

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

Циклова комісія економіки та управління

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни «Облік у зарубіжних країнах»
вибіркових компонент
освітньо-професійної програми
першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

Облік і аудит

за темою № 6 - Облік довгострокових активів

Харків 2021

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 23.09.2021 № 8

СХВАЛЕНО

Методичною радою
Кременчуцького льотного
коледжу Харківського
національного університету
внутрішніх справ
Протокол від 22.09.2021 № 2

ПОГОДЖЕНО

Секцією науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 22.09.2021 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління протокол
від 31.08.2021 № 1

Розробники: викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст
вищої категорії, викладач-методист Бондарець О.М.

Рецензенти:

1. викладач циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н.,
спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Цимбалістова О.А.
2. професор кафедри бізнес адміністрування, маркетингу і туризму
Кременчуцького національного університету імені Михайла
Остроградського, д.е.н. Дружиніна В.В.

План лекції

1. Склад, класифікація, оцінка і облік придбання основних засобів
2. Методи розрахунку та облік амортизації основних засобів
3. Облік списання і реалізації основних засобів
4. Облік нематеріальних активів та їх амортизації

Рекомендована література:

Основна

1. Акімова Н.С., Грінько А.П., Топоркова О.В., Наумова Т.А., Ковалевська Н.С., Кирильєва Л.О., Янчев В.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – ХДУХТ, 2016. – 288 с.
2. Бондар М.І., Верига Ю.А., Мельник С.І., Хоменко Н.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2013. – 216 с.
3. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Л.: «Магнолія 2006», 2014. – 744 с.
4. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2012. – 400 с.
5. Лучко М. Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 370 с.
6. Онищенко В.О, Бондар М.І., Дубовая В.В. Облік у зарубіжних країнах. Підручник. – К.: ЦУЛ, 2015. – 576 с.
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
8. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
9. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Міжнародний стандарт фінансової звітності 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
16. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

Додаткова

17. Дергачова В.В., Скоробогатова Н.Є., Шик Л.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: НТУУ «КПІ», 2011. – 257 с.
18. Єфіменко В.І., Лук'яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 216 с.
19. Ковальчук, Т.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – Чернівці.: Рута, 2014. – 471 с.
20. Кузнецова С.О., Чернікова І.Б. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Навчальний посібник. – Харків.: Лідер, 2016. – 317 с.

Інформаційні ресурси в інтернеті

21. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
22. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
23. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>
24. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtki.com.ua>
25. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

Текст лекції

1. Склад, класифікація, оцінка і облік придбаних основних засобів

До довгострокових активів відносяться активи, які:

- використовуються в бізнесі більше одного року;
- не призначені для продажу;
- придбані для використання в бізнесі.

Класифікація видів довгострокових активів залежить від видів діяльності. Вони об'єднуються за такими ознаками:

- наявністю матеріальної форми;
- нарахуванням амортизації (зносу);
- процесом відтворення.

Крім цього, кожний вид довгострокових активів поділяється за функціональним призначенням та складом.

При визначенні фактичної собівартості активу повинні включатися всі витрати, пов'язані з придбанням, встановленням та доведенням об'єкта основних засобів до робочого стану, за вирахуванням знижок при придбанні.



Рис.1 Класифікація довгострокових активів

2. Методи розрахунку та облік амортизації основних засобів

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» амортизація (Depreciation) – це систематичний розподіл вартості об'єкту основних засобів, яка підлягає амортизації, протягом терміну його корисної експлуатації. Об'єктом амортизації є основні засоби, які мають обмежений термін корисної експлуатації.

Довгострокові активи в процесі їх використання у бізнесі втрачають свою якість. Відповідно до принципу погодженості витрат і доходів, купівельна вартість довгострокових активів (крім землі) розподіляється між тими обліковими періодами, в яких експлуатація цих активів сприяла отриманню доходів шляхом їх систематичного та раціонального розподілу. Розподіл купівельної вартості довгострокового активу необхідний для визначення реального доходу. Є дві причини нарахування амортизації: фізичний і моральний знос основних виробничих засобів.

Фізичний знос відбувається як внаслідок їх експлуатації (механічне зношування), так і під впливом сил природи (кліматичних факторів, сонця і вітру).

Моральний знос – це процес старіння довгострокових активів внаслідок розвитку технічного прогресу.

При розподілі купівельної вартості довгострокового активу протягом облікового періоду фірми визначають ліквідаційну вартість активу та строк корисного використання.

Ліквідаційна вартість активу – це сума коштів, яку власник надіється отримати, за вирахуванням витрат на передачу, демонтаж чи продаж цього

активу тобто це слід розглядати, як вартість активу для іншого потенційного покупця на дату, коли власнику знадобиться продати цей актив. Визначення ліквідаційної вартості не є обов'язковим.

Строк корисного використання активу визначається кожним власником самостійно згідно з особистими планами відносно цього активу, а не відповідно до можливого чи прийнятого строку корисного використання активу усіма його потенційними власниками.

Для систематичного і раціонального розподілу купівельної вартості довгострокового активу існують такі методи:

- пропорційний (рівномірний) метод або метод лінійної амортизації;
- прискорений метод нарахування амортизації (метод подвійної норми); або метод подвійного зменшеного залишку;
- пропорційно кількості випущеної продукції (виробничий метод);
- пропорційно сумі чисел років використання активу або спеціальний метод.

Фірма має право використовувати різні методи для визначення амортизації різних видів основних засобів. При цьому, методи нарахування амортизації, які використовує фірма для складання фінансової(бухгалтерської) звітності, можуть відрізнятися від методів, що використовуються для складання декларацій для податкових органів.

Для нарахування зносу бухгалтеру необхідно знати:

- первісну (фактичну) купівельну вартість довгострокового активу;
- визначену його ліквідаційну вартість;
- строк корисного використання.

Пропорційний (рівномірний) метод є найпростішим з точки зору розрахунку сум і тому найбільш поширеним. Суть полягає в тому, що на витрати поточного періоду припадає однакова частина первісної вартості активу на протязі визначеного строку його використання. За цим методом сума зносу (амортизації) розраховується від первісної вартості активу за мінусом ліквідаційної вартості (якщо вона визначається).

Бухгалтерський запис на рахунках обліку за кожний рік буде в однаковій сумі:

Дт «Витрати на знос(амортизацію)»

Кт «Накопичена амортизація»

Особливості цього методу:

- сума нарахованого зносу, яка віднесена на витрати, залишається постійною із року в рік;
- сума накопиченого зносу зростає із року в рік на однакову величину;
- облікова вартість зменшується із року в рік на таку ж суму.

Цей метод доцільно застосовувати при умові, що ступінь експлуатації активу у кожному обліковому періоді залишається постійним і характеризує рівномірний спад економічної користі активу із року в рік.

Прискорений метод нарахування амортизації застосовується до активної частини основних засобів (устаткування, машини, обладнання).

Термін «прискорена амортизація» означає, що в перші роки експлуатації обладнання передбачається нарахування більшої суми амортизації, ніж в останні роки.

При використанні цього методу необхідно розрахувати норму рівномірної амортизації та застосувати підвищуючий коефіцієнт.

У різних зарубіжних країнах підвищуючий коефіцієнт різний. Так в США єдиний і становить – 2, у Франції залежить від строків експлуатації обладнання і становить:

- 1,5 при строку експлуатації 3-4 роки;
- 2,0 при строку експлуатації 5-6 років;
- 2,5 при строку експлуатації понад 6 років.

Користуючись цим методом слід пам'ятати, що за останній рік експлуатації основних засобів списується тільки та сума, якої не вистачає до повної амортизації.

Використовуючи цей метод фірма отримує пільги по оподаткуванню, тобто фірма наче «страхує» себе від можливих збитків у майбутньому, коли будуть потрібні кошти на модернізацію основних засобів та їх оновлення.

Особливості цього методу:

- устаткування та обладнання найбільш продуктивно працює, коли воно нове, а це відповідно призводить до того що воно найбільш зношується;
- витрати на ремонт таких активів зростають із року в рік;
- використання цього методу дозволяє зменшити суму оподаткованого доходу фірми за рахунок більших витрат на амортизацію;
- щорічна сума амортизації розраховується від залишкової вартості на початок кожного року.

Виробничий метод або метод нарахування амортизації одиниці продукції. За цим методом первісна вартість основних засобів співставляється з обсягом виготовленої продукції. Він застосовується в галузях діяльності, де знос основних засобів у значній мірі залежить від інтенсивності їх експлуатації, тобто нерівномірної продуктивності по періодах та пр. нарахуванні виснаження природних ресурсів.

Особливості цього методу:

- фактично отриманий дохід від експлуатації певного активу у кожному обліковому періоді пов'язаний з випуском продукції, виготовленої на цьому активі в певний період часу;
- він дозволяє накопичити в перші роки інтенсивного використання активу більшу суму амортизації, необхідної для відновлення чи реконструкції;
- цей метод забезпечує також кращий рівень погодженості суми зносу, яка визначається, з витратами поточного періоду, з отриманими доходами, у випадку, коли використання певного активу, не є однаковим за період експлуатації.

Нарахування амортизації основних засобів методом «суми чисел років».
Основою цього методу є сума чисел років, визначених для основних засобів.
Норма амортизації визначається за формулою:

Визначений строк експлуатації

Сума чисел років

Наприклад: строк експлуатації 4 роки.

$СЧР=1+2+3+4=10$ років, або

$СЧР= \frac{n*(n+1)}{2}$

,де

n- строк корисного використання.

$СЧР= \frac{4*(4+1)}{2} = 4*2,5=10$ років.

Норма амортизації за перший рік 4:10

Особливості цього методу:

- він сприяє процесу оновлення основних засобів фірм;
- потребує значних додаткових обчислень;
- в перші роки експлуатації нараховується більша сума на витрати, що звичайно знижує прибуток до оподаткування;
- має недолік: сума зносу, визначена цим методом та визнана витратами поточного періоду, часто не узгоджується ні з фактичним використанням активу, ні з обсягом виробленої продукції, а значить і ні з отриманими від експлуатації активу доходами, що суперечить принципу погодженості.

Зміна методу нарахування амортизації не може здійснюватися протягом фінансового року, а тільки після його закінчення і ця зміна повинна бути обґрунтована в пояснювальній записці до річного звіту.

3. Облік списання і реалізації основних засобів

При реалізації основних засобів в середині року треба зробити нарахування амортизації, враховуючи дату місяця продажу.

Основні засоби зношуються як фактично, так і морально, і в кінці процесу амортизації їх необхідно перетворити на металобрухт, продати або віддати в обмін на купівлю нового обладнання. Після реалізації чи ліквідації основних засобів їх вартість необхідно списати з активного рахунку відповідної назви і зменшити на ту ж суму накопичену амортизацію у пасивному рахунку.

Дт «Нарахована амортизація»

Кт «Основні засоби».

При реалізації основних засобів можуть виникнути ситуації, при яких продажна вартість вище або нижче ліквідаційної вартості на момент продажу. Якщо продажна вартість вища ліквідаційної, то при реалізації отримано прибуток, а якщо нижча, то збитки.

Вища: Дт «Грошові кошти»

Дт «Нарахована амортизація»

Кт «Основні засоби»

Кт «Прибуток від реалізації основних засобів»

Нижча: Дт «Грошові кошти»

Дт «Нарахована амортизація»

Дт «Збитки від реалізації основних засобів»

Кт «Основні засоби»

4. Облік нематеріальних активів та їх амортизація

Нематеріальні активи – це засоби, що не мають фізичного матеріального втілення. До них відносяться:

1. Престиж фірми – це вигода, яку має фірма завдяки добрій репутації серед клієнтів. У бухгалтерському обліку – це існуюча вартість майбутніх прибутків над нормальним розміром прибутків на вартість майна, що обліковується, за мінусом зобов'язань.
2. Патенти – це виняткове право, яке надає федеральний уряд на виробництво, використання і продаж продукції. Якщо компанія купує патент, то покупну ціну записують по Дт «Нематеріальні активи – патенти». Патенти надаються на строк до 17 років, і, відповідно, строк нарахування амортизації не повинен перевищувати цей період. Але, якщо з'ясовується, що патент втрачає своє значення раніше, ніж через 17 років, то амортизацію розподіляють на більш короткий період.
3. Торгові знаки і назви фірм – це символ, символи чи дизайн, який характеризує товар, чи групу товарів. Ексклюзивне право постійно використовувати знак, клеймо чи торговий символ можна отримати, зареєструвавши у федеральних органах влади. Амортизація нараховується за період не більше 40 років.
4. Особливі права – це права, які надаються компанією, фірмою чи державною установою на проведення діяльності у певному географічному регіоні. До них відносяться франшизи (це право на вільний вихід на ринок) і ліцензії. Якщо вартість особливого права незначна, її можна писати одразу ж на рахунок витрат, або нарахувати амортизацію за короткий період (наприклад 5 років). Якщо ціна особливого права значна, то строк амортизації повинен базуватися на строку дії цього особливого права, але не може перевищувати 40 років.
5. Авторське право – це ексклюзивне право, що надається федеральним урядом, на випуск і реалізацію літературно – художньої продукції при житті людини, яка її створила, плюс 50 років. Якщо вартість авторського права невелика, то вона списується на рахунок витрат у момент покупки. Якщо вартість авторського права достатньо велика, то вона відображається як нематеріальний актив. Доходи від авторських прав обмежуються декількома роками, тому покупну вартість необхідно амортизувати за роки, коли передбачається отримання доходів.
6. Інші нематеріальні активи і затрати майбутніх років – відображаються витрати на переїзди, витрати на організацію виробництва, права на фільми.

Ці витрати принесуть доходи у майбутніх періодах, і, відповідно, у тих же періодах будуть списані на поточні затрати.

Нематеріальні активи виділяються в балансі в окрему групу. Основою оцінки нематеріальних активів є їх вартість. Нематеріальні активи з'являються у балансі лише тоді, коли затрачені кошти на їх розробку чи покупку.

Максимальний строк використання нематеріальних активів не може перевищувати 40 років, тому необхідно нараховувати амортизацію. Під час нарахування амортизації на нематеріальні активи використовують метод рівномірної (прямолінійної) амортизації.