

Важливим аспектом побудови системи обліку зовнішньоекономічної діяльності є розробка та застосування робочого плану рахунків управлінського обліку, шляхом відкриття аналітичних рахунків з метою формування деталізованої інформації за експортно-імпортними операціями підприємства, що дасть змогу здійснювати оперативний контроль за обліком товарів на різних етапах товарообороту (в дорозі, на митній території, за межами митної території України); розширити коло користувачів отриманої в процесі обліку інформації; формувати достовірну й оперативну інформацію про доходи і витрати експортно-імпортних операцій підприємства.

Таким чином, важливим напрямом удосконалення обліку зовнішньоекономічної діяльності є впровадження до діючої методики обліку розглянутих пропозицій, що сприятиме підвищенню оперативності формування достовірної інформації та якості прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Бачинський В. І. Облік зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : підручник / В. С. Рудницький, В. І. Бачинський, О. М. Боровик, В. О. Хомедюк. – Львів : Магнолія 2006. 2014. – 280 с.
2. Коваль Л. В. Специфіка організації бухгалтерського обліку на підприємствах, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність / Л. В. Коваль, Г. В. Причепа : [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://nauka.zinet.info/15/koval.php>
3. Мазур Н. Облік експортних операцій: шляхи вирішення проблем / Н. Мазур : [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://sophus.at.ua>

УДК 657.421

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІСЛЯ ПЕРЕОЦІНКИ

І. Б. Медвідь, Т. В. Савчук

ІФНТУНГ, вул. Карпатська, 15, м. Івано-Франківськ, Україна

І. В. Савчук

Надвірнянський коледж НТУ, вул. Соборна, 106, м. Надвірна, Україна

З метою зближення податкового та бухгалтерського обліку з 01.01.2015 р. до Податкового кодексу України [1] внесено зміни, відповідно до яких принципово змінено порядок нарахування податку на прибуток. Відповідно до цих змін основою для розрахунку податку на прибуток стає фінансовий результат, розрахований за вимогами облікових стандартів (НПСБО або МСФЗ). Такі зміни відмінили окремі податкові правила ведення бухгалтерського обліку і суттєво змінили ставлення бухгалтерів до необхідності застосування всіх вимог чинних бухгалтерських стандартів і достовірності облікових даних. Серед норм ведення обліку, що раніше практично не застосовувались, заслуговує на увагу переоцінка необоротних активів. За відсутності необхідного досвіду на практиці виникає багато спірних ситуацій і труднощів, вирішити які і покликане дане дослідження.

Наукових публікацій, присвячених методиці і практиці проведення переоцінки необоротних активів, не так уже й багато. Серед науковців, що

займались дослідженнями даного питання, слід назвати Бутинця Ф., Вуда Ф., Голова С., Грачова Р. Завгороднього В., Кірейцева Г., Кужельного В., Линника В., Сопка В., Сука Л., Чумаченка М. та інших.

Але не всі питання є вирішеними у згаданих публікаціях. Зокрема, більшість дослідників приділяють увагу методиці розрахунків самої переоцінки і не розглядають вплив переоцінки на нарахування амортизації після неї. В існуючих прикладах практично всі дослідники посилаючись на спрощення розрахунків уникають ситуації, в якій присутня ліквідаційна вартість, яка є частиною вартості, яка амортизується. На практиці наявність ліквідаційної вартості при переоцінці ставить в безвихідь більшість бухгалтерів. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [2] такий варіант теж не розглядають. В них не враховані навіть зміни, внесені до Інструкції про застосування Плану рахунків [3] в частині бухгалтерських рахунків, що стосуються переоцінки активів, хоча цим змінам вже кілька років.

Метою проведення переоцінки є формування достовірної і надійної інформації про реальну оцінку активів підприємства, найвагомішу частку яких становлять основні засоби і нематеріальні активи. Після внесених змін до ПКУ оцінка основних засобів і нематеріальних активів через оподатковуваний прибуток впливає і на величину податку на прибуток. Якщо неточностями в бухгалтерському обліку переймається небагато вітчизняних бухгалтерів, то похибки у величині податку на прибуток можуть коштувати дуже дорого.

Процедура переоцінки і правильність відображення її результатів в обліку є важливим, але разом з цим дорогим, складним і трудомістким процесом. Це зумовлено складністю методики її проведення, недосконалістю формувань відповідних положень нормативних актів, а також упередженістю і незрозумінням її необхідності бухгалтерами.

Проведена переоцінка (як дооцінка, так і уцінка) змінює оцінку вартості об'єкта необоротних активів, що амортизується. А як же бути з тією частиною вартості основних засобів, яка не амортизується, тобто ліквідаційною вартістю: переоцінювати чи ні? Як така ситуація впливає на суму амортизаційних нарахувань після переоцінки? Відповіді на ці запитання не дають жодні нормативні акти, в тому числі вітчизняні чи міжнародні стандарти.

Зміна вартості, що амортизується, на наше переконання, повинна відображатися як зміна облікової оцінки, тобто перспективно [4].

Розглянемо на прикладі, як впливає на суму амортизаційний нарахувань після переоцінки наявність ліквідаційної вартості.

Приклад. Підприємство придбало у грудні 2011 року обладнання за 150 000 грн. без ПДВ.

Відповідно до облікової політики це обладнання амортизується прямолінійно з ліквідаційною вартістю 10 000 грн. і терміном корисного використання 20 років. Основні засоби підприємство відображає за справедливою вартістю. Переоцінка основних засобів проводиться один раз на рік станом на дату балансу, якщо відхилення між справедливою і залишковою вартістю перевищує 10 %. Оцінена незалежними оцінювачами справедлива вартість цієї будівлі станом на 31.12.2015 р. 142 000 грн. Необхідно провести переоцінку і відобразити її результати в обліку.

Щорічна амортизація прямолінійним методом 7 000 грн.

Знос станом на 31.12.2015 року: $7\,000 \times 4 = 28\,000$ грн.

Залишкова вартість на 31.12.2015 року: $150\,000 - 28\,000 = 122\,000$ грн.

Відхилення залишкової вартості від справедливої є суттєвим.

Індекс переоцінки $142\ 000 / 122\ 000 = 1,164$

Первісна вартість після дооцінки $150\ 000 \times 1,164 = 174\ 600$ грн.

Знос після дооцінки $28\ 000 \times 1,164 = 32\ 600$ грн.

Якщо метод амортизації, а також оцінка ліквідаційної вартості і терміну корисного використання не змінилась, то розрахунок амортизації у 2016 році повинен мати наступний вигляд: $(142\ 000 - 10\ 000) : (20 - 4) = 8\ 250$ грн.

Оскільки вартість обладнання зросла, логічно, що сума щорічної амортизації теж зросла. Слід звернути увагу, що у розрахунку враховується не первісна вартість об'єкта після переоцінки, а саме залишкова вартість, так як суми амортизації за попередні роки не перераховуються.

При проведенні оцінки розрахунки аналогічні.

Таким чином, провівши дане дослідження можна зробити наступні висновки.

Питання оцінки активів є складним і дискусійним аспектом обліку. Необоротні активи, в тому числі основні засоби, нематеріальні активи, займають найвагомішу частину всіх активів більшості підприємств. Їх правильна оцінка впливає як на інвестиційну привабливість підприємства, достовірність оцінки фінансового стану і ефективності роботи підприємства загалом, так і на величину і правильність суми нарахованої амортизації, собівартості продукції, рентабельності, а отже і суми податку на прибуток. Введення податку на нерухомість теж актуалізує питання правильності оцінки активів. Достовірність оцінки активів є одним з моментів, що перевіряється аудитором при підтвердженні фінансової звітності. Саме тому переоцінці активів приділяється зараз пильна увага як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами. Проведення переоцінки змінює не тільки первісну вартість і знос активу, але впливає і на нарахування амортизації в наступних періодах, оскільки змінюється вартість, що амортизується. Така зміна в обліку повинна відображатись як зміна облікової оцінки активу, тобто перспективно.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: від 2.12.2010 р. №2755-VI [із наступними змінами і доповненнями] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [Електронний ресурс]: Наказ від 30.09.2003 № 561 [із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів] / Мінфін України. http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293623&cat_id=293536

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: Наказ від 30.11.1999 № 291 / Мінфін України. – режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/page>

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [Електронний ресурс]: Наказ, Положення від 28.05.1999 № 137 [із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів] / Мінфін України. – режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0398-99>