

УДК 657

Шендригоренко М.Т., к.е.н., доцент

ДВНЗ «Криворізький національний університет»

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ І НАПРЯМИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

У даній статті обґрунтовано необхідність уніфікації форм первинних документів з обліку об'єктів основних засобів. Розглянуто доцільність змін до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій щодо обліку витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів. Надано пропозиції з обрання оптимального методу нарахування амортизації основних засобів з урахуванням особливостей діяльності підприємств.

Ключові слова: основні засоби, амортизація основних засобів, строк корисного використання об'єктів основних засобів.

Shendrigorenko M.

ASSET ACCOUNTING: PROBLEM AREAS AND A SPECTS OF SOLUTION

The study of theoretical positions and current practice accounting of fixed assets allowed to determine a number of unresolved issues that impede the management of production and reduce the effectiveness of fixed assets. The circle of problems include: debatable point of the accounting for fixed assets obtained free of charge; a controversial aspect of the assessment mechanism fixed assets; reduction analyticity and informative source documents of accounting for fixed assets like.

Thus, the transformation processes taking place in Ukraine's economy, require further study and improve the practical principles of accounting of fixed assets in the enterprise.

The purpose of writing this article is to monitor current and problematic aspects of fixed assets, identify areas to improve its organization, which would meet modern task management of business processes and have been adapted to the characteristics of enterprises.

Achieving this goal involves the specification of objectives, namely: justification of selecting the most effective method of depreciation of fixed assets at the time of the order on the accounting policy of the company; improving analyticity and information content of the original documents of fixed assets. In our opinion, the importance of the organization of fixed assets is in depreciation method of choice. There is no consensus on the most useful or the most appropriate method. Therefore, in choosing the method of depreciation appropriate to proceed with two positions: the principle of prudence; way of the expected economic benefits from the use of etc.

The most valuable option for the principle of prudence is method of reducing the residual value, whereby there are the greatest depreciation in the first years of the object. Another method is the accelerated reduction of residual value.

An important aspect of the methodology of fixed assets, affecting the financial result, which is taxable, are accounting expenses related to the improvement of fixed assets. The problem however is that these costs reflected in the account depends on how they affect the future economic benefits expected from the use of assets. To overcome this problem advisable to enter the chart of accounts a separate account to reflect the cost of the repairing fixed assets from the sub-accounts of the current and capital repairs.

The current forms of primary documentation of fixed assets are mainly overlapping. Comparing inventory cards form O3-6 O3-7 O3-8 with O3-1 form certifying that they have no information about the conclusion of the selection committee and the signatures of its members. However, in practice the fact of making the act and opening inventory cards of fixed assets indicates a positive conclusion members of the selection committee.

So, adding inventory card of fixed assets only signatures of committee members, can reduce the content of the act of acceptance-transmission (internal moving) basic means.

It is advisable in our opinion is a proposal economists as an annex to the act of acceptance-transmission (internal moving) basic means form a single primary accounting document that will contain the original calculation of the value of the formation.

Implementing the above suggestions make enable for administration enterprises to improve the organization of fixed assets and predict the effectiveness of their use.

Keywords: fixed assets, depreciation of fixed assets, the useful life of fixed assets.

Шендригоренко М.Т.

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ И ПУТИ ИХ РАЗРЕШЕНИЯ

В этой статье обоснована необходимость унификация форм первичных документов по учету объектов основных средств. Рассмотрена целесообразность изменений в План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций по ведению учета расходов, связанных с улучшением основных средств. Внесены предложения по выбору оптимального метода начисления амортизации основных средств с учетом особенностей деятельности предприятий.

Ключевые слова: основные средства, амортизация основных средств, период полезного использования объектов основных средств.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Численні зміни чинного законодавства України зумовлюють необхідність удосконалення організації ведення облікового процесу суб'єктами господарювання. Одним із важливих завдань, яке стоїть перед

адміністрацією будь-якого підприємства, є надання оперативної і достовірної інформації про основні засоби та забезпечення ефективного контролю за їхнім використанням з метою покращення процесу управління виробничо - фінансовою діяльністю. Однак якість такої інформації та об'єктивність її відображення у звітності останнім часом втрачають свою корисність для користувачів. Головною причиною такої ситуації є недосконалість нормативних документів, які регламентують облік основних засобів, постійні зміни норм податкового законодавства та стрімка адаптація Національних положень бухгалтерського обліку до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Дослідження теоретичних положень та діючої практики бухгалтерського обліку основних засобів дозволило визначити низку невирішених проблем, які гальмують процес управління виробництвом і знижують ефективність використання основних засобів. До таких проблем можна віднести: дискусійність порядку обліку безоплатно одержаних основних засобів; спірний аспект механізму оцінки основних засобів; зменшення аналітичності та інформативності первинних документів з обліку основних засобів тощо.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проблеми та особливості обліку основних засобів є предметом досліджень багатьох науковців, серед них: С.Ф. Голов, Т.Н. Кондрашова, О.П. Сकिран, Т.М. Ткаченко, О.Ф. Вербило, О.В. Басенко, О.І. Єрмак, І.В. Шкурат, Ю.Є. Глинський, М.В. Півторак, Д.Г. Тростенюк, В.С. Лень, О.В. Зінкевич, Н.Ю. Медведєва, С. Рилєєв та інші. Вивчення теоретичних положень та опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних економістів за даною проблематикою дозволили зробити висновок, що в чинних нормативних документах не охоплено поясненням питання, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів та їх зносу.

З моменту введення в дію Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, П(С)БО та змін до них, за якими підприємства України ведуть бухгалтерський облік, пройшло немало часу, і це дало змогу виявити їх недоліки та переваги.

До переваг можна зарахувати: зрозумілість вітчизняного

обліку для іноземних інвесторів; узгодженість Плану рахунків з фінансовою звітністю; регламентація основних ділянок обліку окремими П(С)БО, які надають змогу при його веденні використовувати різні варіанти й кожному підприємству обирати найефективніші для нього методи;

Серед недоліків можна виділити: трудомісткість трансформаційних процесів; низка стандартів з регламентації бухгалтерського обліку, як, зрештою, і більшість законодавчих актів, написані важкодоступною мовою і є не досить зрозумілими для практикуючих бухгалтерів.

Отже, трансформаційні процеси, які відбуваються в економіці України, потребують подальшого дослідження та удосконалення практичних засад організації обліку основних засобів на підприємстві.

Цілі статті. Метою написання даної статті є відстеження актуальних і проблематичних аспектів обліку основних засобів, визначення напрямків підвищення ефективності організації обліку основних засобів, які відповідали б сучасним завданням управління господарськими процесами і були адаптовані до особливостей діяльності підприємств.

Досягнення зазначеної мети передбачає конкретизацію завдань, а саме: огляд нормативних документів, що регламентують порядок обліку основних засобів; обґрунтування вибору найбільш ефективного методу нарахування амортизації основних засобів під час складання наказу про облікову політику підприємства; підвищення аналітичності та інформативності первинних документів з обліку основних засобів.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Одним із пріоритетних напрямків реформування податкової системи України є здійснення заходів з подолання суперечностей між податковим і бухгалтерським обліком основних засобів. Розв'язання цієї проблеми дозволить значно полегшити роботу відділів бухгалтерії на підприємствах, уникати розбіжностей у трактуванні одних і тих самих процесів й явищ, надати важливішого значення регулюючій функції податкової системи.

Згідно з Податковим кодексом, 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 призначаються 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) [1].

З 1 вересня 2015 року збільшено вартісний критерій для віднесення активів до основних засобів (з 2500 грн. до 6000 грн.)

Такі зміни внесені у підпункт 14.1.138 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу Законом України від 17.07.15 р. № 655-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків» [3].

Отже, згідно з податковим законодавством до основних засобів відносяться матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку та їх вартість поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом і очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Відповідно до п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби» - об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена [2].

Безоплатно одержанні об'єкти при визначенні, яке подано Податковим кодексом, не можуть бути віднесені до основних засобів в податковому законодавстві, а в бухгалтерському обліку вони будуть зараховані до основних засобів, але якщо витрати на їх доставку будуть перевищувати даний вартісний бар'єр, то їх можна вважати об'єктом основних засобів.

Ми поділяємо думку науковців [4,5], що первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції з основними засобами відображається в численних спеціалізованих

регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, а лише створює певні труднощі у формуванні документообігу на підприємстві.

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

Порівняння інвентарних карток форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 з формою ОЗ-1 засвідчує, що в них відсутня лише інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів. Однак у практичній діяльності сам факт складання акту і відкриття інвентарних карток обліку основних засобів свідчить про позитивний висновок членів приймальної комісії, адже при невідповідності технічним умовам об'єкт прийманню не підлягає й інвентарна картка не виписується.

Отже, доповнивши інвентарну картку обліку основних засобів лише підписами членів приймальної комісії, можна скоротити за змістом акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів.

Доцільною на наш погляд є пропозиція економістів, що в якості додатку до акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів сформувавши окремий первинний бухгалтерський документ, що буде містити розрахунок формування первісної вартості об'єкта. Це обумовлюється обставиною, що усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта основних засобів, підтверджуються окремими бухгалтерськими документами, проте остаточна сума первісної вартості, яка відображена в формі ОЗ-1 й інвентарній картці і складається з цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом.

Слід вказати, що важливе значення в організації обліку основних засобів відіграє вибір методу нарахування амортизації. Найбільший вплив на вибір методу нарахування амортизації у практичній діяльності справляють такі фактори: простота (складність) методу та можливість його застосування; вплив на собівартість продукції й вартість засобів у звітності; кваліфікація

працівника, уповноваженого вирішувати це питання; наявність корпоративної політики у сфері нарахування зносу.

Не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдоцільнішого з методів. Тому в питанні вибору методу нарахування амортизації доцільно виходити з двох позицій: принцип обачності; очікуваний спосіб отримання економічної вигоди від використання об'єктів.

На нашу думку 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.

Важливим аспектом методології обліку основних засобів, що впливає на фінансовий результат, який підлягає оподаткуванню, є облік витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів.

В процесі господарської діяльності своєчасне проведення заходів з ремонту та поліпшення основних засобів дозволяє продовжити термін їхньої експлуатації. При відображенні в бухгалтерському обліку витрат на ремонт та поліпшенням основних засобів необхідно керуватись П(С)БО 7 [2]. Проблема при цьому полягає в тому, що відображення цих витрат в обліку залежить від того, як вони вплинуть на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання об'єкта основних засобів.

Для подолання вказаної проблеми доцільним буде ввести до Плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонт основних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. По дебету даного рахунку слід відображати всі витрати на ремонт основних засобів, а по кредиту - списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітного періоду. Залишком на рахунку будуть суми по незавершеним поточним та капітальним ремонтам.

Висновки. Питання обліку основних засобів постійно знаходиться у центрі уваги науковців і бухгалтерів-практиків. Нині напрямки вирішення проблем обліку господарських операцій з надходження, наявності та вибуття об'єктів основних засобів є актуальними для забезпечення сталого розвитку як економіки країни загалом, так і для окремих підприємств. Реалізація вищенаведених пропозицій надасть змогу удосконалити

організацію обліку основних засобів та прогнозувати ефективність їхнього використання на підприємстві.

1. Податковий кодекс України [від 08.07.2011 р. №3675-VI] [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <h>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Текст]: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000р. №92]. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <>
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків: Закон України [від 17.07.2015 р. № 655-VIII] [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <>
4. Мельничук О.В. Деякі аспекти реальності інформації щодо основних засобів в бухгалтерському і податковому обліку / О.В. Мельничук // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту . – № 13 – 2009. – С. 12-18.
5. Неміш Ю. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях / Ю.Неміш // Аграрна економіка. – 2012. - №3-4. – С.56-62.