

Исследовано экономическое содержание категорий «интеллектуальный капитал», «инвестиции», «гудвилл» и механизм инвестирования интеллектуального капитала предприятия за счет роста качества персонала. Предложена организация учета объектов интеллектуальной собственности на предприятии.

Economic maintenance of categories is explored «intellectual capital», «investments», «goodwill» and mechanism of investing of intellectual capital of enterprise due to growth of quality of personnel. Organization of consideration of objects of intellectual own on an enterprise is offered.

УДК 657

Н.А. Грішина, магістр

Кіровоградський національний технічний університет

Особенности классификации основных средств

У статті розглянуто сутність терміну «основні засоби», проаналізовані вимоги до класифікації основних засобів з точки зору фінансового та податкового обліку. Зроблена спроба поєднати вимоги податкового та фінансового обліку щодо класифікації шляхом розробки узагальненої класифікації. Наведено рекомендації щодо практичного застосування розробленої класифікації.

бухгалтерський облік, податковий облік, основні засоби, класифікація

Виготовлення продукції здійснюється в процесі взаємодії праці людини та певних засобів виробництва. При найзагальнішому групуванні засоби виробництва підприємства можна поділити на дві великі групи – засоби праці та предмети праці. Засоби праці є первинним чинником організації виробничого процесу, оскільки процес виробництва передусім потребує засобів праці, а вже потім предметів праці. Саме тому в економічній теорії засоби праці підприємства отримали назву „основні засоби”, тобто засоби, що складають основу виробничого процесу.

Економічний зміст категорії „основні засоби” значно залежить від точки зору з якої ми його оцінюємо. Так, для загальної економічної теорії - це засоби праці; в сучасній економічній теорії вони визначаються з точки зору терміну обороту та є необоротними активами. Фінансовий аспект пов'язаний, передусім, із забезпеченням відтворення основних засобів, тобто основні засоби тут визначаються з точки зору джерел їх фінансування. З фіскальної точки зору основні засоби є витратами, що поступово на протязі певного періоду зменшують оподатковуваний прибуток.

Розглядаючи систему обліку основних засобів слід брати до уваги наявність двох чинників її формування: об'єкт обліку – власне основні засоби; суб'єкт обліку – підприємство, що веде облік своїх (або орендованих) основних засобів та визначає внутрішню його методологію в обліковій політиці.

Проблеми обліку основних засобів знайшли своє відображення в працях А. Білоусової, С. Голова, Л. Городянської, О. Кірей, І. Назарбаєвої, Л. Сука та інших. Поряд з цим, практика свідчить, що більшість бухгалтерів формально підходять до питань класифікації основних засобів. Тому мета даної публікації полягає у розробці методичних підходів щодо напрямків практичного застосування класифікації основних засобів.

У своїй роботі бухгалтеру доводиться мати справу, як мінімум, з двома системами класифікації засобів праці: бухгалтерською і податковою. До набрання чинності Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” (П(С)БО 7) бухгалтерська та податкова класифікації збігалися. Після затвердження П(С)БО 7

ситуація докорінно змінилася, і зараз це вже дві різні класифікації, кожна з яких побудована за своїми принципами.

Деякі вимоги до класифікації визначені на законодавчому рівні. Зокрема, згідно з п.5 П(С)БО 7 основні засоби розподіляються спочатку на три групи – власне основні засоби, так звані інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції. Сформулювати критерії, за якими відбувається розподіл, досить складно, тим паче що ніяких пояснень з цього приводу у стандарті немає. З теоретичних позицій такий розподіл взагалі не можна визнати обґрунтованим. Не зовсім зрозуміла і його мета. Правила обліку, особливо для двох перших груп, практично однакові. Певні особливості обліку наявні тільки стосовно об'єктів, що належать до підгруп “Бібліотечні фонди” і “Малоцінні необоротні матеріальні активи”. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 “Основні засоби” нічого подібного не вимагає, а запропонована ним же класифікація заснована на інших принципах і застосовується тільки для переоцінки основних засобів.

Проте класифікація основних засобів в П(С)БО 7 не обмежується одним ступенем: групи основних засобів та інших необоротних матеріальних активів діляться на підгрупи. У групі “Основні засоби” об'єкти згруповані відповідно до їх функціонального призначення. У групі “Незавершені капітальні інвестиції” підгрупи взагалі не виділені. А от у групі “Інші необоротні матеріальні активи” підгрупи сформовані на основі різних ознак: більша частина за функціональним призначенням, а підгрупа “Малоцінні необоротні матеріальні активи” формується виходячи з вартісної ознаки, яку підприємство встановлює самостійно. На практиці дуже часто виникає питання, пов'язане з тим, яка з оцінок важливіша. Наприклад, це стосується предметів прокату, вартість яких менше вартісної ознаки, встановленої для малоцінних необоротних матеріальних активів (підгрупа предметів прокату або підгрупа “Малоцінних необоротних матеріальних активів”). Це залежить від пріоритетів, визначених самим підприємством. І оскільки правила обліку для цих груп дещо відрізняються, будь-яке рішення, прийняте підприємством, буде правильним. Тим паче що класифікація в цьому плані аж ніяк не впливає на податковий облік.

З метою оподаткування застосовується класифікація, встановлена пп. 8.2.2 ст.8 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”. Відповідно до неї основні фонди розподілені на чотири групи. Мета цієї класифікації зрозуміла: для кожної групи встановлено свою норму амортизації. А оскільки ці норми значною мірою відрізняються одна від одної, то неправильна класифікація основних фондів може мати серйозні наслідки.

Помилки в бухгалтерській класифікації, тобто неправильне віднесення об'єкта до тієї або іншої підгрупи, будь-яких значних наслідків не мають.

Узагальнення вимог податкового та фінансового обліку щодо класифікації основних засобів подано табл. 1.

Таблиця 1 - Ознаки класифікації основних засобів та основних фондів

№ п/п	Класифікаційні угруповання	Бухгалтерський облік	Податковий облік
	А	Б	В
1	Класифікація за ознакою належності		
1.1	власні	Облік здійснюється за різними правилами: власні – згідно з П(С)БО 7, орендовані та отримані у лізинг – згідно з П(С)БО 14. Власні та придбані у фінансовий лізинг обліковуються на балансі, орендовані – за балансом	По-різному відображаються у податковому обліку: власні – згідно зі ст.8 Закону про прибуток, придбані у фінансовий лізинг або отримані в операційну оренду – згідно з пп. 7.9.6 ст.7 Закону про прибуток
1.2	Придбані у фінансовий лізинг (оренду)		
1.3	Орендовані на умовах операційної (оперативної) оренди		
2	Класифікація за ознакою напрямку використання		
2.1	призначені для використання у господарській діяльності, у тому числі передані в оренду	У сучасному бухгалтерському обліку основні засоби не діляться на виробничі та невиробничі, але розподіл залежно від напрямку діяльності (основна виробнича, адміністративна, збутова тощо) надзвичайно важливий, адже від цього залежить, як класифікуватимуться (на який рахунок списуватимуться) амортизаційні відрахування	Облік невиробничих фондів здійснюється за особливими правилами, встановленими пп. 8.1.4 ст.8 Закону про прибуток
2.2	невиробничі		
3	Класифікація за ознакою місця використання		
3.1	Головне підприємство	Якщо філії ведуть облік окремо, а потім складають загальний баланс, облік головного підприємства матиме деякі особливості	На думку ДПАУ, місце використання об'єктів основних фондів має значення і для розрахунку суми консолі до-ваного податку на прибуток, і при самостійній сплаті податку кожною філією
3.2	Структурний підрозділ (філія)		
4	Класифікація за ознакою джерела фінансування		
4.1	Придбані за власні кошти	Має значення тільки для управлінського обліку	Не має значення
4.2	Придбані за кредитні кошти або кошти цільового призначення		
4.3	Придбані в обмін на корпоративні права тощо		
5	Класифікація за ознакою переоцінки		
5.1	переоцінені	Переоцінка та вибуття раніше переоцінених об'єктів відображаються в обліку інакше, ніж ці операції з об'єктами, що не підлягали переоцінці	Не має значення. І навіть проведення податкової індексації не впливає на подальший облік, тому немає потреби розподіляти основні фонди за цією ознакою
5.2	не переоцінювані		
6	Класифікація за ознакою поліпшень		
6.1	підлягали поліпшенням	Операції з поліпшеними основними засобами здійснюються за тими ж правилами, що й операції з об'єктами, які не підлягали поліпшенням	Ця ознака важлива тільки для орендованих об'єктів, оскільки існує спеціальна норма – пп. 8.8.2 ст.8 Закону про прибуток., яку слід враховувати при поверненні поліпшених орендованих об'єктів. Для власних основних фондів ця ознака не важлива
6.2	не підлягали поліпшенням		

Перелік ознак класифікації, наведений в табл. 1, не є вичерпним, але основні ознаки, найбільш важливі для бухгалтерського та податкового обліку, в ньому

відображені, а отже, цим переліком можна користуватись у практичній діяльності – для раціональної організації аналітичного обліку.

Джерелами інформації, необхідної для класифікації, є не тільки первинні документи, але й договори, а також розпорядчі та інші внутрішні документи.

З наведеного опису класифікаційних угруповань слідує, що процедура віднесення конкретного об'єкта до того або іншого угруповання потребує спеціальних знань, а також залучення фахівців, які володіють цими знаннями. Оскільки прийняття об'єктів основних засобів в експлуатацію і оформлення відповідних первинних документів виконує комісія, яку призначає керівник підприємства, то організаційно цю проблему може бути вирішено так. У розпорядчому документі на створення приймальної комісії мають бути зазначені ті її члени, в обов'язки яких входить встановлення класифікаційних ознак об'єктів та їх належного оформлення в Акті приймання (типова форма № ОЗ-1).

Щоб полегшити цю роботу у методичному плані, на підприємстві доцільно розробити локальний класифікатор, який застосовувався б до номенклатури основних засобів, що склалася. Такий документ має бути введений у дію наказом керівника підприємства з одночасним призначенням посадових осіб від бухгалтерії і технічних служб, які відповідають за його ведення та правильне використання.

Список літератури

- 1 Білоусов А. Удосконалення документального оформлення операцій з основними засобами в умовах застосування П(С)БО 7 „Основні засоби” // Бухгалтерський облік і аудит.-2006.-№3.-с.49-51.
- 2 Голов С. Концепції амортизації та їх вплив на облік і управління в сучасних умовах // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. - №8. – С.9-15.
- 3 Городянська Л. Нарахування амортизації в єдиній системі // Бухгалтерський облік і аудит.-2006.-№7.-с.37-39.
- 4 Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР.
- 5 Кірей О., Садівнича Т. Класифікація основних засобів та основних фондів: практичні рекомендації // Збірник систематизованого законодавства. – 2003. – № 11. – с. 17-24.
- 6 Назарбаєва И. Основные фонды: меж трёх законов... // Бухгалтерия. – 2004. – № 37. – с. 62-66.
- 7 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 лютого 2000 р. № 92.
- 8 Сук Л., Сук П. Облік основних засобів // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 13. – с. 2-17.

В статье рассмотрена сущность термина «основные средства», проанализированы требования, предъявляемые к классификации основных средств с точки зрения финансового и налогового учёта. Осуществлена попытка объединить требования налогового и финансового учёта относительно классификации путём разработки обобщённой классификации. Предложены рекомендации по практическому использованию разработанной классификации.

In the article essence of term is considered the «fixed assets», requirements, produced to classification of the fixed assets from point of financial and tax account, are analysed. An attempt to unite the requirements of the fiscal and accounting in relation to classification by development of the generalized classification is carried out. Offered to recommendation on the practical use of the developed classification.