітністю.
3. Регламентация основних ділянок обліку окремими положеннями, які дають змогу при його веденні використовувати різні варіанти й кожному підприємству обирати найефективніші для нього методи.

Серед недоліків можна виділити:

1. Велику трудомісткість трансформаційних процесів.
2. Низка стандартів, зрештою, як і більшість законів в Україні, написані важкодоступною мовою і є не досить зрозумілими.
3. В опублікованих нормативних актах не охоплено без винятку питань, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів.
4. Амортизация по основних засобах починає нараховуватися в бухгалтерському обліку з наступного місяця після введення їх в

експлуатацію. В П(С)БО 7 такої чіткості немає, у п.29 стандарту зазначено, що «нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для корисного використання». Однак придатним для корисного використання може бути й обладнання, яке не потребує монтажу і зберігається на складі, а також інші види капітальних інвестицій. Таке визначення може спричинити формування неправильної думки на практиці стосовно того, що по капітальних інвестиціях теж можна нарахувати амортизацію. У зв'язку із зазначеним, передостанній абзац п.29 П(С)БО 7 треба викласти в такій редакції: «Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію»[4,с.135].

Важливу роль при амортизації основних засобів відіграє вибір методу нарахування амортизації. Найбільший вплив на вибір методу нарахування амортизації у практичній діяльності справляють такі фактори:

- 1) простота (складність) методу та можливість його застосування;
- 2) вплив на собівартість продукції й вартість засобів у звітності;
- 3) кваліфікація працівника, уповноваженого вирішувати це питання;
- 4) наявність корпоративної політики у сфері нарахування зносу[6,с.387-388].

Не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдоцільнішого з методів. Тому в питанні вибору методу нарахування амортизації пропонуємо виходити з двох позицій :

- 1) принцип обачності;
- 2) очікуваний спосіб отримання економічних вигід від використання об'єктів.

Найбільше принципу обачності відповідає метод зменшення залишкової вартості, при якому нараховується найбільша сума амортизації в перші роки використання об'єкта. Наступним є метод прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний метод. За рівномірного випуску продукції показники виробничого методу наближається до прямолінійного.

Основні засоби умовно можна поділити на 2 типи:

- а) безпосередньо зайняті у виробництві, допоміжні та обслуговуючі (рахунки обліку 104, 105, 106);
- б) інші основні засоби, які переважно становлять інфраструктуру

підприємства (рахунки обліку 102, 103, 107, 108,109)[3,136].

Стосовно першого типу об'єктів, то для всіх основних засобів, щодо яких є можливість достовірно та з мінімальними витратами визначити обсяг виробленої продукції, застосовується виробничий метод.

Якщо ж визначити фактичну потужність важко або неможливо, то застосовується один з так званих прискорених методів, що сприятиме швидшому поверненню капітальних вкладень.

До другого типу основних засобів зараховано специфічні об'єкти, які можуть не брати безпосередньої участі у виробничому процесі, їх фактичну потужність важко визначити, та вони не становлять питому частину основних засобів на підприємствах (крім сільськогосподарських). До цієї групи пропонуємо застосовувати прямолінійний метод[5,389].

Наступним моментом, який суттєво впливає на величину нарахованої амортизації, є визначення строку корисного використання.

Надана свобода в цьому питанні призводить до того, що для однакового об'єкта на різних підприємствах такий строк може суттєво відрізнятись. Дослідження процесу нарахування амортизації в інших країнах свідчить, що прогресивним підходом є законодавчий поділ основних засобів на групи із встановленням строків корисного використання.

Іншим ключовим моментом є визначення ліквідаційної вартості основних засобів.

Ліквідаційну вартість доцільно розраховувати лише для об'єктів, що знаходяться на рахунках 103, 104, 105 та мають у своїй структурі суттєву однорідну складову (метал, будівельні конструкції і т.д.). Для всіх інших пропонуємо встановлювати ліквідаційну вартість у мінімальному розмірі 1 грн. (це пояснюється тим, що для розрахунку амортизації методом зменшення залишкової вартості обов'язково потрібна ліквідаційна вартість, більша за нуль)[3,с.408].

Нарахування амортизації (зносу) основних засобів у податковому обліку залишається без змін, а в бухгалтерському обліку зміни є суттєвими.

Значною мірою це пояснюється визначеннями поняття «амортизація» в податковому законодавстві і в бухгалтерському обліку.

За П(С)БО 7, амортизація – систематичний розподіл вартості, яка

амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)[1,с.68].

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», амортизація основних фондів і нематеріальних активів – це поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податків у межах норм амортизаційних відрахувань, передбачених цією статтею.

У зв'язку з такими визначеннями виникають запитання:

1) чи є необхідним паралельне ведення аналітичного обліку основних засобів за групами податкового обліку, чи достатньо вести їх облік на субрахунках бухгалтерського обліку?

2) чи поєднувати бухгалтерський і податковий обліки основних засобів?

3) як вирішити ці проблеми з найменшими витратами праці бухгалтерів, дотримуючись при цьому нормативних актів як бухгалтерського, так і податкового обліку?

Ще однією проблемою є те, що первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається в численних спеціалізованих регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формування документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків[5,с.33-34].

Так, діючі форми первинної документації з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. Майже зовсім не відрізняються за змістом інвентарні картки форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8. Водночас у наявних формах обліку не передбачено відображення устаткування, придбаного підприємством для резерву, до запровадження в експлуатацію, що на практиці створює певні труднощі при розрахунку амортизаційних відрахувань.

Не знайшла відображення у формах обліку й інформація про зміни первинної вартості інвентарного об'єкта після переоцінки та індексації. Порівняння інвентарних карток форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 з формою ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів» засвідчує, що в них відсутня лише інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів[4,с.388]. Проте, сам факт складання акта і відкриття інвентарних карток свідчить про позитивний висновок комісії, адже

при невідповідності технічним умовам об'єкт прийманню не підлягає й інвентарна картка не виписується. Таким чином, доповнивши інвентарну картку підписами членів комісії, можна скоротити форму ОЗ-1. А якщо ввести в неї ще й підписи здавача та одержувача, то при внутрішньому переміщенні об'єктів можна скоротити форму ОЗ-2. Доповнення інвентарної картки підписами комісії з упровадження основних засобів після ремонту, реконструкції, модернізації, а також графою для відображення змін після таких операцій дає змогу скоротити форму ОЗ-3. Можна також не використовувати форму ОЗ-4, якщо доповнити її підписами ліквідаційної комісії й відобразити окремим рядком результати ліквідації об'єкта[3,с.409].

Висновки. Підсумовуючи вищезазначене вважаємо, що необхідно на законодавчому рівні відмовитися від нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку за податковим законодавством.

Також первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається в численних спеціалізованих регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формування документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків.

Здійснивши ряд модифікацій, можна одержати компактну конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не тільки зниженню трудомісткості облікових робіт і скороченню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності й наочності документів.

З вищесказаного випливає, що процедура обліку основних засобів складна та суперечлива. Недоліки національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку створюють перешкоди для стандартизації та гармонізації обліку. І саме гармонізація бухгалтерського і податкового обліку має базуватися на вимогах методики саме бухгалтерського обліку, який більш повно враховує амортизаційну політику підприємства.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000р. №92 із змінами і доповненнями від 11.12.2006р.№1176.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджено

наказом МФУ 30 вересня 2003 р. № 561.

3. Панасенко А.П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку// Держава та регіони. – 2008. - №3. – С.407-410.
4. Рибченко М.Ф., Кириленко В.М. Проблеми та шляхи вдосконалення основних засобів// Держава та регіони. – 2007. - №6. – С.135-137.
5. Власюк Г.В., Зиміна О.І. Шляхи вдосконалення основних засобів //Держава та регіони. – 2008. - №4. – С. 32-36.
6. Муріна Т.С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві//Держава та регіони. – 2007. - №6. – С.387-390.