

приведення класифікації і сфери застосування методів калькулювання собівартості продукції у відповідність з класифікацією за П(С)БО;

удосконалення обліку й аналізу витрат за змінними статтями (система „директ-костинг“, яка використовується в міжнародній практиці), що дозволить визначити маржинальний дохід, широко застосовуваний для аналізу прибутковості та прийняття управлінських рішень; впровадження системи „директ-костинг“ скорочує кількість статей, спрощує калькулювання собівартості продукції, знижує трудомісткість облікових робіт, дає можливість визначити рентабельність окремих видів продукції, здійснити її оновлення і зняття з виробництва збиткових виробів.

1. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. 2001. №2. 2. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. Житомир, 2000. 3. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. К., 1998. 4. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: Пер. с польского. М., 1991.

УДК 330.522.4

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ВИБОРУ МЕТОДІВ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Р.Л.Хом'як, М.В.Саджениця

Розглядаються підходи до вибору методів амортизації основних засобів, вказуються розбіжності між податковим і бухгалтерським обліком основних засобів у зв'язку з переходом на національні стандарти обліку.

Variety of approaches to choosing of methods of calculation of main assets are examined, differences between taxation and accounting calculations of main assets as a result of a shift to national standards of accounting are presented.

Прийняте Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби“ (надалі стандарт 7) викликало розгубленість серед бухгалтерів, поставивши їх перед великим вибором методів амортизації основних засобів. У стандарті вказується п'ять методів бухгалтерського обліку: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий. Усі вони не відповідають вимогам Закону про прибуток, внаслідок чого виникає необхідність у веденні двох розрахунків окремо – для бухгалтерського і податкового обліку. Здавалося, компромісом служитиме вказівка стандарту 7 про можливість застосування для бухгалтерського обліку податкових норм і методів амортизації.

Відмова багатьох бухгалтерів-практиків використовувати один з перелічених методів аргументується небажанням сплачувати штрафні санкції за порушення Закону про прибуток і виконувати двічі однакову роботу по нарахуванню амортизації для бухгалтерського та податкового обліку окремо. Тому запропоновані принагідні економічно доцільні методи бухгалтерського обліку при виборі амортизаційної політики поступаються перед методом податкового обліку.

Проте між вимогами податкового законодавства (ст.8 Закону про прибуток) та стандартом 7 надто багато протиріч, які унеможливають ведення єдиного обліку основних засобів для бухгалтерських і податкових цілей. Починаються вони з розбіжності самого визначення терміна „основні засоби“ у бухгалтерському та „основні фонди“ у податковому обліках. Стандарт 7 дає таке визначення: „Основні засоби – 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).“ У Законі про прибуток під терміном „основні фонди“ слід розуміти матеріальні цінності, що використовуються у господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей та вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом”.

Склалася невизначена ситуація й з віднесенням тих чи інших матеріальних цінностей до основних фондів підприємства як наслідок відсутності вартісного критерію і в Законі про прибуток, і в стандарті 7. Такий критерій містили Вказівки з організації бухгалтерського обліку, що втратили чинність з прийняттям стандарту 7. Відсутність вартісних меж створює абсурдну ситуацію, за якою до основних засобів можуть бути віднесені і малоцінні необоротні матеріальні активи. Розбіжність є й у встановленні самої вартості, яка амортизується. Якщо згідно із стандартом 7 при визначенні вартості, що амортизується, до уваги береться різниця між балансовою (або переоціненою) та ліквідаційними вартостями, то за Законом про прибуток ліквідаційна вартість не вираховується, а про можливість переоцінки основних засобів тут взагалі не згадується.

Класифікація основних засобів, регламентованих Законом про прибуток, охоплює не лише основні засоби, а й інші необоротні активи стандарту 7. У податковому ж законодавстві немає поняття „інші необоротні матеріальні активи”. А оскільки в бухгалтерському обліку до цієї категорії належать необоротні активи, очікуваний строк використання яких перевищує 365 днів, то для цілей оподаткування їх слід розглядати як основні фонди. Згідно із Законом про прибуток основні фонди діляться за такими групами:

група 1 – будівлі, споруди, їх структурні компоненти і передавальні пристрої, у тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування);

група 2 – автомобільний транспорт і вузли (запасні частини) до нього, меблі, побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади й інструменти, включаючи електронно-обчислювальні машини та інші машини для автоматичного оброблення інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування й приладдя до них;

група 3 – будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1 і 2.

А для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікують таким чином:

1. основні засоби
 - 1.1. земельні ділянки
 - 1.2. капітальні витрати на поліпшення земель
 - 1.3. будівлі, споруди та передавальні пристрої
 - 1.4. машини та обладнання
 - 1.5. транспортні засоби
 - 1.6. інструменти, прилади, інвентар (меблі)
 - 1.7. робоча та продуктивна худоба
 - 1.8. багаторічні насадження
 - 1.9. інші основні засоби
2. інші необоротні матеріальні активи
 - 2.1. бібліотечні фонди
 - 2.2. малоцінні необоротні матеріальні активи
 - 2.3. тимчасові (нетитульні) споруди
 - 2.4. природні ресурси
 - 2.5. інвентарна тара
 - 2.6. предмети прокату
 - 2.7. інші необоротні матеріальні активи.

Таким чином, класифікація основних фондів для цілей оподаткування докорінно відрізняється від класифікації основних засобів у бухгалтерському обліку.

Не збігаються також і терміни нарахування амортизації: стандарт 7 регламентує проведення нарахувань щомісяця, а Закон про прибуток – щоквартально.

Важливим є й те, що згідно із Законом про прибуток облік балансової вартості основних фондів групи 1 ведеться окремо для кожної будівлі, споруди або їх структурних підрозділів, і в цілому стосовно даної групи це буде сума балансових вартостей окремих її об'єктів. Водночас по групах 1 і 2 облік здійснюється щодо сукупної балансової вартості основних фондів відповідної групи незалежно від часу введення в експлуатацію. Стандарт 7, у свою чергу, регламентує проведення нарахувань амортизації на кожен конкретний об'єкт основних засобів.

Під час проведення реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації стандарт 7 вказує призупинити нарахування амортизації, а Закон про прибуток – продовжувати нараховувати її на незмінну балансову вартість (і лише зворотнє введення таких об'єктів в експлуатацію збільшує баланс групи тільки на суму витрат, пов'язаних з цими роботами). Суттєвою відмінністю є порядок зміни балансової вартості. Якщо у бухгалтерському обліку первісна вартість основних засобів збільшується на повну суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, то у податковому – лише на суму, що перевищує 5% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду.

Стандартом регламентується проведення переоцінки основних засобів при перевищенні 10-відсоткової різниці між залишковою та справедливою вартостями об'єкта. Причому у випадку переоцінки одного об'єкта проводять переоцінку на ту саму дату всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Результатом переоцінки є збільшення або зменшення балансової вартості основних засобів, а, значить, і амортизаційних відрахувань. Проте, як уже згадувалось, у Законі про прибуток про переоцінку не згадується.

При виведенні з експлуатації основних фондів груп 2 і 3 у зв'язку з їх продажем балансова вартість групи, згідно із Законом про прибуток, зменшується на суму вартості продажу. Якщо сума вартості продажу дорівнює балансовій вартості відповідної групи або перевищує останню, то її балансова вартість прирівнюється до нуля. Стандарт 7 регламентує в такому випадку балансову вартість реалізованого об'єкта прирівняти до нуля. При цьому балансова вартість решти об'єктів даної групи залишається незмінною. У Законі про прибуток передбачені й інші обставини зміни балансової вартості груп основних засобів, про які не згадується в стандарті 7:

1) у випадку вимушеної заміни основних фондів, коли об'єкт належить до групи 1, вартість його прирівнюється до нуля, якщо до груп 2 або 3, то балансова вартість цих груп залишається незмінною;

2) у разі відшкодування винною особою або страховою компанією витрат, пов'язаних з вимушеною заміною основних фондів груп 2 або 3, балансова вартість цих груп зменшується на суму компенсації.

Навіть якщо дотримуватись групування основних засобів відповідно до Закону про прибуток, амортизувати залишкову, а не первісну вартість і застосовувати норми амортизації, передбачені даним законом, це не розв'яже проблему відмінності:

у підході відображення вартості поліпшень основних засобів;

у проведенні переоцінок, здійснювати які зобов'язує стандарт 7;

у порядку збільшення та зменшення балансової вартості груп основних фондів.

Згадані розбіжності не дозволяють зберегти єдиний облік основних засобів для бухгалтерських і податкових цілей.

УДК 655.001.18;388.658.012.12

НОВА ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПОЛІГРАФІЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ В НАУКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

Б.В.Никифорук

Розглядаються питання формування нормативної бази, застосування нової облікової політики підприємств, технології економічного аналізу та управління.

The problems of the companies new accounting policy normative base, formation and the economic analysis and control technologies are examined.

Бухгалтерський облік і фінансова звітність на поліграфічному підприємстві повинні відповідати основним принципам, які передбачені нормативними законодавчими документами [1,4]. Одним з таких принципів є принцип послідовності, тобто постійне (з року в рік) застосування поліграфічним підприємством вибраної облікової політики. Кожне підприємство розроб-