

УДК 336.276

Костюнік О.В.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку та аудиту
Національного авіаційного університету***Наконечна А.А.***студентка
Національного авіаційного університету*

ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

У статті розглянуто основні проблемні питання обліку основних засобів. На підставі проведених досліджень надано рекомендації щодо удосконалення організації обліку основних засобів. Визначено відмінності бухгалтерського і податкового обліку та проблеми їх ведення.

Ключові слова: основні засоби, об'єкт основних засобів, бухгалтерський облік, податковий облік, амортизація, ліквідаційна вартість.

Костюник О.В., Наконечная А.А. ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

В статье рассмотрены основные проблемные вопросы учета основных средств. На основании проведенных исследований даны рекомендации по совершенствованию организации учета основных средств. Определены различия бухгалтерского и налогового учета и проблемы их ведения.

Ключевые слова: основные средства, объект основных средств, бухгалтерский учет, налоговый учет, амортизация, ликвидационная стоимость.

Kostiunik O.V., Nakonechna A.A. KEY ISSUES OF MAJOR ACCOUNTING AND WAYS OF IMPROVING

The basic problem questions of account of the fixed assets are considered in the article. On the basis of undertaking studies recommendations are given in relation to the improvement of organization of account of the fixed assets. Detected differences and tax accounting problems and their management.

Keywords: fixed assets, fixed asset, accounting, tax accounting, depreciation, residual value.

Постановка проблеми. Без використання основних засобів діяльність будь-якого підприємства неможлива. Зазвичай ці об'єкти займають найбільшу частку в активах суб'єкта господарювання. Україна знаходиться на етапі удосконалення ринкових умов господарювання, що вимагає докорінних змін у функціонуванні господарського механізму та гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін. Від того, наскільки ефективно використовуються наявні засоби праці, від їх відповідності сучасному етапу розвитку НТП залежать загальні результати роботи підприємства, створення принципово нових підходів до управління підприємством у цілому та основними засобами зокрема. Тому особливо актуальними є дослідження проблемних питань обліку основних засобів підприємств і напрямків його удосконалення.

Перехід до ринкової системи господарювання неможливий без вирішення питання підвищення ефективності використання основних засобів і виробничих потужностей. Від вирішення цієї проблеми залежить місце підприємства в економіці, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В обліку основних засобів використовують різні методи, їх різноманітність зумовлює потребу в розгляді їх сутності, переваг і недоліків. Проблеми облікового відображення основних засобів на підприємствах знайшли місце у працях багатьох вчених-економістів, серед них: С. Рилєєв, М. Шкробанець, О. Коломієць, О. Ареф'єва, Н. Богацька, Ю. Гуцуляк, В.В. Бабич, В. Баранов, П. Безруких, М.Т. Білуха, В. Бойко, М. Борисенко, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В. Козак, О. Кузьмін, М. Крупка, Л. Лозовський, П. Павлов, Д. Палтерович, М. Пушкар, Ю. Стадницький, В.В. Сопко, А. Чухно, С. Шульман, І. Яремко та ін.

Питання вдосконалення методів обліку основних засобів вивчали такі вчені, як В.Г. Лінник, М.М. Зюкова, З. Задорожній та ін.

Незважаючи на дослідження даного питання, кожне підприємство має свої особливості і потребує конкретних заходів щодо вдосконалення обліку основних засобів.

Мета статті полягає у дослідженні, визначенні та аналізі проблем організації обліку основних засобів та наданні рекомендацій щодо вдосконалення організації облікового процесу основних засобів на підприємствах України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основні засоби відіграють значну роль у процесі праці, так як вони у своїй сукупності утворюють виробничотехнічну базу і визначають виробничу потужність підприємства. Вони є одним із трудомістких об'єктів бухгалтерського обліку, що обумовлено насамперед складністю їхньої структури та різноманітним обліковими задач.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». [1, с. 4] Порядок відображення надходження основних засобів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежить від того, яким чином і на яких умовах вони придбані [2, с. 56].

Відповідно до П(С) БО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше

одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [2, с. 57].

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу у складі комплексу, а не самостійно [2, с. 57].

Облік основних засобів є важливою ланкою у сфері бухгалтерського обліку та звітності. Його вдосконалення значною мірою може призвести до позитивних змін у діяльності підприємств та соціально-економічному житті країни в цілому.

Порядок відображення надходження основних засобів у бухгалтерському обліку та формування їхньої первинної вартості залежить від того, яким чином і на яких умовах вони придбані.

Основні засоби відображаються в балансі та звітності в грошовому вимірі, що дає можливість визначити їх загальний обсяг, структуру, амортизацію, знос, зміни у складі окремих груп у динаміці та ряд техніко-економічних показників.

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

- своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення (зі складу ЗАТВЕРДЖЕНО Наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561 у цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо);

- відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання; визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням;

- визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів; інформацію для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції [3, с. 1].

Слід ураховувати, що поінформованість про наявність засобів праці та постійний контроль їхнього ефективного використання мають велике значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. Цьому має сприяти добре побудований їхній облік.

Функціонування основних засобів як чинників процесу праці здійснюється доти, доки вони зберігають свою споживчу форму, яка є предметом використання їх у процесі виробничої діяльності.

Облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у бухгалтерському обліку й системі оподаткування, принципи оцінки основних засобів, проблеми вдосконалення системи амортизації, підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів, а також аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування [4, с. 1].

Найактуальнішим питанням обліку основних засобів є їхня класифікація. У Податковому кодексі України, ст. 145.1., зазначено 16 груп основних засобів, назва яких збігається з субрахунками бухгалтерського обліку та практично повторює їх класифікацію у П(С)БО 7:

- група 1 – земельні ділянки;
- група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом;
- група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої;
- група 4 – машини та обладнання;
- група 5 – транспортні засоби;
- група 6 – інструменти, прилади, інвентар;
- група 7 – тварини;
- група 8 – багаторічні насадження;
- група 9 – інші основні засоби;
- група 10 – бібліотечні фонди;
- група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи;
- група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди;
- група 13 – природні ресурси;
- група 14 – інвентарна тара;
- група 15 – предмети прокату;
- група 16 – довгострокові біологічні активи [5, с. 249].

Така систематизація максимально зблизила бухгалтерський і податковий облік та полегшила роботу бухгалтера. Відповідно до цих груп, встановлено мінімально допустимі строки корисного використання об'єктів для нарахування амортизації. Проте визначення поняття «ліквідаційна вартість» в Податковому кодексі немає.

Через неузгодженість національних стандартів і законів, які регулюють бухгалтерський та податковий облік, бухгалтеру необхідно вести два обліки, тому одну й ту саму амортизацію необхідно розраховувати двічі: у бухгалтерському обліку і при сплаті податку на прибуток. Тобто існує проблема розбіжностей у бухгалтерському та податковому обліку.

Реальне спрощення обліку основних засобів, на нашу думку, можливе лише за умови прийняття на законодавчому рівні даних бухгалтерського обліку за основу при формуванні показників податкового обліку.

Наступною проблемою є визначення терміну корисного використання основних засобів, вона не нова і полягає не стільки в чисто технічному способі його визначення, скільки в науковій обґрунтованості. Чим коротший термін служби, тим вища норма амортизації – необхідно швидше відтворювати основні засоби, і тому більшу частину їх вартості у вигляді амортизації слід включати до собівартості продукції, що призводить до її збільшення. Чим триваліше термін, тим нижче норма амортизації, більше період відшкодування зносу і, отже, менше можливостей для своєчасного використання новітніх технічних досягнень. А це, звісно, збільшує масштаби морального знецінення основних засобів.

Фізично можливий термін служби основних засобів не може бути основою для визначення норм амортизації. Він повинен визначатися виходячи з економічно доцільного терміну служби, який може бути менше фізично можливого. При цьому розрив між фізично можливим та економічно доцільним періодами функціонування техніки, що інтенсивно морально застаріває, буде найбільшим.

Так як не можна з достатнім рівнем вірогідності визначити, скільки коштуватиме продаж або ліквідація того чи іншого об'єкта через кілька років, бо не завжди знаємо, що буде завтра, існує проблема визначення ліквідаційної вартості основних засобів.

Ліквідаційну вартість доцільно розраховувати лише для об'єктів, які мають у своєму складі зворотні відходи і які, у свою чергу, у подальшому можуть бути визначені активом. Вартість та кількість зворотних матеріалів визначати комісійно, станом на момент оприбуткування з урахуванням умов подальшої експлуатації об'єкту (%), не враховувати індекс інфляції та витрати, які неможливо достовірно визначити на момент придбання об'єкту. Перелік умов, визначень та формулу розрахунку ліквідаційної вартості доцільно зазначити та обґрунтувати в наказі (положенні) про облікову політику підприємства.

Відсутність загальноприйнятої методики розрахунку ліквідаційної вартості може призвести до перебільшення облікових даних залишкової вартості об'єктів основних засобів, а при списанні (ліквідації) – суми оприбуткованих від списання (ліквідації) зворотних запасів – оборотних активів [6, с. 408].

Ще однією з проблем є неврахування морального зносу при визначенні терміну корисного використання основного засобу. Очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством, є строком корисного використання основного засобу, що амортизується, при цьому розглядається фізичний знос об'єкта основних засобів і практично не враховується моральний знос основного засобу, що призводить до зниження ефективності використання наявних ресурсів і, відповідно, втрати господарюючим суб'єктом прибутку.

Облік основних засобів на деяких підприємствах не є автоматизовано, тому робота з обліку основних засобів надзвичайно громіздка та займає багато часу. При таких умовах досить часто виникають помилки як в синтетичному, так і в аналітичному обліку основних засобів. З економічної точки зору обґрунтованими були б витрати на придбання програми для автоматизації бухгалтерського обліку основних засобів. Спеціальні комп'ютерні програми суттєво спрощують ведення бухгалтерського та податкового обліку, а також складання звітності.

Сучасний рівень розвитку економіки характеризується комп'ютеризацією всіх сфер народного господарства, застосуванням автоматизованих систем управління, електронно-обчислювальних машин (ЕОМ) і автоматизованих робочих місць бухгалтера (АРМБ), що дозволяє вирішувати принципово нові задачі обліку, аналізу, контролю і управління.

Більший ефект від застосування ЕОМ у бухгалтерському обліку можна досягнути шляхом удосконалення методології та організації самого процесу обліку, підвищення його контрольних властивостей, а також за рахунок більш повного задоволення потреб управління в необхідній інформації. У даний час автоматизація бухгалтерського обліку в основному розвивається по шляху раціоналізації існуючої технології обробки облікової інформації і зниження її трудомісткості, однак можливості такої автоматизації вельми обмежені. Це пояснюється тим, що існуюча методологія та організація обліку формувалися для ведення обліку вручну.

Досягнуті в останні роки результати розвитку засобів обчислювальної техніки, методів проектування програмного та інформаційного забезпечення різного рівня та призначення сприяли суттєвому перегляду прийнятих раніше підходів до створення автоматизованих систем і перш за все призвели до створення нової інформаційної технології, основними принципами якої є:

1. Забезпечення спілкування кінцевого користувача з системою автоматизації на професійній мові, представлення вхідної та результативної інформації у звичайній та зручній користувачеві формі.

2. Забезпечення можливості вирішення задач обліку, контролю аналізу та аудиту по їх постановкам та початковим даним незалежно від складності та наявності формальних математичних моделей задач.

3. Створення кінцевому користувачеві таких умов роботи, при яких він здійснює процеси управління та пошук нових рішень у режимі активного розширеного діалогу з ЕОМ, оперуючи поняттями своєї предметної області, використовуючи свій професійний досвід, навички та приймаючи рішення одночасно по множині критеріїв, частина з яких не описана формально та не має кількісного вираження.

Висновки. З наведеного дослідження випливає, що процедура вивчення та усунення проблем основних засобів досить складна і суперечлива. Для діяльності підприємства необхідні основні засоби – один з найважливіших чинників будь-якого виробництва, які багато разів беруть участь у виробничому процесі, частинами переносять свою вартість на продукт, що створюється, не змінюючи при цьому своєї речовинної-натуральної форми. Їхній стан і ефективне використання прямо впливають на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Раціональне використання основних фондів сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, у тому числі збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення.

Таким чином, необхідно удосконалювати теоретичні і практичні засади організації обліку основних засобів у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання. Основними шляхами удосконалення організації обліку основних засобів є раціоналізація як кожної форми документів і реєстрів обліку, так і методів, і способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, зі змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 989 та від 25.11.2002 р. № 731.
3. Рекомендації № 561 – Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів» затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.09. 2003 р. № 561.
4. Фальченко О.О., Назарчук Є.В. Сучасні проблеми обліку основних засобів / О.О. Фальченко, Є.В. Назарчук; Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут». – Х., 2015.
5. Податковий кодекс України, затверджений від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – 716 с.
6. Панасенко А.П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А.П. Панасенко // Держава та регіони. – 2008. – № 3. – С. 407–410.