

Список використаних джерел:

1. Shevchuk V. Theoretical and economic picture of the world in measuring the sustainability and management of modern societies \ Conference Proceedings of the 2nd International Scientific Conference Economic and Social-Focused Issues of Modern World (October 16 – 17, 2019, Bratislava, Slovak Republic). The School of Economics and Management in Public Administration in Bratislava, 2019. – P. 187-196.
2. Семанюк В.З. Інформаційна теорія обліку в постіндустріальному суспільстві: монографія. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018.
3. Руденко М. Енергія прогресу. Вибрані праці з економії, філософії і космології. – К.: Кліо, 2015. – 680 с.
4. К обществам знания. Доклад ЮНЕСКО. – Париж: ЮНЕСКО, 2005.
5. Доклад о цифровой экономике. – Париж: ЮНЕСКО, 2019.
6. Концепція розвитку природничо-математичної освіти (STEM-освіти). Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 5 серпня 2020 р. № 960-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/960-2020-%D1%80#Text>
7. Цьомпа П. Нариси економетрії і побудована на національній політекономії теорія бухгалтерського обліку [Текст]. - Львів : Каменярь, 2001. - 200 с.

УДК 657.2

Шигун Марія Михайлівна,
д. е. н., професор, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку та консалтингу,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна

Чистова Анастасія Генадіївна,
аспірант кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна

РОЗВИТОК МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ

В умовах ринкової економіки основні засоби є невід’ємною частиною матеріального забезпечення діяльності підприємства. Від належного використання та правильного відображення операцій, які відбулися з використанням основних засобів залежить достовірність фінансових показників підприємства. Основні засоби (ОЗ) відіграють важливу роль для всіх сфер діяльності оскільки формують виробничо-технічну базу і визначають рівень виробничої потужності підприємства. Для бухгалтерського обліку операції з основними засобами є трудомісткими, оскільки вони мають складну структуру та різне призначення. В процесі оподаткування їхня роль є однією з головних, оскільки амортизація основних засобів збільшує суму витрат при збільшенні

суми зносу. Разом з тим, податкове законодавство встановлює й виключення, зокрема на:

- суми переоцінки ОЗ;
- витрати на придбання (самостійне виготовлення) невикробничих ОЗ;
- витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невикробничих ОЗ.

Принципи нарахування амортизації в податковому обліку в цілому відповідають принципам бухгалтерського. При цьому існують відмінності для підприємств-високодохідників, підприємств, які ведуть облік за МСФЗ, та тих, хто обирає різні методи ведення обліку для фінансових та податкових цілей. Такі підприємства ведуть окремий податковий облік ОЗ з дотриманням вимог, установлених п. 138.3 ПКУ. Дані податкового обліку потрібні їм для того, щоб відкоригувати бухгалтерський фінансовий результат на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів.

Правила формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та розкриття інформації щодо них у фінансовій звітності визначаються МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби» [1; 3].

За податковими нормами основні засоби поділяються на виробничі та невикробничі. Виробничими є ті, що пов'язані з господарською діяльністю. Невикробничі основні засоби – це будь-які основні засоби, що пов'язані з соціально-побутовою сферою підприємства і не мають прямого зв'язку з господарською діяльністю й отриманням прибутку [2, пп. 138.3.2]. Невикробничі основні засоби не обліковуються в податковому обліку хоча й продовжують обліковуватись в бухгалтерському. Це спричиняє виникнення різниць, що своєю чергою впливає на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів на підприємстві призначено рахунок 10 «Основні засоби». За МСФЗ основним засобам відповідає більш предметний термін – «Property, Plant and Equipment» (аббревіатура – PP&E, PPE). Дослівно це перекладається як «Земельна власність (будинки), машини та обладнання». Такий термін дає більш чіткі рамки об'єктів, які можна вважати основними засобами. В Україні ж термін «основні засоби» є дуже загальним і може включати активи, які підприємства використовують у процесі своєї діяльності при відповідності певним критеріям.

Однією з ключових проблем в обліку основних засобів, що формується на стику відмінностей податкових норм та вимог МСФЗ, П(С)БО, є питання їх поділу на виробничі та невикробничі. ПКУ не дає чіткого розмежування, які об'єкти підприємство має відносити до невикробничих основних засобів. На цьому розмежуванні відбувається спекуляція як з боку підприємств, так і з боку податківців, оскільки кожна сторона зацікавлена у досягненні своїх цілей.

Для вирішення означеного питання виникає необхідність внесення змін до ПКУ з чітким визначенням переліку основних засобів, які підприємство може класифікувати як виробничі.

На сьогодні підприємства використовують можливості зокрема бухгалтерських програм, які здатні полегшити ведення обліку для фінансових та податкових цілей. Однією з найбільш вживаних програм в Україні є Бухгалтерія BAS. Для належної організації обліку основних засобів з подальшим визначенням податкових різниць за такими операціями достатньо додати в програмі основний засіб через форму «Введення в експлуатацію основного засобу». Ця форма дозволяє прописати в ній всі необхідні характеристики основного засобу, строк його корисного використання, підтверджуючий документ. Після такого запису в оборотно-сальдовій відомості буде відображено такий основний засіб, а в подальшому буде проведено нарахування амортизації по ньому відповідно до обраного методу нарахування амортизації та визначеному терміну експлуатації.

Формування даних для визначення податкових різниць у звітному періоді не є достатньо урегульованим з точки зору узгодження фінансових та податкових даних. При відображенні податкових різниць бухгалтер може зіткнутися з такими незручностями при відображенні основних засобів: в програмному забезпеченні всі ОЗ відображаються списком і важко відслідкувати, який з них бере участь тільки в бухгалтерському обліку, а який і в податковому. Амортизація нараховується на всі основні засоби і, щоб відслідкувати амортизаційна вартість яких ОЗ в подальшому потрапить в Додаток РІ Декларації про прибуток, бухгалтеру доведеться передивлятися кожен основний засіб для проведення аналітичної роботи та розрахунку суми різниць.

З метою покращення організації обліку основних засобів на підприємстві та полегшення роботи бухгалтера при визначенні податкових різниць пропонуємо застосовувати удосконалення робочого плану рахунків у частині відображення процесу використання основних засобів, що дозволить контролювати, які засоби і яким чином впливають на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства. Для отримання такої інформації пропонуємо виокремлювати відповідні рахунки аналітичного обліку до синтетичного рахунку 10 «Основні засоби».

На прикладі субрахунку 105 «Транспортні засоби» пропонуємо виокремити аналітичні рахунки першого порядку:

- 1051 Транспортні засоби для господарського використання;
- 1052 Транспортні засоби для особистого використання.

Таке виокремлення дасть можливість бухгалтеру оперативніше відслідкувати суму амортизації, яка буде відображена лише в бухгалтерському обліку і не потрапить до податкових, але при цьому сформує податкові різниці. Крім того належні облікові дані дозволять скоротити час для проведення аналітичної роботи та зменшать вірогідність помилок при складанні додатку РІ до Податкової декларації з податку на прибуток.

В підсумку слід наголосити, що методологія обліку основних засобів для цілей податкового обліку потребує подальшого вдосконалення та розробки рекомендацій з боку законодавчих органів. Необхідними є спеціальні податкові

роз'яснення, а також методичні розробки з ведення обліку основних засобів з урахуванням нових можливостей програмного забезпечення, яке використовується підприємствами України.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) Основні засоби [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014
2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. N 2755-VI (із змінами, і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Затверджено Наказ Міністерства фінансів України 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>