

2. Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.06 № 911-р.

3. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 рр., затв. постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.07 № 34.

4. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.04 № 1017.

Стаття надійшла до редакції 11.01.09.

УДК 657

А. В. Максименко

канд. екон. наук, доц.,
доцент кафедри обліку підприємницької діяльності
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

В статье основное внимание уделяется дискуссионным вопросам учета продажи основных средств. Рассматриваются особенности начисления амортизации по группам основных средств. Акцентируется внимание на необходимости ведения количественного учета.

The main attention in the article is paid upon discussion questions of fixed assets sale accounting. This article considers of depreciation of different group of fixed assets. A great deal of attention is need on numbers gathering.

Ключові слова: облік, основні засоби, амортизація, продаж необоротних активів.

Необхідною умовою здійснення господарської діяльності є забезпечення підприємства основними засобами. Водночас поінформованість про наявність основних засобів та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення для управління виробничою діяльністю кожного підприємства.

У сучасних умовах господарювання користувачі прагнуть одержати релевантну інформацію про стан і використання основних засобів. Таку інформацію має надавати бухгалтерський облік. Тим часом облік і фінансова звітність не завжди надають реальні дані про основні засоби, через що втрачають свою корисність для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Основними причинами такої ситуації є слабка методична розробка нормативних документів, що регулюють облік основних засобів, а також

формування підприємствами необґрунтованої облікової політики. Крім того, вплив податкового законодавства суттєво знижує реальність даних щодо основних засобів.

Учені-економісти завжди приділяли велику увагу дослідженню методики обліку основних засобів. Зокрема, ці питання висвітлені в працях Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валусьва, С. Ф. Голова, М. В. Кужельного, В. В. Сопко. Незважаючи на значні досягнення і напрацювання, ціла низка питань залишилась невирішеною. Зокрема, вимагають удосконалення чинна методика нарахування амортизації та обліку продажу основних засобів.

Метою даної статті є розробка рекомендацій та пропозицій, спрямованих на вдосконалення методики обліку основних засобів та адаптація його до потреб управління сучасним підприємством.

Згідно з 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]. Отже, основним критерієм віднесення матеріальних активів до основних засобів є їх призначення (матеріальні активи, які утримуються не для перепродажу або переробки) без обмеження їх вартості.

Одиницею обліку основних засобів є інвентарний об'єкт. П(С)БО 7 «Основні засоби» дає таке визначення об'єкта основних засобів: об'єктом основних засобів є закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно [2].

Особливості функціонування основних засобів, пов'язані зі збереженням протягом тривалого часу їх натуральної форми з одночасною зміною вартості, потребують визначення величини зносу. У бухгалтерському обліку знос основних засобів визначається сумою нарахованої амортизації на об'єкт основних засобів, накопиченого з початку строку його корисного використання.

Відповідно до п. 26 П(С)БО 7 [2] передбачено п'ять методів:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний;
- виробничий.

Крім того, останнім абзацом п. 26 П(С)БО 7 підприємству надане право «застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством», тобто відповідно до ст. 8 Закону про оподаткування прибутку підприємств [1].

У податковому обліку основні фонди розподілені на чотири групи:

група 1 — будинки, споруди, їхні структурні компоненти та передаточні пристрої, у тому числі житлові будинки та їхні частини (квартири та місця спільного користування), вартість капітального поліпшення земель;

група 2 — автомобільний транспорт і вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні пристосування та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, пристосування та прилади до них;

група 3 — будь-які інші фонди, не включені до груп 1, 2 та 4;

група 4 — електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їхнє програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони та рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

Як свідчать результати дослідження, потребує вдосконалення класифікація основних засобів. Згідно із Законом «Про оподаткування прибутку» [1] існує чотири групи основних засобів. На теперішній час не розроблено нормативного документа, який дозволив би віднести той чи інший об'єкт до групи. Для промислових підприємств діюча класифікація дуже скорочена. Водночас, такі підприємства мають різноманітне обладнання.

Крім того, слід зазначити, що норми амортизації визначені у відсотках у цілому для групи, та пооб'єктний облік амортизації здійснюється тільки за об'єктами основних фондів, які належать до 1-ї групи. Пооб'єктного обліку нарахування амортизації для об'єктів основних фондів 2, 3 та 4-ї груп у податковому обліку не передбачено.

Кожній групі основних засобів у бухгалтерському обліку відповідає окремий субрахунок. При цьому вимагається здійснення

розрахунку амортизації за кожним об'єктом окремо. Отже, у бухгалтерському обліку для розрахунку амортизації окремо за кожним об'єктом основних засобів необхідно:

1) розподілити об'єкти основних засобів на чотири групи відповідно до вимог порядку розрахунку амортизації в податковому обліку;

2) зробити розрахунок загальної суми амортизації за кожною групою окремо відповідно до встановлених норм амортизації та вимог, установлених у податковому обліку;

3) зробити розподіл загальної суми нарахованої амортизації за групою основних засобів окремо на кожний об'єкт основних засобів, що входили до складу групи.

На практиці найчастіше виникає ситуація, що підприємства здійснюють нарахування амортизації згідно з нормами податкового законодавства і в бухгалтерському, і в податковому обліку. Водночас пооб'єктний облік нарахування амортизації найчастіше не ведеться, а нарахування амортизації навіть у бухгалтерському обліку здійснюється за групою, що не забезпечує потреб управління в достовірній інформації про об'єкти другої, третьої та четвертої груп, особливо коли необхідний їх продаж. На підприємстві потрібно вести аналітичний облік за всіма групами основних засобів, як це вимагає фінансовий облік.

Ще одним проблемним питання залишається облік продажу основних засобів. У першу чергу слід згадати, що питання обліку продажу необоротних активів регулюється окремим П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [3], який принципово змінив підходи до обліку основних засобів. Питання полягає в тому, що необоротні активи, утримувані для продажу, не можуть класифікуватись як запаси. Проте згідно з останніми змінами в Плані рахунків [4] та Інструкції № 291 [5] для цього тепер передбачено субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, призначені для продажу», на якому ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу. Цей субрахунок входить до рахунка 28 «Товари», який відповідно до Інструкції № 291 [5] призначений для обліку руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок згідно з Інструкцією використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства й організації, а також підприємства громадського харчування. На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 «Товари» застосовується для обліку будь-яких виробів, матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу.

Дискусійними є також зміни, внесені до субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів», де здійснюється облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу. Аналогічна ситуація пов'язана і з визнанням доходу від реалізації необоротних активів, для чого нині призначений субрахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», де узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо), а також необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу. Отже, згідно з останніми змінами в законодавчих документах основні засоби, призначені для продажу, визнаються оборотними активами і обліковуються разом з виробничими запасами. Як свідчать дані, об'єднання на одному рахунку різних за економічними характеристиками об'єктів знижить поінформованість користувачів та не дасть їм можливості приймати обґрунтовані управлінські рішення.

На підставі дослідження доведено, що введені зміни в нормативні документи, що мали на меті поліпшити облік основних засобів, призвели до виникнення ще більш дискусійних питань. Отже, актуальним завданням та необхідною умовою вдосконалення управління основним засобами є даліше поліпшення нормативно-правового регулювання, що регламентує облік основних засобів. Крім того, підприємствам слід більш виважено підходити до нарахування амортизації податковим методом і вести пооб'єктний облік за всіма групами основних засобів, що задовольнить потреби управління в достовірній інформації про їх вартість.

Література

1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97 №283/97-ВР (зі змінами і доповненнями).
2. П(С)БО 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92.
3. П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.11.03 № 617 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 03.10.07 № 1100).
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291.

5. Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291, зі змінами і доповненнями.

Стаття надійшла до редакції 11.01.09.

УДК 657.471

О. Л. Примаченко

канд. екон. наук, доц.,
доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ЗНАЧЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА У ЗДІЙСНЕННІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Рассмотрены и систематизированы взгляды ученых-экономистов относительно классификации затрат, критически оценены с точки зрения современного состояния ведения бухгалтерского учета.

Considered and systematized looks of scientists-economists in relation to classification of expenses, they are critically appraised from point of modern accounting.

Ключові слова: бухгалтерський облік, витрати, класифікація.

Для правильного розуміння призначення витрат виробництва теорія обліку і калькулювання досліджує характеристику різних витрат за допомогою класифікації. Класифікація витрат за різними ознаками сприяє більш глибокому вивченню складу витрат та їх характеру, дозволяє використовувати економічно обґрунтовані способи групування витрат у практиці економічної роботи. Проте варто підкреслити, що класифікації витрат за одними ознаками мають більше значення, а за іншими — менше. Крім того, суттєво різняться класифікаційні групування витрат у вітчизняній і зарубіжній економічній науці.

Дослідження суті витрат та їх класифікації в різні роки вели такі відомі вчені, як К. Маркс, Г. Мус, В. В. Сопко, В. Г. Лінник, Г. Г. Кірейцев, С. В. Голов, Л. В. Нападовська та інші. Проте і нині актуальність таких досліджень є беззаперечною.