

УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Бабицкая Т. В.

**Научный руководитель: Гавриленко В.А. д.э.н., проф.
Государственное образовательное учреждение высшего
профессионального образования «Донецкий
национальный технический университет»**

Приводятся недостатки организации бухгалтерского учета основных средств предприятия. Раскрываются недостатки действующего метода расчета амортизации. Рассматривается необходимость совершенствования действующей методики. Излагаются преимущества начисления амортизации основных средств в коммерческих банках.

Ключевые слова: *основные средства, балансовая стоимость, амортизация, затраты на ремонт основных средств.*

В настоящее время основные средства являются одним из сложных и противоречивых объектов бухгалтерского учета. Это обусловлено наличием двойных требований к учету основных средств, которые регулируются Положениями (стандартами) бухгалтерского учета (П(С)БУ) [1], а также Законом «О налогообложении прибыли предприятий» [2]. Именно не урегулированность в учете основных средств отражает актуальность данного исследования.

Этими вопросами на протяжении длительного времени занимались известные отечественные ученые, такие как С.Ф. Голов, В.В. Собко, В.А.Гавриленко и другие. Однако не все вопросы по учету основных средств не до конца исследованы.

И в бухгалтерском, и в налоговом учете формируется балансовая стоимость основных средств, однако, ввиду существенных различий бухгалтерского и налогового учета, эта стоимость формируется по-разному [3]. Сближение бухгалтерского и налогового учета основных средств не должно осуществляться в сторону налогового учета. Это вносит существенные противоречия концептуальным основам бухгалтерского учета, которые можно выявить с помощью логического анализа.

Целью работы стало обоснование новых подходов в бухгалтерском учете основных средств, способствующих формированию эффективной учетной политики.

С вступлением в силу Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 22 мая 1997г. (с последующими изменениями и дополнениями (далее – Закон)), Инструкции по бухгалтерскому учету балансовой стоимости групп основных фондов, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 24 июля 1997г. №159 (с последующими изменениями и дополнениями (далее – Инструкция)) и Государственного классификатора Украины «Классификация основных фондов» ДК 013-97 (далее – Классификатор) возник целый ряд серьезных противоречий и несогласованностей в учете основных средств промышленных предприятий.

Наиболее серьезными недостатками являются:

не идентичность определения экономической категории «основные средства»

в указанных нормативных документах;

классификация основных средств на три группы и установление единой нормы амортизационных отчислений для всех объектов, входящих в ту или иную группу;

отсутствие объектного учета основных средств групп 2 и 3;

начисление амортизации на остаточную стоимость основных средств и, следовательно, после окончания нормативного срока службы объектов основных средств;

включение в балансовую стоимость для начисления амортизации затрат на капитальный ремонт и другие улучшения основных средств.

Устранение в бухгалтерском учете указанных недостатков обеспечит решение серьезной проблемы воспроизводства основных средств промышленных предприятий.

Поиск новых подходов сегодня особенно необходим для усовершенствования учета расходов на амортизацию, затрат на капитальные ремонты основных средств, безвозмездно полученных основных средств, результатов переоценки объектов.

Исследования показали, что многие предприятия в Украине используют в бухгалтерском учете налоговые нормы амортизации, что разрешено П(С)БУ 7 «Основные средства». С экономической точки зрения необходимо отметить ошибочность такого подхода в бухгалтерском учете, который, прежде всего, нужен самому предприятию для отражения реалий его хозяйственной деятельности.

Можно выделить следующие негативные стороны применения в бухгалтерском учете налоговых норм амортизации:

налоговые нормы амортизации не соответствуют сроку полезного использования основных средств и фактическому износу, что влечет за собой существенные отличия балансовой стоимости объектов от их справедливой стоимости;

налоговый метод приводит к регрессу – запланированному уменьшению суммы амортизации и искусственно увеличивает период начисления амортизационных отчислений на десятки лет;

при использовании в бухгалтерском учете заниженных норм амортизации занижаются расходы, что влечет за собой неправильное формирование себестоимости продукции.

Указанные негативные стороны свидетельствуют о необходимости устранения в П(С) БУ 7 «Основные средства» абзаца следующего содержания «Предприятие может применять в бухгалтерском учете нормы и методы начисления амортизации основных средств, предусмотренные налоговым законодательством».

Предприятиям, которые используют в бухгалтерском учете налоговые нормы амортизации, следует изменить учетную политику и избрать один из пяти методов, предлагаемых П(С)БУ 7 «Основные средства», не противоречащим международным стандартам бухгалтерского учета. Эти методы широко освещены и исследованы в зарубежной литературе [4,5].

В бухгалтерском учете не норма амортизации должна определять срок полезного использования основных средств, а наоборот срок службы должен определять норму амортизации.

В действующей практике учета затраты на ремонт основных средств, которые не приводят к увеличению экономической выгоды, первоначально ожидаемой от использования, согласно п. 15 П(С)БУ 7 относятся на расходы предприятия. Если подобное требование предъявлять и к затратам на капитальные ремонты, продлевающие сроки службы основных средств, то такой учет может привести к следующему:

а) к нарушению процесса воспроизводства основных средств, поскольку, капитальные ремонты возмещают физический износ основных средств;

б) нарушению принципа соответствия расходов, доходам, согласно которому расходы должны отражаться в том периоде, в котором они привели к возникновению доходов;

в) к занижению остаточной стоимости основных средств в составе необоротных активов предприятия, так как последующие затраты капитального характера включаются в расходы, не отражаясь на стоимости объектов;

г) к тому, что затраты на капитальные ремонты основных средств не отражаются в учете по объектно.

В п. 51 МСБУ 16 «Основные средства» отмечается, что политика компании в области ремонта и обслуживания может привести к увеличению срока полезной службы актива или увеличению его ликвидационной стоимости [6]. Однако принятие такой политики не исключает необходимости амортизации. В отечественной же практике эти расходы не амортизируются.

Не меньше проблем возникает в действующей практике учета безвозмездно полученных основных средств. В Украине учет безвозмездно полученных основных средств ориентирован на первоначальное признание их капиталом с последующим перенесением его по частям, в сумме начисленной амортизации, на доходы и соответственно расходы. Такой подход содержит противоречия и недостатки, влияющие на хозяйственную деятельность предприятий.

Предлагается внедрение в отечественной практике подхода к учету безвозмездно поступивших основных средств с позиции признания их собственным капиталом, без последующего списания на доходы.

Таким образом, изучение отечественного и зарубежного опыта в бухгалтерском учете основных средств, а также анализ и выявление недостатков в действующей нормативно-законодательной базе позволяют выработать рекомендации и новые подходы с целью совершенствования бухгалтерского учета основных средств.

Литература:

1. Бухгалтерський облік: нормативна база/ Уклад. С. Ільяшенко. – 8-ме вид.,б перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2002. – 316с.
2. Закон України «О налогообложении прибыли предприятия» № 283/97ВР от 22.05.97 // Налоговый кодекс главбуха – К: Универсал-бизнес, 2002. – С. 30-78.

3. Гавриленко В.А. Экономический анализ производственно-хозяйственной деятельности промышленных предприятий. – Севастополь: «Вебер», 2003. – 321 с.
4. Международные бухгалтерские стандарты./ Авт. – сост.: Кураков Л.П., Емельянова Г.А., Иванова М.А. – М.: Гелиос АРВ, 2000. – 267 с.
5. Международный бухгалтерский учет ГААРи IAS. Справочник бухгалтера от А до Я / Сост. Матвеева В.М. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998. – 192с.
6. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000./ Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова. / - К.: Фед. проф.бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272с.