

*Щирська О.В.
к.е.н., доцент кафедри аудиту,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту*

ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Постановка завдання. Мета дослідження полягає у визначенні сутності основних засобів, здійснення ряду модифікацій щодо обліку й амортизації основних засобів, що дасть змогу знизити трудомісткість робіт обліку та скоротити документообіг. В системі ринкових економічних відносин перед власником гостро постає проблема несвоєчасної заміни чи поновлення основних виробничих засобів на підприємствах, зважаючи на відсутність примусового державного регулювання цих питань. Ця проблема впливає на економіку України та обумовлює необхідність аналізу особливостей сутності капіталізації, відтворення та пошук нових шляхів збільшення основного капіталу в сучасних умовах.

Аналіз основних досліджень і публікацій. В обліку основних засобів використовують різні методи. Їх різноманіття зумовлює потребу в розгляді їх сутності, переваг і недоліків. Питання вдосконалення обліку основних засобів розглядалось багатьма відомими вченими та практиками в галузі бухгалтерського обліку. Особливо слід виділити роботи таких провідних економістів, як А.С. Бородкіна [4], Б.І. Валуєва[5], Г.В. Власюка[6], Т.С. Муріної [7], Я.В. Ошмаріна [8], А.П. Панасенка [9], І.В. Петрової [10], Ю.О. Шуліки [11], та інших. Незважаючи на дослідження даного питання, кожне підприємство має свої особливості і потребує конкретних заходів щодо вдосконалення обліку основних засобів.

Питання, пов'язані з проблемами нарахування амортизації на основні засоби та перспективами їх вирішення в Україні, знайшли певне відображення у роботах Орлова П., Орлова С., Онишка Д., Мурашко О. та інших вітчизняних учених-економістів[6].

Виклад основного матеріалу. У процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди, втілені в них, споживаються підприємством, внаслідок чого зменшується

залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації. Відповідно до ст. 14.1.138 Податкового кодексу України(надалі - ПКУ або Кодекс): основні засоби – матеріальні активи, крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів[1].

Реформування бухгалтерського обліку в Україні на основі Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам ринкової економіки та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, привело до суттєвих змін в обліку основних засобів. В опублікованих нормативних актах – Плані рахунків, затверджену наказом МФУ від 30 листопада 1999р. № 291 із змінами та доповненнями; Інструкції про застосування Плану рахунків, затвердженій МФУ від 30 листопада 1999р. № 291 із змінами та доповненнями; П(С)БО 7 «Основні засоби» (далі П(С)БО 7) - не охоплено всіх без винятку питань, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів та їх зносу. У зв'язку з цим у практичній діяльності виникають проблеми, що стосуються обліку та амортизації основних засобів[6].

До кола таких проблем можна віднести [8]:

- різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування;
- проблема оцінки основних засобів;
- на більшості підприємств використовуються недоцільні методи розрахунку амортизації для здійснення оптимальної амортизаційної політики;
- проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;
- проблема інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою.

П(С)БО 7 передбачено 6 методів нарахування амортизації. Однак реальних умов для використання даних методів так і не було створено[2]. Податковий кодекс України, який набрав чинності з 2011 року, вніс чимало змін у податковий облік операцій з визначення доходів, витрат і амортизації з метою розрахунку оподатко-

уваного прибутку. Відтепер ліквідовано поняття "основні фонди" з метою податкового обліку та змінено порядок їх обліку та амортизації

На сьогоднішній день в державі слід розробити єдині для всіх підприємств норми амортизації основних засобів, можливо з поправочними коефіцієнтами для окремих галузей, що поставило б підприємства в рівні умови та стартові можливості для розвитку і зміцнення економічного потенціалу.

В цьому випадку доцільно і доречно введення податку на майно, в якому мають бути указані неоподатковані мінімуми окремі види майна (житло, речі побутового вжитку та ін.). Решта майна повинна оподатковуватись за прогресивними ставками в залежності від загальної вартості майна підприємства і окремих громадян. Таке нововведення дає можливість, як мінімум, відшкодувати державі зменшення надходжень до бюджету за рахунок штучного завищення витрат і зменшення доходів через штучне завищення оцінки майна. Крім того це має стимулювати більш ефективне використання засобів праці на підприємстві.

Постійну увагу спеціалісти приділяють актуальним на сьогоднішній день питанням відображення в обліку операцій з основними засобами при зміні загальної системи оподаткування на спрощену та навпаки. Досі ці питання лишаються законодавчо не врегульованими. Заслугує на увагу відображення в обліку різних підходів до оподаткування внесків до статутного фонду основних засобів юридичною особою, фізичною особою, у залежності від того, чи отримує засновник контрольний пакет. Проблематичним є податковий облік операцій реалізації, ліквідації основних засобів [11].

Податковий облік основних засобів потребує ретельних змін. Це стосується їх визначення, класифікації, порядку ведення обліку наявності та руху основних засобів, документального оформлення обліку основних засобів та порядку нарахування амортизації з метою оподаткування. Усе це впливає на інформативну базу даних про основні засоби. Тому, ми вважаємо, що потрібно внести зміни у звітні форми про основні засоби.

Не секрет, що для розвитку ринкової економіки немаловажну роль грає стимулювання та державна підтримка малого бізнесу. Оскільки, на порожньому місці великому капіталу нівідкіля

узятися, окрім, як із мережі тіньової економіки. В свою чергу, розвиток тіньової економіки веде до деградації бюджетної системи (завдяки нестачі коштів), збільшенню зовнішнього боргу країни, знищенню сумлінних підприємців, перерозподілу національного доходу на користь паразитичного споживання, вивозу капіталів за кордон та іншим негативним наслідкам.

З досвіду розвинутих країн бачимо, що малий та середній бізнес, збільшуючи кількість власників, формує середній клас у державі, який є гарантом політичної, економічної й соціальної стабільності в суспільстві. Існуюча загальна система оподаткування має ряд недоліків. Вона передбачає ведення складного обліку, звітність перед великою кількістю різних інстанцій та великі її обсяги. Для покращення сучасного стану економіки України необхідно зменшити податковий тиск на суб'єктів підприємницької діяльності, що стане стимулом для розвитку підприємництва й поліпшення показників діяльності народного господарства. Судячи з даних соціологічних опитувань понад 70 відсотків респондентів вважають основною перешкодою в розвитку підприємництва високий рівень оподаткування.

При цьому підприємства України потребують зміцнення їх матеріально-технічної бази.

Статистичні дані свідчать про високий ступень зносу основних засобів та його ріст. Погіршення стану основних засобів сталося через дефіцит коштів на оновлення капіталу. Дослідження статистичної інформації показує, що при швидкому рості зносу, норма амортизації лишається незмінною.

Велика роль для виправлення становища покладається на правильну амортизаційну політику[10].

За даними анкетного опитування, в середньому, на одне підприємство приватної власності число осіб, зайнятих обліком основних засобів, складає 1 людину. Зрозуміло, що одній людині складно усвідомити всі особливості й проблеми бухгалтерського й податкового обліку, пов'язані з ними, вчасно аналізувати правильність й ефективність обліку. В цих умовах існує необхідність створення асоціацій або консультаційних центрів (їх створювали при спілках підприємців), які могли би опрацьовувати проблеми обліку, як для конкретного підприємства, так і в масштабі держави.

Аналіз і систематизація опрацьованих даних дозволяють зробити висновок - через відсутність реальної оцінки основних засобів, проведених індексаций і неоднозначного підходу, в різні періоди часу, до методики нарахування зносу, спотворилася існуюча картина про наявність основного капіталу[7]. Крім того, в умовах жорсткої конкуренції, наявне устаткування й технології не відповідають сучасним вимогам. Оренда й інвестиції не заповнили недостатку в нових технологіях і конкурентноздатному устаткуванні.

Коефіцієнт оновлення основних засобів підприємств, у середньому, у промисловості складає - 4,0 %, у торгівлі - 14,3 %. Коефіцієнт вибуття основних засобів у середньому у промисловості складає - 4,2%, у торгівлі -16,4. Спостерігається не втішна тенденція перевищення коефіцієнта вибуття над коефіцієнтом оновлювання в середньому в промисловості на 0,2%, в торгівлі на 2,1%[11].

Існуючий порядок обліку основних засобів викликає в головних бухгалтерів підприємств, на яких проводилося анкетування, багато дорікань через змушене ведення подвійного обліку – податкового й бухгалтерського. Анкетні опитування показали, що діюча методика нарахування зносу й амортизації не дозволяє відтворювати основний капітал, норми амортизаційних відрахувань необхідно збільшити, тому що терміни амортизації у декілька разів перевищують терміни експлуатації відповідно до технічних паспортів і норм безпеки, крім того, облік основних засобів по групах не відображає фактичного зносу устаткування, у зв'язку з чим, рекомендується переглянути облік основних засобів і здійснювати його по об'єктно із застосуванням норм по кожному об'єкту.

Іншими словами, система обліку, що застосовується на даний момент, принципово не поступається в методичному відношенні різного роду закордонним системам і модифікаціям. Тим часом, багатокладність економіки й сполучені з цим процеси застосування різних форм власності, складність механізму оподаткування - усе це диктує необхідність адекватних змін в обліку, його адаптації до нинішніх економічних умов.

Висновки. Підсумовуючи вищезазначене вважаємо, що необхідно на законодавчому рівні відмовитися від нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку за податковим законодавством.

Також первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається в численних спеціалізованих регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формування документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків.

З вищесказаного випливає, що процедура обліку основних засобів складна та суперечлива. Недоліки національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку створюють перешкоди для стандартизації та гармонізації обліку. І саме гармонізація бухгалтерського і податкового обліку має базуватися на вимогах методики саме бухгалтерського обліку, який більш повно враховує амортизаційну політику підприємства.

Слід також відмітити, що поряд із зазначеними перевагами вітчизняного обліку, лишилися невирішеними питання, які стоять:

- удосконалення визначення основних засобів, їх класифікації;
- відмінності в підходах до обліку оцінки вартості основних засобів з позицій податкового та фінансового обліку;
- використання застарілих регістрів обліку основних засобів, необхідність покращення документообігу;
- надання рекомендацій, щодо удосконалення оподаткування операцій з основними засобами при зміні системи із загальної на спрощену, внеску об'єктів до статутного капіталу;
- визначення значності та сутності оренди, риз, що відрізняють її від лізингу;
- визначення сутності амортизації та зносу основних засобів, удосконалення порядку нарахування амортизації основних засобів;
- удосконалення відображення ремонтів основних засобів на рахунках обліку.

В Україні ведеться досить серйозна робота, що спрямована на створення двох автономних систем бухгалтерського обліку: фінансового й управлінського. Ми поділяємо думку Б.І. Валуєва й А.С. Бородкіна, що мова повинна йти про цілісну й взаємодоповнюючу систему бухгалтерського обліку, чітко

орієнтовану на інформаційне забезпечення життєдіяльності функцій планування, контролю, аналізу, регулювання. Щодо обліку основних засобів, необхідно створити на підприємстві такий облік, який би забезпечив сучасний підхід до оцінки й системи відтворення основних фондів, відображення операцій руху, поліпшення й використання основних засобів на рахунках, що відповідають суті, а також, забезпечував би необхідною інформацією всі види контролю й керування основними засобами. У даному випадку ціле - це сума складових його частин, і дана обставина диктує необхідність системного підходу до її розробки. Системна діяльність підприємства повинна відображатися в адекватній інформаційній моделі, що розроблена з орієнтацією на інтереси оперативного, поточного і стратегічного управління в сучасних умовах.

Таким чином, правильне визначення категорії основних засобів, обґрунтована їх класифікація, ефективне документальне оформлення операцій руху й використання основних засобів, своєчасне нарахування амортизації й зносу об'єктів, усе це має істотне значення для правильного визначення фінансових результатів від господарської діяльності, здійснення простого відтворення основного капіталу й створення сприятливих умов для інвестиційного клімату економіки. Сьогодні зроблені перші кроки по залученню економіки України до світового ринку, за малий термін прийняті основні Закони, розробляються нові нормативні акти. Але, багато питань залишається відкритими.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України: від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // <http://www.zakon.rada.gov.ua>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000р. №92 із змінами і доповненнями від 11.12.2006р. №1176.
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджено наказом МФУ 30 вересня 2003 р. № 561.
4. Бородкин А. С. Бухгалтерские тупики в налоговом законодательстве // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 1. – С. 33–38.

5. Валуєв Б. Проблема управленческой ориентации бухгалтерского учета // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 4. – С. 3–7.
6. Власюк Г.В., Зиміна О.І. Шляхи вдосконалення основних засобів // Держава та регіони. – 2008. - №4. – С. 32-36.
7. Мурина Т.С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві // Держава та регіони. – 2007. - №6. – С.387-390.
8. Ошмарін Я.В. Облікове забезпечення амортизаційної політики підприємств АПК: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Я.В. Ошмарін; Нац. аграр. ун-т. – К., 2008. – 20 с.
9. Панасенко А.П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку // Держава та регіони. – 2008. - №3. – С.407-410.
10. Петрова І.В. Удосконалення обліку амортизації основних засобів як складової витрат підприємства / І.В. Петрова // Держава та регіони. – 2009. – №3. – С.414-417.
11. 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.