

УДК 657:005. 921

Шендригоренко М. Т.,

кандидат економічних наук, доцент Криворізького економічного інституту,

Кондратенко О. О.,

магістрант спеціальності 8. 509(13) Криворізького економічного інституту

ПРОБЛЕМИ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ДІЇ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

У статті розглянуто проблемні питання, пов'язані з обліком основних засобів. Порівняно бухгалтерський і податковий облік основних засобів після введення в дію Податкового кодексу України. Сформульовано пропозиції з удосконалення обліку операцій з основними засобами.

Ключові слова: основні засоби, оцінка основних засобів, визнання, строк корисного використання, методи нарахування амортизації.

В статье рассмотрены проблемные вопросы, связанные с учётом основных средств. Сравнены бухгалтерский и налоговый учёт основных средств после введения в действие Налогового кодекса Украины. Сформулированы предложения по усовершенствованию учёта операций с основными средствами.

Ключевые слова: основные средства, оценка основных средств, признание, срок полезного использования, методы начисления амортизации.

In this article we view questions, which are connect with the list of the main facilities. After including them into the Tax Code of the Ukraine, fiscal accounting and book of accounting were compared. Offers on improvement of the account of operations with the basic means are formulated.

Keywords: the basic means, an estimation of the basic means, a recognition, term of useful use, methods of charge of amortization.

Постановка проблеми. Сучасні умови економічного розвитку вимагають докорінних змін у функціонуванні господарського механізму та гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін. Від того, наскільки ефективно використовуються наявні засоби праці, від їх відповідності сучасному етапу розвитку НТП, залежать і загальні результати роботи підприємства, створення принципово нових підходів до управління підприємством в цілому та основними засобами зокрема.

Ринкова економіка стимулює підприємства до впровадження нової техніки та технологій, розширює можливості щодо використання дієвих фінансових інструментів та механізмів, однак на практиці виникає проблема щодо реальності їх застосування. Передовсім це зумовлено повною відсутністю або нестачею власних обігових коштів, низькою ліквідністю активів, застарілою матеріально-технічною базою, витрати на утримання якої перевищують наявні прибутки, та, звичайно, недосконалою законодавчою базою, що тією чи іншою мірою регламентує діяльність підприємств. Саме тому особливо актуальним є дослідження проблемних питань організації і ведення обліку основних засобів підприємств з визначенням напрямів його удосконалення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Актуальні питання організації і методики обліку основних засобів розглядалися багатьма науковцями та практиками в царині бухгалтерського обліку, оподаткування господарської діяльності суб'єктів господарювання. Особливо слід виділити роботи провідних економістів: Г. В. Власюка, О. І. Зиміної, В. А. Замлинського, Т. С. Муриної [3], А. П. Панасенка [4], І. В. Петрової [5], Ю. О. Шуліки [8], О. Г. Лищенко та інших. Але у практичній діяльності кожне підприємство має свої особливості господарювання і потребує конкретних заходів щодо удосконалення порядку обліку основних засобів.

Мета і завдання дослідження. Метою написання цієї статті є обґрунтування пропозицій щодо удосконалення організаційних аспектів обліку й управління основними засобами на підприємстві (з урахуванням змін у податковому законодавстві).

Досягнення зазначеної мети передбачає конкретизацію завдань дослідження, а саме: порівняння положень ПКУ та П(С)БО щодо визнання, оцінки і класифікації основних засобів; конкретизація проблемних аспектів обліку операцій з основними засобами на підприємствах; формулювання пропозицій, спрямованих на підвищення оперативності прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу. Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних науковців свідчать, що облік засобів дещо ускладнився, а низка проблем негативно впливає на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна зарахувати [4, с. 408]:

- різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування;
- оцінку основних засобів;

– підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;
 – недоцільне використання методів розрахунку амортизації для забезпечення оптимальної амортизаційної політики.

З позицій розгляду порядку організації бухгалтерського та податкового обліку основних засобів важливим є здійснення порівняльного аналізу щодо: визначення терміна "основні засоби"; вартісного критерію визнання; класифікації основних засобів; оцінки; визнання; строку корисного використання; методів нарахування амортизації (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння вимог Податкового кодексу України та бухгалтерського обліку основних засобів [1; 2]

Ознаки	Податковий кодекс України	Бухгалтерський облік
Визначення терміна "основні засоби"	матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у власній господарській діяльності, вартість яких перевищує 2 500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом і очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).	матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
Вартісний критерій визнання	2 500 грн (впродовж 2011 р. – зберігається вартість в 1000 грн)	використовується тільки для малоцінних необоротних матеріальних активів – підприємства можуть самостійно установлювати вартісні ознаки таких предметів
Класифікація	Земельні ділянки Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом Будівлі, споруди, передавальні пристрої Машини та обладнання Транспортні засоби Інструменти, прилади, інвентар (меблі) Тварини Багаторічні насадження Інші основні засоби Інші необоротні матеріальні активи Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Тимчасові (нетитульні) споруди Природні ресурси Інвентарна тара Предмети прокату Інші необоротні матеріальні активи	Земельні ділянки Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом Будівлі, споруди, передавальні пристрої Машини та обладнання Транспортні засоби Інструменти, прилади, інвентар (меблі) Тварини Багаторічні насадження Інші основні засоби Інші необоротні матеріальні активи Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Тимчасові (нетитульні) споруди Природні ресурси Інвентарна тара Предмети прокату Інші необоротні матеріальні активи
Оцінка	Придбані (самостійно виготовлені) основні засоби зараховуються на баланс платника податку за первісною вартістю. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат: – суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт основних засобів; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику); – витрат на страхування ризиків доставки основних засобів; – витрат на транспортування, установлення, монтаж, налагодження основних засобів; – фінансових витрат, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;	Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (чи справедливою). Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат: – суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству); – витрати із страхування ризиків доставки основних засобів; – витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; – інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Оцінка	– інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.	Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 “Фінансові витрати”)
Визнання	Визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена	Матеріальність (мають матеріальну форму); призначення (утримуються з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій); термін корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік).
Строк корисного використання	Самостійно з урахуванням дати введення їх в експлуатацію, але не менше мінімально допустимих строків корисного використання	Встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс)
Методи нарахування амортизації	прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий.	прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий.

Порівняння вимог бухгалтерського і податкового обліку основних засобів у зв'язку з дією Податкового кодексу України свідчить про зниження складності ведення обліку на підприємстві, оскільки приведення до єдиної класифікаційної групи основних засобів, визначення єдиної оцінки основних засобів та скасування податкового методу нарахування амортизації призвели до формування єдиної системи нарахування амортизації у бухгалтерському і податковому обліку. Однак ще є складності. Вони пов'язані з різним вартісним критерієм визнання основних засобів у податковому та бухгалтерському обліку.

Враховуючи означені проблемні аспекти ведення обліку основних засобів, запропонуємо шляхи їх вирішення.

На нашу думку, варто насамперед звернути увагу на зміни у частині підвищення оперативності та ефективності обліку основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань:

- дослідження діючої методики нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів;
- вивчення впливу на порядок обліку основних засобів змін податкової політики.

Проведені дослідження надають підставу стверджувати, що основними проблемами в процесі оцінки за справедливою вартістю основних засобів є:

- відсутність методичної основи обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів;
- доцільність використання поняття “справедлива вартість” в П(С)БО, оскільки ринкові ціни не можна назвати справедливими, бо вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку – продавця і покупця;
- при виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності [7].

Для вирішення поставлених завдань варто здійснити такі дії:

- удосконалити порядок обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського обліку амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- розробити модель залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність здійснення ремонту основних засобів.

Поділяючи думку економістів зазначимо, що організація обліку основних засобів повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації. Тому основними напрямками її удосконалення є:

- вибір оптимальної за складом та обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію завдань, поставлених перед обліком основних засобів;

- розробка та запровадження удосконалених форм носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру інформації;
- розробка раціональних схем документообігу, що дозволять з найменшими витратами трудових, матеріальних і фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань;
- розробка та запровадження раціональної технології вирішення облікових завдань, що забезпечить злагоджене функціонування облікового механізму.

Інформаційною основою усіх облікових процедур є облікова інформація, тому першочерговим завданням удосконалення організації обліку є формування складу та визначення змісту показників, які доцільно відображувати, обробляти та узагальнювати у системі обліку.

Структура документів і реєстрів з обліку основних засобів показує, що, з одного боку, вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової, узагальнюючої інформації, а з іншого – в них відсутні оперативні показники, необхідні для прийняття управлінських рішень. Тому носії інформації з обліку основних засобів потребують удосконалення як щодо складу, так і змісту.

На практиці доведено, що упорядкуванню руху документів та їх своєчасному надходженню до бухгалтерії сприяє організація облікових робіт за графіками документообігу. У зв'язку з цим, на підприємстві доцільно розробити зведений графік з обліку основних засобів, у якому зазначити кількість примірників кожного документа, які необхідні для оформлення тієї чи іншої господарської операції; осіб, відповідальних за кожний вид робіт (складання документів, їх перевірку, реєстрацію, обробку, облікову реєстрацію інформації в облікових реєстрах) та терміни їх виконання.

Для прийняття управлінських рішень з управління основними засобами необхідна своєчасна, достатня й достовірна інформація. Її відсутність може призвести до формування даних, що у спотвореному вигляді відображають фінансово-майновий стан підприємства. Саме облікова інформація дозволить сформулювати загальну концепцію ефективності управління основними засобами. Щоб бути об'єктивною, вона має ґрунтуватися на єдиних теоретичних основах обліку і не ускладнюватись відсутністю чітких визначень його об'єктів. Від формування єдиного інформаційного простору залежатиме максимальна адаптація облікової практики до міжнародних стандартів.

Бухгалтерський облік на підприємстві в сучасних умовах неможливий без використання інформаційних технологій. Існує багато програм, за допомогою яких можна раціонально використовувати час працівників бухгалтерії, скорочуючи обсяги ручної роботи з документами.

Висновки. Отже, необхідно вдосконалювати теоретичні та практичні засади організації обліку основних засобів у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання.

Основними шляхами удосконалення організації обліку основних засобів є раціоналізація як кожної форми документів і реєстрів обліку, так і методів та способів збирання, обробки та узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

Література:

1. Податковий кодекс України: від 2 грудня 2010 року №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" від 30 листопада 1999 р. № 291 / М-во фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Муріна Т. С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві / Т. С. Муріна // *Держава та регіони*. – 2009. – № 6. – С. 387-390.
4. Панасенко А. П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А. П. Панасенко // *Держава та регіони*. – 2008. – № 3. – С. 407-410.
5. Петрова І. В. Удосконалення обліку амортизації основних засобів як складової витрат підприємства / І. В. Петрова // *Держава та регіони*. – 2009. – № 3. – С. 414-417.
6. Рилєєв С. В., Шкробанець М. І. Удосконалення обліку основних засобів в системі управління матеріально-технічною базою підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-dots-rileev-s-v-shkrobanets-mi-udoskonallyny-a-obliku-osnovnih-zasobiv-v-sistemi-upravlinny-a-materialno-tehničnoy-u-bazoyu-pidpriemstva/>.
7. Стрибуль О. В. Об'єктивна оцінка основних засобів як база для нарахування амортизації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum//2009_33/22.
8. Шуліка Ю. О. Удосконалення обліку й аудиту основних засобів на прикладі ДП "Гірник" / Ю. О. Шуліка, О. Г. Лищенко // *Держава та регіони: Економіка та підприємництво*. – 2010. – № 4. – С. 201-205.