

Отже, вибір методу оцінки використання запасів може суттєво впливати на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, особливо в умовах інфляції. Вибір підприємством оптимального методу оцінки запасів сприятиме збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що у підсумку дасть можливість отримати більші прибутки та покращити фінансовий стан підприємства.

## Література

1. Закон України від 16.07.1999 р. „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” № 996.
2. Кузьмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник—К.: “Все про б/о”, 1999.- 228 с.
3. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл.- 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 496 с.
4. Хорошак О. Проблеми оцінки запасів згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку// Економіка. Фінанси. Право.- 2000.- №8.- С. 30-34.
5. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах: Уч.пособие.-Мн: ИП „Экоперспектива”, 1998.- 238 с.
6. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”.
7. Горицкая Н. Примеры применения методов списания запасов в соответствии с Положением (Стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы»// БНБ.- 2000.-№13(236). –36 с.
8. Грей С., Нидлз Б. Финансовый учет: глобальный подход.-САР, 2004.- 674 с.
9. Зарубежные стандарты учета в отчетности: Учебное пособие при подготовке к квалификационным экзаменам аудитора и профессионального бухгалтера и при повышении квалификации / О.В. Соловьева.-М: Аналитика-Прес, 1998.-288 с.
10. Ефіменко В.І., Лук’яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. /За ред. В.І. Ефіменка. –К.: КНЕУ, 2005. -211 с.
11. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета.- М.: Финансы и статистика, 1984. -279 с.

УДК 330.142.211.4

Д.Д. Бодрова, студент,  
Крымский экономический институт «КНЭУ им. Вадима Гетьмана»

## ПРОБЛЕМЫ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Общеизвестно, что современное законодательство вынуждает предприятия вести два учета - налоговый и бухгалтерский. Поэтому важно видеть различия между учетом основных фондов в налоговом и в бухгалтерском учете. Основным законодательным актом по ведению бухгалтерского учета основных средств является Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 "Основные средства", утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000 г. № 92 (далее - П(С)БУ-7). Для целей налогообложения основных фондов основными являются Законы Украины "О налогообложении прибыли предприятий" и "О налоге на добавленную стоимость". Наличие неурегулированных противоречий при начислении амортизации в бухгалтерском и налоговом учёте обусловило актуальность темы исследования.

В настоящее время основные средства являются одним из сложных и противоречивых объектов бухгалтерского учета. Это обусловлено наличием двойных требований к учету основных средств, регулируемому Положениями (стандартами) бухгалтерского учета (П(С)БУ) [1, с. 24] и Законом «О налогообложении прибыли предприятий» [2, п. 8.6]. Проблемой является различие в формировании балансовой стоимости в бухгалтерском и налоговом учёте [3, с. 81].

Целью данной статьи является выявление имеющихся проблем амортизационной политики предприятий, а также методов их решения.

Деятельность предприятий должна быть направлена на достижение снижения себестоимости и увеличение получаемой прибыли, однако при наличии жестких рамок налогообложения у предприятий появляется интерес к сокрытию положительных результатов работы и завышению валовых расходов. Именно это противоречие стало причиной того, что сегодня в Украине нормы амортизации основных средств утверждены в Законе "О налогообложении прибыли предприятий", действующем с 1997 г. С введением этого Закона амортизационная политика в Украине стала частью налоговой политики, что сделало ее крайне несовершенной и привело к проблеме снижения

эффективности производства и торможения развития экономики. Несовершенство амортизационной политики государства проявляется в отсутствии дифференцированного подхода к начислению амортизации по каждому отдельно взятому объекту основных средств.

С переходом Украины к рыночной экономике в бухгалтерском учете проведена реформа, цель которой состояла в том, чтобы обеспечить пользователей полной, достоверной и непредвзятой информацией о финансовом положении предприятия, результатах его деятельности и движении денежных средств. До 2000 г. предприятия Украины составляли финансовые отчеты исходя из требований налогообложения таким образом, что общая сумма налога на прибыль предприятия могла быть просто определена из отчета о финансовых результатах. С введением в 2000 г. национальных стандартов бухгалтерского учета без изменения налогового законодательства эта особенность исчезла. Для согласования временной разницы в определении налога на прибыль Положением (стандартом) бухгалтерского учета П(С)БУ 17 "Налог на прибыль" предусмотрены отсроченные налоговые активы и отсроченные налоговые обязательства [4, с. 76].

Согласно П(С)БУ 17, временная разница - это разница между оценкой актива или обязательства по данным финансовой отчетности и налоговой базы этого актива или обязательства соответственно. Одним из видов временной разницы является амортизация основных средств. Ведение бухгалтерского учета основных средств с 2000-го года регламентируется П(С)БУ 7 "Основные средства", который содержит большое количество несоответствий налоговому законодательству. Некоторые противоречия приведены в табл. 1 [7, с. 12].

Таблица 1

## Противоречия между налоговым и бухгалтерским учетом основных фондов

№ п/п	Аспекты учёта	Налоговый учёт	Бухгалтерский учёт
1	Какие объекты амортизируются	Производственные	Производственные, непроизводственные и безвозмездно полученные
2	Период начисления амортизации	Поквартально	Ежемесячно
3	Объект начисления	Отдельный объект группы 1 и совокупная балансовая стоимость групп 2,3,4	Отдельный объект основных средств
4	Период, с которого начинается начисление амортизации	С квартала, следующего за кварталом приобретения объекта основных фондов	С месяца, следующего за месяцем, в котором объект основных средств стал пригодным к полезному использованию
5	База для начисления амортизации	Балансовая (окончательная) стоимость группы 2,3,4 на начало отчётного квартала или отдельного объекта группы 1	Первоначальная или окончательная стоимость каждого отдельного объекта основных средств с учётом улучшений, приведших к увеличению экономических выгод от использования объекта

Перечень из табл. 1 можно продолжить, однако приведенного достаточно, чтобы засвидетельствовать существование принципиальных отличий в порядке начисления амортизации основных средств (фондов) в бухгалтерском и налоговом учете. Также очевидно, что в бухгалтерском учете налоговый метод начисления амортизации нужно применять таким образом, чтобы соблюдать основные принципы бухгалтерского учета основных средств, приведенные в колонке «В» табл. 1. То есть амортизация начисляется не в целом по группе, а по каждому объекту отдельно, причем как для производственных, так и для непроизводственных и безвозмездно полученных объектов. Амортизация начисляется ежемесячно, а не поквартально, начиная с месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию, в балансовую стоимость объекта не включаются суммы ремонтов, не предусматривающих будущих экономических выгод от первоначального использования объекта, и т. п.

Так, в П(С)БУ 7 дается следующее определение: «Амортизация - это систематическое распределение стоимости, которая амортизируется, необоротных активов в течение срока их полезного использования (эксплуатации)». Стандартом предлагаются к использованию в бухгалтерском учете пять методов начисления амортизации основных средств:

- прямолинейный метод;
- метод уменьшения остаточной стоимости;
- метод ускоренного уменьшения остаточной стоимости;
- кумулятивный метод;

- производственный метод.

Предприятия Украины теперь могут самостоятельно принимать решение об использовании этих методов. Выбор того или иного метода является составляющей учетной политики предприятия. Однако использование этих методов в учете параллельно с налоговыми нормами, представленными в табл. 2, повлечет за собой возникновение временных разниц в начислении амортизации основных средств [6, с. 8].

Таблица 2

## Нормы амортизации основных фондов

Группа ОФ	Состав группы	Квартальная норма амортизации
Группа 1	Здания, сооружения, их структурные компоненты и передаточные устройства, в том числе жилые дома и их части (квартиры и места общего пользования), стоимость капитального улучшения земли	1,25%
Группа 2	Автомобильный транспорт и узлы (запасные части) к нему; мебель; бытовые электронные, оптические, электромеханические приборы и инструменты, другое конторское (офисное) оборудование, устройства и приспособления к ним	6,25%
Группа 3	Любые другие основные фонды, не включённые в группы 1,2 и 4	3,75%
Группа 4	ЭВМ, другие машины для автоматической обработки информации, связанные с ними средства считывания или печати информации, другие информационные системы, компьютерные программы, телефоны (в том числе сотовые), микрофоны и рации, стоимость которых превышает стоимость малоценных товаров (предметов)	15%

Необходимо отметить, что возникновение в учете временных разниц характерно для практики США и теперь для Украины из-за особенностей налогообложения. Причем, наличие временных разниц в учете может повлечь за собой массу проблем. Так, к примеру, при наличии в учете в качестве временной разницы амортизации основных средств, вероятно возникновение значительной суммы отсроченных налоговых активов, которая будет отражаться в балансе предприятия и искажать представление о его финансовом состоянии. В современных условиях хозяйствования предприятия потеряли контроль над своим амортизационным фондом. Они ушли от старой системы учета, которая давала возможность планировать, анализировать и контролировать процесс воспроизводства основных средств, однако при этом еще не научились работать в новом режиме. Рыночная экономика требует большего внимания предприятий к вопросам начисления амортизации и обеспечению своевременной замены основных средств.

В зарубежной практике отдельные предприятия одновременно с периодическим начислением амортизации, сумму, равную величине амортизационных отчислений, вкладывают в надежные ценные бумаги или депонируют на отдельном счете. Это способствует эффективному формированию амортизационной политики, так как денежные средства, предназначенные для обновления основных средств, не используются на другие цели и к тому же увеличиваются, обеспечивая расширенное воспроизводство. Решением проблем амортизационной политики может послужить принятие нового налогового кодекса, в котором будут учтены существующие противоречия при начислении амортизации в бухгалтерском и налоговом учёте.

## Литература

1. Бухгалтерський облік: нормативна база / Уклад. С. Ляшенко. – 8-ме вид., перероб. і доп. – Х.:Фактор, 2002. – 316 с.
2. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» № 283/97ВР от 22.05.97 // Налоговый кодекс главбуха – К: Универсал-бизнес, 2002. – С. 30 – 78.
3. Гавриленко В.А. Экономический анализ производственно-хозяйственной и финансовой деятельности промышленных предприятий. – Севастополь: «Вебер», 2003. – 321 с.
4. Марихина О.Д. О противоречиях в бухгалтерском учете при начислении амортизации основных средств // Наукові праці Донецького державного технічного університету сер.: Економічна, випуск 46 – Донецьк 2002.- Ст. 71-78.
5. Бухгалтерия 2001: Национальные стандарты. Регистры бухгалтерского учёта // Газета украинской бухгалтерии. – 2001. - № 5 (420). – С. 76 – 87.
6. Дзюба Н., Ковенко М. Учёт эксплуатации основных фондов // Налоги и бухгалтерский учёт. – 2007. – № 50. – С. 8 – 9.
7. Золотухин А. Налоговая амортизация в бухгалтерском учете // Дебет-Кредит.- 2006.-№ 49.-С. 10 – 15.