

Студент 4 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Анотація. Розглянуто сучасні проблеми обліку основних засобів з метою гармонізації фінансового та податкового обліку.

Аннотация. Рассматриваются современные проблемы учета основных средств с целью гармонизации финансового и налогового учета основных средств.

Annotation. Peculiarities of fixed assets accounting are regarded aiming at harmonization of financial and tax accounting.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, строк корисного використання, гармонізація, переоцінка.

Актуальність дослідження полягає у тому, ефективне використання основних засобів зумовлює необхідність впровадження на підприємстві науково обґрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління. Система бухгалтерського обліку виступає джерелом економічної інформації, яка необхідна керівній ланці підприємства для своєчасного реагування на вплив зовнішнього середовища.

Значний внесок у розвиток теоретичних і методологічних засад до обліку основних засобів внесли українські вчені Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Войнаренко М. П., Павлюк І. М., Завгородній В. П., Атмас П. Й. та інші.

Метою дослідження є розгляд новацій щодо обліку основних засобів, які були введені у III розділі Податкового кодексу (ПКУ) України з 1 квітня 2011 року [1, с. 160].

Завданням дослідження розгляд розширеної класифікації основних засобів та інших необоротних активів за групами, а також мінімально допустимі строки їх амортизації.

Об'єктом дослідження є облік основних засобів.

Предметом дослідження є аналіз змін, які відбулися в обліку основних засобів.

Зміни у податкову законодавстві обумовлені тим, що у податковому та бухгалтерському обліках застосовуватимуться однакові методи нарахування амортизації.

Крім того, відповідно до норм Кодексу як у бухгалтерському так і в податковому обліку застосовуватиметься термін "основні засоби" замість "основних фондів".

Згідно з новими правилами, основні засоби – це матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності, вартість яких перевищує 2500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання яких з дати введення в експлуатацію становить понад 1 рік. Але необхідно зазначити, що вартісна межа основних засобів залишилася у розмірі 1000 грн. Важливим є й те, що за новими правилами амортизація включатиметься до собівартості виготовлених та реалізованих товарів (робіт, послуг) або до інших витрат (залежно від використання об'єкта основних засобів) [1, с. 134].

Нормами Кодексу розширена класифікація основних засобів та інших необоротних активів за групами, а також мінімально допустимі строки їх амортизації відповідно до п. 145.1 ПКУ [2] (таблиця).

Таблиця

Класифікація груп основних засобів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років	Рахунки бухгалтерського обліку
група 1 – земельні ділянки	–	101
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	102
група 3 – будівлі	20	103
споруди	15	
передавальні пристрої	10	
група 4 – машини та обладнання	5	104
група 5 – транспортні засоби	5	105
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	106
група 7 – тварини	6	107
група 8 – багаторічні насадження	10	108
група 9 – інші основні засоби	12	109
група 10 – бібліотечні фонди	–	111

© Кібкало А. С., 2012

група 11 – малоцінні необоротні матеріа-	–	112
--	---	-----

льні активи		
група 12 – тимчасові (не титульні) споруди	5	113
група 13 – природні ресурси	–	114
група 14 – інвентарна тара	6	115
група 15 - предмети прокату	5	116
група 16 – довгострокові біологічні активи	7	16

З таблиці стає зрозуміло, що класифікація основних засобів в податковому обліку тепер передбачає 16 груп замість звичних 4-х. Треба відмітити, що мінімальний строк корисного використання будівель становить 20 років, а транспортних засобів – 5 років.

Амортизація основних засобів нараховуватиметься щомісяця, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта основного засобу в експлуатацію. Необхідно звернути увагу на те, що основні засоби та інші необоротні активи групи 9, 12, 14, 15, що наведені в таблиці, амортизуються прямолінійним та виробничим методами (п. 145.1.6 ПКУ). На основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нараховується (п.145.1.7 ПКУ) [1, с. 217].

При визначенні строку корисного використання засобу слід враховувати наступні моменти: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори (п. 145.1.3 ПКУ) [2].

Нарахування амортизації призупиняється на періоди виводу об'єкта з експлуатації – це може бути реконструкція, модернізація, добудова, дообладнання, консервація або інші причини. При цьому необхідні підтвердні документи, що засвідчують факт виведення цих об'єктів з експлуатації.

У разі зміни очікуваних економічних вигод від використання ОЗ, строк експлуатації доречно переглянути, але все ж із дотриманням вимог п. 145.1 ПКУ. І вже потім нараховувати амортизацію, виходячи з нового строку, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (це правило не діє при застосуванні виробничого методу нарахування амортизації) (п. 145.1.4 ПКУ).

Закінчується нараховуватися амортизація лише тоді, коли залишкова вартість засобу дорівнює його ліквідаційній вартості (умовно ліквідаційна вартість = 0) [1; 183].

Метод амортизації на підприємстві визначається наказом про облікову політику і може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Для того що перейти зі старих правил амортизації до нових в Податковому кодексі України передбачені норми, що відображають питання переходу на нові правила нарахування амортизації.

По перше, треба провести інвентаризацію основних засобів за станом на 1 квітня 2011 року.

По друге, необхідно визначити перелік об'єктів основних засобів, інших необоротних активів за групами відповідно до п. 145.1 ПКУ.

По третє, необхідно встановити вартість, що амортизується, за кожним об'єктом. При цьому така вартість буде визначатися як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку за станом на 01.04.2011 року. Треба відмітити, що до переоціненої вартості основних засобів не включається сума дооцінки основних засобів, що була проведена після 01.01.2010 року. А також первісна вартість основних засобів не збільшується на вартість придбання або поліпшення після 01.04.2011 року в частині витрат, віднесених на збільшення балансової вартості об'єктів до такої дати [2].

Також необхідно визначити суму накопиченої амортизації за кожним об'єктом основних засобів, за основу взявши дані бухгалтерського обліку за станом на 1 квітня 2011 року.

Для переходу на нові правила амортизації необхідно здійснити порівняльний аналіз на основі даних інвентаризації між показниками бухгалтерського і податкового обліку. Якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на 01.04.2011 року, то тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті такого порівняння, амортизується як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років.

Для переходу на нові правила амортизації необхідно провести визначення строку експлуатації основних засобів за кожним об'єктом. Він потрібний для наступного нарахування амортизації від 01.04.2011 року. Цей строк визначається платником податку самостійно з урахуванням дати введення основних засобів в експлуатацію, але з урахуванням норм п. 145.1 ПКУ.

Також необхідно обрати метод нарахування амортизації в податковому обліку за кожним об'єктом ОЗ відповідно до п. 145.1.9 ПКУ [2].

Треба зазначити, що класифікація основних засобів за Податковим кодексом України прирівнюється до класифікації за П(С)БО 7 "Основні засоби", крім того, вводиться пооб'єктний податковий облік основних засобів за всіма групами. Нарахування амортизації здійснюється помісячно із застосуванням методів амортизації, що визначені П(С)БО 7 "Основні засоби", гармонізуються поняття вартості, що амортизується, первісної, ліквідаційної вартості.

Але в той же час залишаються розбіжності в бухгалтерському і податковому обліку основних засобів. Так, незважаючи на те, що амортизація об'єктів основних засобів в податковому обліку здійснюється протягом строку їх корисного використання, законодавчо встановлюються мінімально допустимі їх строки.

Отже, діючи 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 відрахувань – одних із найважливіших джерел власних інвестицій, які направлені на оновлення основних виробничих фондів. Ефективне просте відтворення основних засобів потребує великих зусиль з боку підприємства. Необхідно зуміти повернути кошти таким чином, щоб мати можливість відновити втрачені внаслідок зносу активів та продовжити ефективно працювати з метою отримання позитивного фінансового результату, максимального прибутку та суспільної користі. Цю роль на підприємстві покликана виконувати амортизація, один із основних елементів облікової політики.

Напрямки подальших досліджень з метою гармонізації фінансового та податкового обліку необхідно розробити інструментарій щодо вдосконалення амортизації основних засобів.

-
- Література:** 1. Податковий кодекс України // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 1–3. – С. 3–354.
2. Моніторинг законодавства, "Нарахування амортизації з 1 квітня 2011 року" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.vlasnasprava.info/ua/legislation_monitoring.html?_m=publications&_t=rec&id=13965.