

УДК 657.421

Коритний Василь
науковий співробітник
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

ПИТАННЯ СКЛАДУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Анотація

У статті проаналізовано складові основних засобів згідно діючого законодавства з бухгалтерського обліку. Подано пропозиції щодо вдосконалення якісного складу основних засобів та відображення їх окремих груп на рахунках обліку.

***Ключові слова:** основні засоби, активи, склад, група, рахунки, облік.*

В сучасних умовах зростає роль засобів виробництва у формуванні фінансових результатів підприємств, внаслідок чого підвищуються вимоги користувачів до інформації бухгалтерського обліку. При цьому, першим кроком є визначення складу тих чи інших активів та методики їх відображення в обліку. На жаль, на сьогодні нормативні акти містять суперечливі положення стосовно віднесення окремих груп об'єктів до основних засобів та їх ідентифікації.

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО) № 7 „Основні засоби”) основними засобами є матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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) [1]. Дане П(С)БО, зокрема пункт 5, виділяє наступні групи основних засобів:

1. Основні засоби, яка має в своєму складі такі підгрупи: земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом, будівлі, споруди та передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар (меблі), тварини, багаторічні насадження, інші основні засоби;

2. Інші необоротні матеріальні активи – цю групу формують бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, інвентарна тара, предмети прокату, інші необоротні матеріальні активи.

Для їх обліку Планом рахунків бухгалтерського активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією до Плану передбачено відповідно синтетичні рахунки 10 „Основні засоби” і 11 „Інші необоротні матеріальні активи” та субрахунки до них. Вважаємо, що назва рахунка 11 не відображає сутність об'єктів, які відображаються на ньому. Тому цей рахунок слід перейменувати на „Інші основні засоби” та, при цьому, облічувати на ньому групи основних засобів, що не беруть безпосередньої участі в основній діяльності підприємства.

Прийняття П(С)БО 30 „Біологічні активи” спричинило до виокремлення зі складу основних засобів групи довгострокових біологічних активів, до яких віднесено біологічні активи сільськогосподарської діяльності – багаторічні насадження та тварини довгострокового використання. Такі активи є матеріальними живими активами, використовуються для отримання сільськогосподарської продукції, очікуваний строк корисного їх використання (експлуатації) більше одного року. Тому, довгострокові біологічні активи необхідно розглядати складовими основних засобів сільськогосподарських підприємств [2; 3]. Облік їх здійснюють на однойменному рахунку 16.

Разом з тим, перебування молодих багаторічних насаджень (незрілих активів) в складі основних засобів та їх групі „довгострокові біологічні активи” є необґрунтованим. Це пояснюється тим, що до вступу у фазу плодоношення вони не приймають (чи майже не приймають) участь у виробництві продукту, а витрати по їх вирощуванню ідентичні витратам на будівництво [4]. Тому, молоді багаторічні насадження слід облічувати в складі капітальних інвестицій на субрахунку 155 „Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів” аналогічно витратам на створення об’єктів.

Також в обліку з’явилися проблеми з введенням в дію П(С)БО 32 "Інвестиційна нерухомість". Зокрема, за цим П(С)БО об’єкти нерухомого майна, необхідно включити в групу операційної нерухомості або групу інвестиційної нерухомості, що на практиці зробити важко, якщо відбувається використання одного об’єкта в різних цілях. Тому, критерії віднесення нерухомості до інвестиційної мають бути передбачені обліковою політикою [5]. Таким критерієм може бути як площа (обсяг) частин об’єкту, так і дохід, що отримують від їх використання.

До складу нерухомості відносяться власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, відмінністю між ними є мета їх використання: для інвестиційної нерухомості – це отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу. Для обліку інвестиційної нерухомості призначений субрахунок 100 „Інвестиційна нерухомість” до рахунка 10.

На наш погляд, виділення окремого субрахунка для таких об’єктів є позитивним, однак є лише частковим кроком, що не враховує інші основні засоби такого ж призначення. Тому, пропонується в залежності від управлінських потреб виділяти в обліку один або декілька субрахунків для обліку всіх груп основних засобів інвестиційного призначення.

Ще одним питанням, що потребує вирішення, є чітке розмежування об’єктів основних засобів, що використовуються в діяльності підприємств, та об’єктів, що готуються до продажу. Так, згідно розділу II пункту 1 П(С)БО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність" необоротний актив визнається утримуваним для продажу у разі, якщо:

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання

їх такими, що утримуються для продажу;

- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості [6].

Ця норма не відповідає на запитання: чи вважати основними засобами об'єкти, які продовжують експлуатуватися та готові в існуючому стані до продажу, який очікується на протязі року. На нашу думку, такі об'єкти є основними засобами доти, доки використовуються, а лише після припинення використання в господарській діяльності підприємства їх слід виключити зі складу основних засобів і організувати облік на окремому субрахунку "Необоротні активи, утримувані для продажу" до рахунка 18. До речі, на ньому ж доцільно вести облік поголів'я тварин на відгодівлі, вибракуваних з основного стада. Також вважаємо необґрунтованим віднесення необоротних активів, утримуваних для продажу, до складу оборотних засобів [7; 8].

Впровадження поданих рекомендацій сприятиме забезпеченню користувачів бухгалтерського обліку структуризованою і достовірною інформацією про наявність основних засобів в розрізі груп та в цілому.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби” : за станом на 1.04.2014 р. / Наказ Міністерства фінансів України „N 92 від 27.квітня 2000 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).
2. Семенов О.О. Довгострокові біологічні активи: особливості обліку та відновлення / О.О.Семенов // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11-12. – С. 59-61.
3. Моссаковський, В. Шляхи вдосконалення обліку амортизації [Текст] / В.Моссаковський, Т. Кононенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 4. – С. 12-17.
4. Обуховский, В.М. Использование производственных фондов в колхозах и совхозах [Текст] / В.М.Обуховский. – М. : Колос, 1973. – 240 с.
5. Веренич, О. Нові напрямки обліку нерухомості [Текст] / О. Веренич, А.Шаповалова // Вісник КНТЕУ – 2009. – № 1. – С. 88-94.
6. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність" : за станом на 1.04.2014 р. / Наказ Міністерства фінансів України N 617 від 07 листопада 2003 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).
7. Атамас, П. Аналіз і оцінка пропозицій з удосконалення Плану рахунків [Текст] / П. Атамас, О. Атамас // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 5. – С. 3-16

8. Хома, С. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу [Текст] / С.Хома // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С. 20-24.



УДК 657.1

Кучер Світлана

к.е.н.

Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ В КРАЇНАХ СВІТУ

Анотація

В статті розглянуто особливості оподаткування прибутку суб'єктів господарювання окремих країн світу як представників різних макромоделей бухгалтерського обліку, а також наведено особливості гармонізації фінансового та податкового обліку на рівні законодавства досліджуваних країн.

Ключові слова: прибуток до оподаткування, корпоративний податок, макромодель бухгалтерського обліку.

За сучасних умов господарювання проблема співіснування бухгалтерського обліку та податкових розрахунків існує в кожній країні, безпосередньо її посилення спричинено поступовим запровадженням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, які ставлять принципово інші вимоги до ведення бухгалтерського обліку, ніж запроваджені на національному рівні країни. Крім того, міжнародні стандарти фінансової звітності пристосовані до використання країнами англо-американської макромоделі бухгалтерського обліку, що спричинює значні проблеми при впровадженні їх в країнах інших макромоделей бухгалтерського обліку. З метою виділення шляхів гармонізації вітчизняної системи бухгалтерського обліку, розглянемо особливості бухгалтерського обліку окремих країн-представників кожної моделі бухгалтерського обліку, зокрема Великої Британії, Франції, Німеччини, Латвії та Республіки Азербайджан. Коротка характеристика особливостей оподаткування податком на прибуток в обраних країнах наведена в табл. 1.

Велика Британія. Порядок оподаткування податком на прибуток регулюється Податковим кодексом Великої Британії (Income Tax Act 2007) [2], а бухгалтерський облік – національним стандартом бухгалтерського обліку FRS 19 "Deferred Tax" [3]. Порядок обчислення прибутку у Великій Британії аналогічний вітчизняному: спочатку обчислюється прибуток до оподаткування за даними бухгалтерського обліку, потім він коригується на методи амортизації, доходи та витрати для цілей оподаткування – отриманий прибуток множиться на ставку податку на прибуток. Податок на прибуток нараховує бухгалтер