

Особливості визначення строку експлуатації основних засобів у бухгалтерському обліку

Подмешальська Ю.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Запорізької державної інженерної академії

Варваріна Ю.О.

студентка
Запорізької державної інженерної академії

У статті розглянуто визначення сутності основних засобів та склад витрат первісної вартості. Досліджено шляхи визначення первісної вартості основних засобів, виявлено критичні питання щодо встановлення строку експлуатації та пов'язані із цим проблеми контролю. Надано пропозиції щодо вдосконалення визначення строку експлуатації.

Ключові слова: основні засоби, організація бухгалтерського обліку, оцінка основних засобів, переоцінка основних засобів, амортизація основних засобів, облік основних засобів.

Подмешальская Ю.В., Варварина Ю.А. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СРОКА ЭКСПЛУАТАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

В статье рассмотрены определение сути основных средств и состав первоначальной стоимости. Исследованы пути определения первоначальной стоимости основных средств, выявлены критические вопросы установления срока эксплуатации и связанные с этим проблемы контроля. Даны предложения по совершенствованию определения срока эксплуатации.

Ключевые слова: основные средства, организация бухгалтерского учета, оценка основных средств, переоценка основных средств, амортизация основных средств, учет основных средств.

Podmeshalsky Y.V., Varvarina Y.A. FEATURES THE TIMING OF THE USE OF FIXED ASSETS ACCOUNTING

Definition of essentially fixed and warehouse expenses cost. Investigated ways to identify the correct original value of fixed assets, the critical issue of life of the installation and control issues associated with this. The proposals for improving the life of the determination.

Keywords: fixed assets, organization of accounting, valuation of fixed assets, revaluation of fixed assets, depreciation of property, plant and equipment account.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Основні засоби займають питому вагу в загальній сумі основного капіталу підприємства. Стан та ефективність застосування основних засобів безпосередньо впливають на виконання виробничої програми підприємства та можливість отримання прибутку. Нині строк корисної експлуатації об'єкта основних засобів визначається суб'єктами господарювання самостійно виходячи із власних міркувань. У зв'язку із цим виникає значний рівень суб'єктивізму під час здійснення такої оцінки. Законодавчо-нормативні акти, що регулюють ведення обліку основних засобів на підприємстві, не містять критеріїв чи алгоритмів визначення строку використання основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження питань щодо вдосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних

засобів ведуться постійно як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями. Зокрема, ці питання висвітлені у працях Н.А. Литнева, Л.І. Малявкіна, Т.В. Федорова А.В. Максименка, О. Бондара, І. Павлюка, Ф.Ф. Бутинця, А.М. Коваленко, Р.Л. Хом'яка та ін. Проте досі залишаються недостатнього дослідженими проблеми обліку основних засобів, а саме порядок визначення найбільш точного строку експлуатації.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження основних методологічних аспектів визначення строку використання основних засобів. Завданням дослідження є уточнення процесу визначення строку корисного використання основних засобів, надання пропозицій щодо встановлення строку експлуатації основних засобів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для здійснення виробничої діяль-

ності підприємствам потрібні основні засоби або, іншими словами, засоби праці. Від предметів праці вони відрізняються тим, що беруть участь у виробництві протягом декількох років, зберігаючи при цьому свої натуральну форму і фізичні якості. Засоби праці зношуються поступово, а отже, переносять свою вартість на виробництво продукції частинами.

Протягом багатьох років питання значимості, сутності основних засобів та їх ролі в інноваційному розвитку функціонуванні підприємств не втрачає своєї актуальності.

Визначення поняття наведено у П(С)БО 7 «Основні засоби», згідно з яким «строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)» [1].

У бухгалтерському обліку основні засоби розглядаються за об'єктами. П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, що об'єкт основних засобів – це:

- добудований пристрій з урахуванням усіх пристосовань і приладь;
- конструктивно відокремлений предмет, здатний виконувати певні самостійні функції;
- окремий комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, які мають для обслуговування загальні пристосовання, приладдя, керування та один фундамент, унаслідок чого кожний предмет може здійснювати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не окремо;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Податковий кодекс України регулює процедуру визнання доходів і витрат для оподаткування, можливість надання і отримання пільг під час виконання господарської діяльності, порядок оподаткування наданих послуг, склад витрат операційної діяльності (собівартість) та інших витрат (загальнопромислових, адміністративних, на збут тощо) та інші питання. У розділі про основні засоби здійснюється розподіл на 16 груп із визначенням мінімального строку їх експлуатації, способів списання амортизації, формування первісної вартості основних засобів, правил проведення індексації та ін.

Система відображення надходження основних засобів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежить від того, яким шляхом і на яких умовах вони були

придбані. Основні засоби відображаються в балансі та звітності в грошовому вимірі, що показує та визначає їх загальний обсяг, знос, структуру, амортизацію, зміни у складі окремих груп у динаміці та низку техніко-економічних показників.

Первісна вартість об'єкта основних засобів має у складі такі витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються внаслідок придбання (отримання) прав на користування об'єктом основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з переходом у власність (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати») [2].

Первісна вартість за кожним об'єктом основних засобів визначається на момент уведення його в експлуатацію підприємством. Дані про вартість об'єкта записуються в Акті приймання основних засобів, а також фіксуються в інвентарній картці, звідки й походить назва даної вартості – інвентарна.

Первісна вартість може змінюватися тільки під час переоцінки, добудови, модернізації та реконструкції об'єкта в порядку проведення робіт за рахунок капітальних інвестицій. Такий порядок забезпечує стабільність оцінки засобів праці і дає можливість проведення аналізу їх використання у порівняльних цінах.

Проте під час оцінки основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може призвести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін потенціал основних засобів не є незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими [3].

З 01.09.2015 набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України, щодо зменшення податкового тиску на платників податку» від 17.07.2015 № 655-VIII. З урахуванням внесених змін збільшено до 6 тис. грн. вартісний критерій віднесення матеріальних активів до основних засобів. Основні засоби, які придбані в різний час і мають однакові характеристики, матимуть різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому підсумку впливає на його фінансовий результат.

Щоб установити коректний строк експлуатації для певних основних засобів, потрібно мати деякі технічні навички. Саме тому ці завдання мають вирішувати відповідні спеціалісти, які відповідають за експлуатацію конкретного об'єкта основних засобів [4].

Положеннями П(С)БО 7 «Основні засоби» встановлено такі фактори впливу на формування строку корисного використання:

- моральний знос (унаслідок технічного прогресу або зміни попиту на продукцію);
- очікуваний фізичний знос;
- правові або аналогічні обмеження щодо використання об'єкта (наприклад, строк оренди передбачений угодою, або законодавство, що визначає граничний строк безпечної експлуатації певних об'єктів).

Ураховуючи відсутність чітких критеріїв щодо визначення майбутнього морального чи фізичного зносу, дуже складно встановити строк корисної експлуатації об'єктів основних засобів, відштовхуючись лише від цих факторів. А беручи до уваги різноманіття об'єктів основних засобів, впливати на визначення строку корисної експлуатації можуть й інші фактори, які залежатимуть як від виду основних засобів, так і від особливостей діяльності підприємства.

Оскільки умови для функціонування підприємств в Україні постійно змінюються та прогресують унаслідок впливу різних чинників (внутрішніх, зовнішніх), слід пам'ятати, що під час визначення строку експлуатації об'єкту основних засобів потрібно враховувати умови на момент оцінки. Це є важливим, адже різниця методу, розміру або навіть самого визначення суті основних засобів може змінюватися та удосконалюватися з року в рік.

Оскільки на кожному підприємстві строк експлуатації для конкретного об'єкту визначають, відштовхуючись від його корисності, він може бути коротший, ніж економічний (технічний, нормативний) строк експлуатації.

Важливим аспектом також є те, що, крім загального визначення об'єкта основних засо-

бів, саме строк корисного використання може бути ключовим критерієм для ідентифікації одного об'єкта як сукупності різних об'єктів із різними строками корисного використання.

Головною метою коректного визначення строку експлуатації основних засобів підприємства є підвищення або виявлення можливих резервів більш ефективного використання, оптимізація доходів та витрат на їх обслуговування, аналіз правильності нарахування амортизації.

Одним із проблемних питань залишається порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів через складність оцінки активів у майбутньому. Так, для техніки необхідно робити прогноз на 5–10 років, для будівель – на 40–50 років. При цьому фактично неможливо врахувати вплив на кінцеву вартість багатьох факторів, тому результат буде досить приблизним. Унаслідок цього в багатьох господарствах ліквідаційна вартість взагалі не визначається. Таким чином, сума, яка підлягає перенесенню на витрати шляхом амортизації, встановлюється на рівні первісної вартості основних засобів, що не відповідає вимогам національного стандарту бухгалтерського обліку. Завдяки централізованим нормам усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів за групами для всіх підприємств визначення вартості, яка амортизується, матиме більш об'єктивний характер, зникнуть розбіжності в сумі ліквідаційної вартості одних і тих же активів, спроститься порядок її визначення, що призведе до підвищення якості облікової інформації.

На більшості підприємств не завадило б посилити контроль над збереженням та використанням основних засобів, а також контроль над документальним оформленням операцій із ними.

Основними проблемами, що виникають у процесі оцінювання за справедливою вартістю основних засобів, є:

1) відсутність методичних основ обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів у Законі України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оцінку діяльності в Україні», що є досить важливим;

2) відсутність такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності в процесі вибору об'єктивного методу оцінки основних засобів.

Для вирішення даних проблем необхідно здійснити такі дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітич-

них рахунків, що дасть змогу спростити систему бухгалтерських записів;

– розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського обліку амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;

– удосконалити методику обліку витрат на ремонт основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;

– розробити модель залежності витрат від віку устаткування, яка дасть змогу визначити доцільність проведення ремонту основних засобів [5].

Реалізація вищенаведених заходів дасть змогу вдосконалити організацію та методику визначення строку експлуатації основних засобів, підвищити їх інформативність і прогнозувати строк їх ефективного використання на підприємстві.

Висновки з цього дослідження. Класифікація основних засобів згідно з П(С)БО 7

«Основні засоби» та поділ їх на 16 груп є досить умовними, що не завжди призводить до точного визначення строку служби кожного з них. Оскільки фінансове становище підприємств перебуває в прямій залежності від стану основних засобів, підприємства зацікавлені в правильному визначенні строку експлуатації основних засобів. Основні засоби відображаються в обліку за первісною вартістю, що в умовах інфляції є фактором негативним, оскільки з часом потенціал зменшується. Своєю чергою, первісна вартість прямо впливає на обчислення суми ліквідаційної вартості. Завдяки централізованим нормам усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів по групах для всіх підприємств визначення вартості, яка амортизується, матиме більш об'єктивний характер, зникнуть розбіжності в сумі ліквідаційної вартості одних і тих же активів, спроститься порядок її визначення, що приведе до підвищення якості облікової інформації.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 № 415.
3. Радіонова Н.Й. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів / Н.Й. Радіонова // Ефективна економіка. – 2015. – № 9 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.m.nauka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=ua&z=4548>.
4. Кловська Ю. Як встановити термін корисного використання на об'єкт ОЗ / Ю. Кловська // Дебет-Кредит. – 2013. – № 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://online.dtk.ua/Book/«ДК»%20№07-2013.epub/navPoint-25>.
5. Мандрек А.Г., Кудлаєва Н.В. Облік основних засобів: проблеми та шляхи вдосконалення / А.Г. Мандрек, Н.В. Кудлаєва // Наукове товариство Івана Кушніра. – 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=20551>.