**Омельченко Олена Юріївна. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню : дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. - К., 2006**

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | | Омельченко О. Ю. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню. – Рукопис.  Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за фахом 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. - Державна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ, 2006.  Дисертація присвячена розробці науково обгрунтованих рекомендацій з питань удосконалення обліку основних засобів і операцій по їх оподаткуванню. У результаті дослідження визначено соціально-економічне значення основних засобів, уточнено їх поняття та класифікацію. З’ясовано, що особливістю сучасної практики підприємств є ведення двох видів обліку та доведено необхідність поєднання бухгалтерського обліку основних засобів та обліку з метою оподаткування. Проведено порівняльну характеристику основних показників бухгалтерського та податкового обліку основних засобів, висвітлено відмінності між ними, а також недоліки сучасної практики обліку та запропоновано напрямок подальшого розвитку обліку основних засобів в Україні.  Для вдосконалення обліку основних засобів доведено необхідність ведення пооб’єктного, як бухгалтерського, так і податкового, обліку, що дозволить у будь-який момент виявити суму зносу за кожним з об'єктів, приведе синтетичний облік у відповідність з аналітичним. Розглянуто законодавчі вимоги, які розрізняють формування балансової вартості основних засобів обліку з метою оподаткування та в бухгалтерському обліку. Надано рекомендації щодо формування облікової політики основних засобів. Досліджено різні способи відображення переоцінок в обліку. Удосконалено відображення в обліку витрат на ремонт, добудову, поліпшення, модернізацію основних засобів. Доведено ефективність застосування запропонованого нового методу нарахування амортизації. Удосконалено відображення операцій з основними засобами на рахунках обліку та їх регістрацію в облікових регістрах. Розроблено напрямки методики обліку з метою оподаткування господарських операцій з основними засобами суб’єктів підприємництва малого бізнесу, орієнтованих на вимоги чинних П(С)БО. Удосконалено документальне оформлення операцій з основними засобами. Теоретичні обгрунтування, практичні рекомендації, висновки і пропозиції, що містяться в роботі, дозволять підвищити ефективність обліку основних засобів та операцій з їх оподаткування. | |
| |  | | --- | | У дисертації встановлено, що основні засоби мають велике значення, тому що формують матеріально-технічну базу підприємства, впливають на витрати виробництва, фінансові результати та суму оподатковуваного прибутку. Основні висновки та результати, які одержано в ході проведених досліджень, зводяться до наступного:  1. У роботі з’ясовано, що особливістю сучасної практики підприємств є ведення двох видів обліку: фінансового та податкового. У зв’язку із суттєвими відмінностями зазначених видів обліку в роботі зроблено порівняльну характеристику основних показників обліку основних засобів фінансового та податкового обліку. Таке порівняння дозволило дійти висновку, що принципи, за якими формується облік основних засобів з метою оподаткування, не відповідають МСФЗ, складні у практичному застосуванні та потребують змін з метою наближення їх до фінансового обліку.  2. У роботі проаналізовано існуючі підходи до визначення основних засобів, на підставі чого уточнено їх поняття. Запропоноване визначення конкретніше вказує на призначення активів, підкреслює їх придатність виконувати свої функції  У роботі зроблено порівняння та виділено основні класифікаційні ознаки основних засобів. З метою поліпшення управління основними засобами їх класифікацію доповнено класифікаційними ознаками за значимістю та за станом зношуваності основних засобів. Така класифікація основних засобів дозволить користувачам постійно мати інформацію про стан основного капіталу та необхідність його оновлення, а також буде корисною у випадку прийняття рішення про проведення переоцінки майна та сприятиме упорядкуванню організаційної структури основних засобів.  3. Критична оцінка чинних нормативних документів, узагальнення результатів практичних досліджень дозволяє зробити висновок щодо необхідності вдосконалення методології оцінки та переоцінки, а також формування первісної та балансової вартості основних засобів. Існуючий порядок проведення оцінки та переоцінки згідно чинного законодавства не завжди є виправданим на практиці. Доведено необхідність надання можливості власникам самостійного визначення справедливої вартості основних засобів. Згідно П(С)БО 7 та П(С)БО 28, існують різні підходи до відображення переоцінки основних засобів та її результатів в обліку підприємства. Проаналізовано та доведено, що, залежно від зменшення корисності активу або її відновлення, в обліку необхідно відображати збільшення зносу чи його зменшення, бо інакше порушується принцип залежності вартості активів та нарахованого на них зносу.  4. Згідно п.16 П(С)БО 7, підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об’єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Доведено, що у разі переоцінки об'єкта основних засобів необхідно на ту саму дату здійснювати переоцінку всіх інших об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об’єкт, лише у тому випадку, якщо вартість цього об’єкта є суттєвою для загальної вартості основних засобів. Критерій суттєвості запропоновано зазначати в обліковій політиці підприємства.  5. З метою підвищення інформативності обліку запропоновано відкривати субрахунки 102 «Безкоштовно одержані основні засоби» та 134 «Знос безкоштовно отриманих основних засобів», що дозволить контролювати процес зношуваності цих об’єктів. Запропоновано вести окремий регістр аналітичного обліку для відстеження джерела придбання основних засобів та надано його форму, що сприяє покращенню аналітичного обліку господарських операцій з одержання основних засобів.  6. У дисертації сформульовано рекомендації, спрямовані на вдосконалення документального оформлення операцій з основними засобами, суть яких полягається в доповненні ряду показників, передбачених стандартами та які відсутні в документі.  Доведено необхідність застосування Акта введення в експлуатацію основних засобів, який повинен підтверджувати комплектність та можливість експлуатації об’єкта, та дозволить відрізняти введені в експлуатацію об’єкти від тих, що перебувають у запасі, що може бути корисним під час вибору методу нарахування амортизації, а також для обліку з метою оподаткування. Доведено неможливість застосування однієї форми Акта приймання-передачі основних засобів для відображення різних, у правовому аспекті та з економічної точки зору, операцій – передача об’єктів, згідно якої змінюється власник, та внутрішнє переміщення. Доцільно застосовувати дві форми замість однієї: Акт приймання-передачі основних засобів та Накладну на внутрішнє переміщення об’єктів основних засобів. У роботі розроблено та запропоновано до використання зазначені форми. Застосування таких форм дозволить розрізняти різні за змістом операції.  7. Визначено необхідність удосконалення обліку з метою оподаткування невиробничих основних засобів. З цією метою запропоновано не відокремлювати невиробничі засоби від виробничих в обліку. Таке ставлення до невиробничих засобів дозволить покращити їх оновлення, що буде мати соціальний ефект, так як умовою розвитку невиробничих засобів є виникнення додаткових робочих місць та покращення умов праці, крім того, зменшить трудомісткість облікової роботи.  8. На підставі аналізу нормативних документів та існуючої практики зроблено висновок про необхідність удосконалення обліку основних засобів суб’єктів підприємництва малого бізнесу. З цією метою запропоновано основні принципи Методичних рекомендацій щодо обліку основних засобів під час зміни системи обліку із загальної на спрощену та навпаки, а також щодо обліку основних засобів у підприємців – фізичних осіб.  9. Обґрунтовано, що важливе значення для відтворення основного капіталу мають методи нарахування амортизації й техніка їх застосування. Доведено, що вимоги Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» про нарахування амортизації по 2, 3 і 4 групах основних фондів до балансової вартості без урахування ліквідаційної вартості, вартості окремого об'єкта призводять до невідповідності даних обліку фактичному стану активів. Запропоновано встановити межу вартості об’єкта, за досягненням якої вона повинна бути віднесена до витрат підприємства, а вартість групи для цілей амортизації повинна бути зменшена на суму вартості цього об’єкта.  10. Проаналізовано існуючі методи нарахування амортизації, виявлено їх позитивні риси та недоліки, надано рекомендації щодо використання тих чи інших методів. Доведено, що вибір методу залежить від можливості отримати необхідні показники для його розрахунку та амортизаційної політики підприємства, при цьому державою не повинні встановлюватись будь-які обмеження.  Запропоновано новий метод нарахування амортизації. Його переваги полягають у можливості прискореного оновлення основних засобів, що дозволяє в перші роки використання активу в більшій мірі амортизувати його вартість, а також у застосуванні нормативного терміну використання об’єкта, що, у свою чергу, дозволяє враховувати особливі якісні характеристики об’єкта. Крім того, суми амортизаційних відрахувань дозволяють балансувати надходження до бюджету податку на прибуток та динамічно враховувати вартість основних засобів у собівартості продукції.  11. Проаналізовано існуючі підходи до обліку витрат на ремонт основних засобів. Порівняно методику відображення цих операцій у бухгалтерському та податковому обліку. Зроблено критичний аналіз існуючої практики чинного законодавства з питань встановлення ліміту 10% від вартості групи основних засобів та запропоновано відмовитись від застосування лімітів, а відносити витрати на ремонт, що не збільшує ймовірності отримання в майбутньому економічних вигод, до витрат підприємства. Такий підхід дозволить формувати реальну балансову вартість основних засобів та буде сприяти сближенню фінансового та податкового обліку.  12. Установлено, що в діючому Плані відсутні рахунки обліку витрат на ремонт. Така практика не забезпечує одержання достовірної інформації про вартість ремонту по кожному об'єкту, визначення результатів від цих операцій. Запропоновано використовувати рахунок 29 «Ремонт основних засобів» (нині резервний) для обліку витрат підприємства на ремонти основних засобів, а також відкривати субрахунок 157 «Модернізація, реконструкція, добудова основних засобів». Надано схему відображення в обліку операцій з ремонту основних засобів та інших покращень із використанням вказаних рахунків. Субрахунок 157 надасть можливість відокремлювати покращення основних засобів від нового будівництва або придбання основних засобів на 15 рахунку. Застосування рахунку 29 «Ремонт основних засобів» надасть можливість підприємствам накопичувати інформацію про суму витрат на ремонт, контролювати цільове використання коштів та обгрунтовано розподіляти ці витрати на собівартість продукції. Запропоновано форму облікового регістру за цим рахунком та картку аналітичного обліку витрат на ремонт за об’єктом, що дасть можливість підсилити аналітичність обліку, одержувати обгрунтовану інформацію про фактично зроблені витрати на ремонт. | |