

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВІДНОВЛЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Статтю присвячено обґрунтуванню шляхів удосконалення обліку відновлення основних засобів. Визначено порядок розкриття інформації про відновлення основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку. Запропоновано для поліпшення процесу обліку відновлення основних засобів на підприємствах запровадити додаткові синтетичні субрахунки до рахунку 15 "Капітальні інвестиції".

Ключові слова: основні засоби, капітальні інвестиції, капітальний ремонт, поточний ремонт, облік відновлення основних засобів.

I. Вступ

Ефективне функціонування кожного суб'єкта господарювання залежить від раціональної облікової роботи, яка є інформаційною базою управління та контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, починаючи з моменту його створення до ліквідації чи реорганізації.

Проблеми обліку основних засобів в умовах ринкової економіки набувають особливої актуальності у зв'язку з одержанням інвесторами й іншими зацікавленими користувачами точної та достовірної інформації про стан, обсяг, використання основних засобів. Як показало проведене дослідження, сформована система обліку основних засобів не задовольняє вимогам ринку, умови функціонування якого значно розширюють коло операцій з основними засобами: купівля-продаж, страхування, приватизація, реалізація інвестиційних проектів [5].

Дослідженню проблеми обліку відновлення основних засобів присвячено багато праць вітчизняних і зарубіжних учених. Удосконаленню методики формування бухгалтерського обліку відновлення основних засобів багато уваги приділяють К. Друрі, І. Левицька, О. Наумчук, Д. Сігел, Н. Тарасова, Д. Шим, А. Янчев та ін. Проте необхідність удосконалення синтетичного обліку відновлення основних засобів визначає актуальність подальших досліджень у цій сфері.

II. Постановка завдання

Мета статті – визначити методику відображення в бухгалтерському обліку відновлення основних засобів на підприємствах уведенням додаткових синтетичних субрахунків до рахунку 15 "Капітальні інвестиції".

III. Результати

Існує два важливих завдання бухгалтерського обліку основних засобів. Перше поля-

гає у визначенні того, яку частину їх вартості буде списано на витрати в поточному звітному періоді; друге – у підрахунку залишкової вартості основних засобів, яку відбито в Балансі. З вирішенням цих завдань пов'язані проблеми бухгалтерського обліку основних засобів, які визначають основні напрями організації облікової політики на підприємстві [5].

Дослідження методики обліку операцій з основними засобами дало змогу зробити висновок про необхідність удосконалення синтетичного обліку операцій з їх надходження. Відповідно до Інструкції № 291, на субрахунок 151 "Капітальне будівництво", крім витрат на придбання або створення основних засобів, відображається вартість устаткування, що підлягає монтажу, й авансові платежі для фінансування будівництва. Чинний порядок перекидує вартість незавершеного будівництва, знижує рівень контролю за станом розрахунків з підрядниками і збереженням устаткування до монтажу [2]. Для усунення зазначених недоліків пропонуємо відкрити для обліку устаткування од-нойменний субрахунок 156 "Устаткування для монтажу", а для обліку авансових платежів, перерахованих підрядникам для фінансування будівництва, – субрахунок 157 "Аванси, видані на капітальне будівництво".

Для обліку безкоштовно отриманих, але не введених в експлуатацію основних засобів на практиці використовується рахунок 10 "Основні засоби", хоча насправді такі об'єкти ще не є основними засобами. Тому доцільно ринкову вартість безкоштовно отриманих, але не введених в експлуатацію об'єктів обліковувати на рахунку 158 "Об'єкти до монтажу, установлення".

На сучасному етапі зростає значення амортизаційного джерела відновлення основних засобів, що зумовлено впливом науково-технічного прогресу, змінами у формуванні структури капітальних вкладень, прискоренням морального зношення; перегля-

дом норм амортизаційних відрахувань, розширенням прав підприємств у розрахунку сум амортизації. В економічній літературі немає єдиного підходу до сутності амортизації. У зв'язку з цим, ми пропонуємо розглядати її як систему, що виконує багатогранні функції і залишається невід'ємним елементом собівартості продукції, тому що без цього неможливо визначити розмір справжніх витрат виробництва. Розробка нових методів амортизації, які дають змогу здійснити швидке повернення авансованих коштів, а отже, нагромадити необхідні джерела для здійснення капітальних вкладень, є природною вимогою сучасності [5].

Важливою ділянкою облікової роботи є нарахування амортизації основних засобів. Спосіб амортизації повинен відображати очікувану схему зменшення економічної корисності основних засобів унаслідок фізичного і морального зношення. Але способи амортизації, передбачені П(С)БО 7, не завжди відображають заплановану втрату вартості основних засобів. Нарухування амортизації на основні засоби підприємств, які починають свою діяльність, доцільно здійснювати способами прогресивної амортизації, оскільки розмір економічних вигод, отриманих від використання об'єктів, збільшується із розвитком підприємства.

Потребує удосконалення порядок розрахунку сум амортизації способом зменшення залишкової вартості. У разі дотримання вимог п. 26 П(С)БО 7, сума нагромадженої амортизації наприкінці терміну корисного використання об'єкта не дорівнюватиме амортизованій вартості. На практиці в останній рік експлуатації об'єкта річну суму амортизації розраховують як різницю між залишковою вартістю об'єкта на початок року і його ліквідаційною вартістю. У результаті не відбувається плавне зменшення сум амортизації [4].

Для усунення зазначеного недоліку пропонуємо суму амортизації за кожен рік експлуатації об'єкта, розраховану згідно з П(С)БО 7, збільшувати на відсоток відхилення амортизованої вартості від суми нагромадженого наприкінці терміну корисного використання зношення.

Доведено, що застосування річних норм амортизації, за яких місячна сума розраховується шляхом ділення річної суми амортизації на 12, порушує принцип відповідності доходів і витрат, адже економічні вигоди, втілені в об'єкті, споживаються протягом року нерівномірно. Дійсно, прискореній амортизації сприятиме застосування не річних, а місячних норм, за яких очікуваний термін корисного використання вимірюється не в роках, а в місяцях. Крім витрат на придбання основних засобів, більшість підприємств здійснюють додаткові витрати на їх відновлення та поліпшення. З набуттям чинності

П(С)БО 7 критерієм віднесення цих витрат до витрат звітного періоду або капітальних інвестицій став їх вплив на розмір майбутніх економічних вигод, встановлених у момент введення об'єкта в експлуатацію [3].

Точну оцінку результатів поліпшення об'єктів забезпечать запропоновані способи: оцінювання і порівняння технічних показників об'єкта й оцінювання і порівняння вартостей об'єкта. Перший спосіб базується на зіставленні технічних показників, якими володів об'єкт на початок терміну його експлуатації, і нових, отриманих у результаті модернізації, добудування, дообладнування тощо.

Якщо результати поліпшення основних засобів не піддаються якісній оцінці, варто застосовувати інший спосіб – оцінювання і порівняння вартостей об'єкта. У такому разі необхідно визначити відночну вартість об'єкта без урахування суми зношення і порівняти з його ринковою вартістю після завершення робіт. Перевищення ринкової вартості над відночною свідчить про збільшення економічних вигод унаслідок поліпшення об'єкта [1].

У сучасних умовах господарювання важливим питанням є облік витрат на ремонт основних засобів. Необхідність точного визначення економічного змісту ремонтів викликана тим, що без правильного їх розуміння неможливо обґрунтовано вирішити питання фінансування, контроль й облік витрат на ремонті. Ремонті основних засобів варто поділяти на поточний та капітальний. Це викликано тим, що ці види ремонту по-різному впливають на стан об'єкта основних засобів. З методологічного погляду більш доцільно було б зменшувати суму амортизації на суму фактичних витрат на капітальний ремонт, що, у свою чергу, збільшить залишкову вартість об'єкта основних засобів, не змінивши його термін експлуатації. Вартість же поточного ремонту слід відносити на поточні витрати підприємства. Підприємства самостійно визначають, які витрати відносити до поточного, а які – до капітального ремонту. При цьому, якщо вартість поточного ремонту є високою, то одну її частину можна списати на витрати на поточний ремонт, а другу – на збільшення залишкової вартості об'єкта, як на капітальний ремонт [5].

Отже, кожний субрахунок відобразитиме особливості формування джерел відновлення основних засобів.

IV. Висновки

Отже, узагальнюючи вищезазначене, пропонуємо для поліпшення процесу обліку відновлення основних засобів на підприємствах запровадити додаткові синтетичні субрахунки до рахунку 15 "Капітальні інвестиції":

- для обліку устаткування – субрахунок 156 "Устаткування для монтажу";
- для авансових платежів, перерахованих підрядникам для фінансування будівни-

- цтва, – субрахунок 157 “Аванси, видані на капітальне будівництво”;
- для обліку безкоштовно отриманих, але не введених в експлуатацію основних засобів – субрахунок 158 “Об’єкти до монтажу, установлення”.

Отже, сьогодні головною для економіки будь-якого підприємства залишається проблема функціонування в режимі стабільного розвитку, що потребує прийняття ефективних рішень щодо обліку відновлення основних засобів. Точний облік відновлення і правильне віднесення об’єктів основних засобів гарантують підприємству в умовах сучасного виробництва прибутковість, а його працівникам – соціальну захищеність.

Список використаної літератури

1. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 5-е вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2003. – 726 с.
2. Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств та організацій від 30.10.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.liga.ua.
3. Наумчук О.А. Основні засоби: методика обліку і формування облікової політики [Електронний ресурс] / О.А. Наумчук. – Режим доступу: www.disser.com.ua/contents/36674.html.
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 7 “Основные средства”, утвержденное приказом Минфина Украины от 27.04.2000 г. № 97 // Основные средства на предприятии: бухгалтерский и налоговый учет: сборник систематизированного законодательства. – 2011. – Вып. 10. – С. 38–44.
5. Янчев А.В. Облік та аналіз відтворення основних засобів [Електронний ресурс] / А.В. Янчев. – Режим доступу: www.disser.com.ua/contents/36164.html.

Стаття надійшла до редакції 26.05.2012 р.

Двоезерская В.С. Усовершенствование учета восстановления основных средств

Статья посвящена обоснованию путей усовершенствования учета восстановления основных средств. Определен порядок раскрытия информации о возобновлении основных средств на счетах бухгалтерского учета. Предложено для улучшения процесса учета восстановления основных средств на предприятиях ввести дополнительные синтетические субсчета к счету 15 “Капитальные инвестиции”.

Ключевые слова: основные средства, капитальные инвестиции, капитальный ремонт, текущий ремонт, учёт восстановления основных средств.

Dvoezerskaya V. Improvement of fixed assets accounting for renewal

The article is devoted to the justification of ways to improve the recovery of fixed assets accounting. The procedure for the disclosure of information about the renewal of fixed assets in the accounts. Proposed to improve the recovery process accounting of fixed assets in enterprises impose additional synthetic sub-account for 15 “Capital investment”.

Key words: fixed assets, capital investment, overhaul, maintenance, registration renewal of fixed assets.