

бухгалтерського обліку мають важливе значення у вирішенні поставлених завдань тощо.

Це у свою чергу вимагає глибоких досліджень теоретико-методологічних базисів (основ) і організаційних особливостей бухгалтерського обліку в сучасних умовах. Удосконалення окремих завдань або навіть ділянок обліку поза зв'язком із діючою системою управління на підприємстві не дає належного економічного ефекту. Бухгалтерський облік повинен базуватися на відповідних теоретичних передумовах та організаційних принципах, які дозволяють перетворити його у органічно складову частину системи управління (контролю) підприємством.

У зв'язку із цим стає необхідною розробка цілої системи теоретичних положень, які складають базис (основу) теорії бухгалтерського обліку. Теорія обліку у нинішньому вигляді не у повному обсязі задовольняє сучасним вимогам, не відображає особливості обліку і зміни у ньому в умовах функціонування.

Не у повній мірі вивчені та розроблені організаційні принципи бухгалтерського обліку – питання децентралізації і централізації обліково-економічних функцій, інтеграції різних видів обліку та інше. Інформаційні аспекти обліку в умовах його модернізації, вплив інформаційних систем на структуру, функції облікового апарату також потребують змістовного дослідження.

Серйозної уваги заслуговує підвищення якості підготовки бухгалтерів, які відіграють вирішальну роль у вдосконаленні і модернізації облікової служби на підприємствах. Необхідний ретельний аналіз та оцінка освітніх програм за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» із точки зору відображення у них тенденцій, закономірностей розвитку бухгалтерського обліку, ін.

Саме вишукуванню цих проблем необхідно присвятити подальші дослідження. Розгляд питань потрібно згрупувати окремо за теоретичними та методологічними, інформаційними і організаційними аспектами. Слід уточнити, об'єктом вивчення у роботах має виступати бухгалтерський облік, тому основні висновки (дедукції) та рекомендації необхідно спрямувати на вдосконалення саме цього виду обліково-економічної функції.

СТРОК КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТ

Утенкова К.О., к.е.н. доцент,

Шилова Д.А., студентка,

Харківський національний аграрний університет

ім. В.В. Докучаєва

Строк корисного використання є ключовою категорією в обліку основних засобів, адже це підстава для визнання активу об'єктом основних засобів, основа для нарахування та припинення амортизації.

Визначення поняття «*строк корисного використання (експлуатації)*» основного засобу подано в п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»,

відповідно до якого – це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством/установою або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством/установою обсяг продукції (робіт, послуг).

Підприємства, які застосовують МСФЗ, керуються схожим визначенням з § 6 МСБО 16 «Основні засоби».

Мінімальних або максимальних строків корисного використання основних засобів нормами бухгалтерських стандартів не встановлено. Проте п. 26 П(С)БО 7 дозволяє враховувати мінімально допустимі строки, визначені податковим законодавством (окрім випадку застосування виробничого методу амортизації) (пп. 138.3.3 ПКУ).

У п. 25 П(С)БО 7 передбачено, що строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання. Наприклад, у разі зростання інтенсивності використання об'єкта, як очікується, строк його використання буде меншим за попередньо встановлений.

У свою чергу § 51 МСБО 16 зобов'язує переглядати строк корисної експлуатації активу принаймні на кінець кожного фінансового року. І за результатами чого вирішується, лишається строк, який визначили раніше, чи все ж він потребує зміни. Водночас немає заборони змінювати строк корисного використання основного засобу в будь-який інший час, коли в підприємства виникає така потреба (якщо очікування відрізняються від попередніх оцінок).

Проте п. 24 П(С)БО 7 та § 56 МСБО 16 містять перелік чинників, які слід узяти до уваги підприємству під час визначення строку корисного використання основних засобів (табл. 1). Поза тим строк корисної експлуатації активу може бути меншим, ніж строк його економічної експлуатації. Під економічною експлуатацією розуміється або період, протягом якого очікується використання активу одним чи декількома користувачами, або кількість одиниць продукції чи подібних одиниць, яку один чи декілька користувачів очікують отримати від активу (§ 4 МСБО 17 «Оренда»).

Строк корисного використання об'єкта основного засобу зазначають у розпорядчому документі керівника підприємства при визнанні цього об'єкта активом. У разі зміни строку корисного використання його також слід зазначити в наказі про зміну строку корисного використання об'єктів основних засобів.

Згідно з п. 25 П(С)БО 7 амортизацію основного засобу нараховують, керуючись новим строком, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання. Тобто зміну строку корисного використання визнають зміною облікової оцінки (а не облікової політики) і застосовують до операцій перспективно (а не ретроспективно) - до майбутніх операцій без коригування попередніх періодів. Водночас п. 8 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» зобов'язує включати наслідки зміни облікових оцінок до звіту про фінансові результати в тому періоді, у якому

відбулася зміна (новий розмір амортизаційних відрахувань), а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Таблиця 1

Чинники, що впливають на визначення строку корисного використання основних засобів

п. 24 П(С)БО 7	§ 56 МСБО 16
очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності	очікуване використання активу з посиленням на очікувану потужність або фізичну продуктивність активу
фізичний і моральний знос, що передбачається	очікуваний фізичний та моральний знос, залежний від операційних чинників, таких як кількість змін, протягом яких має використовуватись актив, програма ремонту та технічного обслуговування підприємства, а також нагляд за активом та його обслуговування тоді, коли актив не використовують
правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори	правові або подібні обмеження використання активу, такі як закінчення строку оренди
—	технічний або комерційний знос, через зміни та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на вироблені активом продукти чи послуги

Окрім того, за § 51 МСБО 16 зміну строку корисного використання основного засобу також відображають як зміну в обліковій оцінці за правилами, установленими МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки».

Норми Податкового кодексу стосовно строку корисного використання основного засобу та наслідків його зміни наближені до норм бухгалтерського обліку.

Згідно з пп. 138.3.1 ПКУ, розрахунок амортизації для визначення об'єкта обкладення податком на прибуток здійснюється відповідно до П(С)БО чи МСФЗ з урахуванням обмежень, установлених ПКУ.

Зміну строку корисного використання об'єкта основних засобів у податково-прибутковому обліку слід оформити в такій же формі, тобто зазначити в наказі про зміну строку корисного використання об'єкта основних засобів. Проте, на відміну від вимог бухгалтерських стандартів, цей строк не може бути меншим за мінімально допустимі строки корисного використання, регламентовані для кожної групи основних засобів в пп. 138.3.3 ПКУ.