

впливатимуть на правильну її організацію. Так, цільовим спрямування системи внутрішнього контролю є об'єктивне вивчення відповідності законності, своєчасності та повноти відображення фактичного стану розрахунків за податком на прибуток з метою попередження понесення незапланованих витрат у вигляді штрафів та пені. Завдання системи внутрішнього контролю за розрахунками за податком на прибуток необхідно розподіляти відповідно до об'єктів такого контролю: бази оподаткування податком на прибуток та, безпосередньо, податку на прибуток.

В подальшому вбачаємо за необхідне розробити основні положення Стандарту системи внутрішнього контролю в частині розрахунків за податком на прибуток, інформаційне й методичне забезпечення внутрішнього контролю та методику його проведення.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : [навчальний посібник] / За ред. к.е.н., проф. М.Д. Корінька. – Фастів : “Поліфаст”, 2006. – 440 с.
3. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології та практики [монографія] / Бутинець Т.А. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 772 с.

Надійшла 01.02.2012; рецензент: д. е. н. Олійник О. В.

УДК 657.471:674(045)

І. О. ГЛАДІЙ

Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету

ОБЛІК ВИТРАТ НА РЕМОНТ І МОДЕРНІЗАЦІЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ ДЕРЕВООБРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Визначено об'єкти обліку витрат на ремонт і модернізацію основних засобів деревообробних підприємств, узагальнено основні фінансові інструменти їх модернізації та запропоновано алгоритм прийняття управлінського рішення щодо необхідності модернізації основних засобів.

The objects of account of charges are certain on repair and modernisation of the fixed assets of woodworking enterprises, the basic financial instruments of their modernisation are generalized and the algorithm of acceptance of administrative decision is offered in relation to the necessity of modernisation of the fixed assets.

Ключові слова: основні засоби, ремонт поточний, ремонт капітальний, модернізація, поліпшення, оренда, лізинг.

Вступ. В сучасних ринкових умовах розробка та реалізація стратегічних планів розвитку деревообробних підприємств є одним із пріоритетних напрямків управлінської діяльності, адже економічний стан підприємства змінюється під впливом процесів деградації, відновлення та розвитку. У практичній діяльності пошук резервів ефективності господарської діяльності проводиться за усіма вище вказаними напрямками. Однак, в умовах сучасної конкуренції підприємство може досягнути успіху або просто вижити лише шляхом реалізації стратегії відтворення та модернізації основних засобів в процесі реалізації стратегічної мети – отримання прибутку.

Дефіцит фінансових ресурсів у деревообробній промисловості спричинив істотне послаблення її матеріально-технічної бази, руйнування економічних основ оновлення та розвитку. Відтак нестача фінансових ресурсів на лісових та деревообробних підприємствах Вінницького регіону призводить до погіршення стану їх основного капіталу. Подолання економічної та фінансової кризи потребує значних фінансових і матеріальних ресурсів. Залучити кошти в необхідній кількості для підприємницької діяльності у деревообробній промисловості надто складно. Значні потреби в коштах і надто малі потужності українських банків не дають змоги останнім резервувати кошти для видачі підприємствам гарантій на кредити з оновлення та закупівлі основного капіталу. У зв'язку з цим набуває важливості проблема стратегічного управління витратами на ремонт та модернізацію основних засобів підприємства.

Аналіз останніх досліджень. На даний момент пошук більш довершених підходів до обліку та аудиту витрат на ремонт та модернізацію основних засобів підприємства в економічній науці концентрується на розробці наукової теорії стратегії управління розвитком господарюючого суб'єкту. Дані питання, пов'язані з обліком витрат на відновлення та ремонт основних засобів, знайшли відображення в роботах багатьох вітчизняних та закордонних вчених, таких як Голов С.Ф., Бутинець Ф.Ф., Задорожний З.В., Крупка Я.Д., Кужельний М.В., Коцурпатий М.М., Пушкар М.С., Палій В.В., Ткаченко Н.М. та ін. Результати вивчення літературних джерел показують, що серед науковців немає єдиної думки про те, що є об'єктами обліку витрат на ремонт й модернізацію основних засобів і які саме методи необхідно застосовувати в їх обліку.

Постановка завдання. Метою дослідження виступило дослідження методики відображення в

бухгалтерському обліку витрат на ремонт і модернізацію основних засобів, їх аудит відповідно положень стандартів бухгалтерського обліку України та визначення напрямків їхнього подальшого вдосконалення для забезпечення ефективного функціонування підприємств.

Викладення основного матеріалу. Можливість випуску конкурентоспроможної, якісної продукції залежить від матеріально-технічного рівня деревообробного виробництва. Високий технічний рівень виробництва – це висока якість продукції, раціональне використання природних ресурсів і мінімальний негативний вплив на довкілля, підвищення екологічності продукції, високий рівень безпеки та комфортності праці. Розвиток техніко-технологічної бази підприємства, який, за належних умов господарювання, має супроводжуватись систематичним її оновленням, потребує значних інвестиційних ресурсів. Ситуація, котра склалася зі спрацюванням та оновленням основного капіталу на деревообробних підприємствах Вінницького регіону, є вкрай невтішною. У всіх областях регіону ступінь спрацювання основних засобів у лісовому секторі є досить високим, а в деяких випадках навіть загрозливим, так як становить понад 50 % [1].

Ось чому невідкладним питанням для підприємств є пошук інструментів фінансування основного капіталу. Вибір відповідного варіанта фінансування оновлення основних засобів для підприємства загалом здійснюється з урахуванням таких основних чинників: достатності власних фінансових ресурсів для забезпечення економічного розвитку підприємства у майбутньому періоді; вартості довготермінового фінансового кредиту, порівняно з рівнем прибутку, який генерується тими основними засобами, які оновлюються; досягнутого співвідношення використання власного й позикового капіталів, що визначає рівень фінансової стійкості підприємства; доступності довготермінового фінансового кредиту для підприємства.

Дослідження показують, що на визначення об'єктів обліку витрат та побудову обліку витрат ремонтного виробництва суттєво впливають такі фактори, як спеціалізація господарства, а також технологія й організація виробництва продукції. У бухгалтерському обліку витрати відображаються за окремими замовленнями, які ґрунтуються на тому, що на кожен об'єкт відкривають окреме замовлення. При цьому накладні витрати ремонтної майстерні розподіляють між окремими замовленнями пропорційно до нарахованої оплати праці. Отже, об'єктами обліку витрат у ремонтному виробництві є витрати за окремими замовленнями. Залежно від видів ремонту основних засобів об'єкти обліку витрат на поточний ремонт можуть об'єднуватися у групи однотипного і різнотипного обладнання, окремий інвентарний об'єкт, на капітальний – окремий інвентарний об'єкт, групи різнотипного обладнання (рис. 1).



Рис. 1. Об'єкти обліку витрат на ремонт основних засобів

Облік витрат за кожним об'єктом основних засобів в деревообробній промисловості дасть змогу забезпечити найповніше відображення всіх витрат на ремонт основних засобів, але потребує додаткових затрат праці облікового персоналу. Застосовуючи об'єкти обліку витрат за групою однотипного обладнання, можна зменшити трудомісткість облікового процесу, проте таку інформацію буде складно використати в контрольно-аналітичній роботі. Витрати на поточний ремонт дрібних об'єктів основних засобів, які виконуються несистематично, можна обліковувати за групами різних видів обладнання.

Об'єкти обліку витрат на ремонт засобів праці мають тісний зв'язок з об'єктами калькулювання собівартості проведених ремонтних робіт. Оскільки калькуляція необхідна для з'ясування загального обсягу витрат на ремонт основних засобів, то калькулювання має охоплювати всю номенклатуру ремонтного виробництва. Об'єкти обліку витрат не можуть ототожнюватись з об'єктами калькуляції, тому що одне означає витрати, а інше – вид продукції. Модернізація техніко-технологічного рівня може здійснюватися у різних формах, зокрема, шляхом заміни застарілих основних фондів на нові, їх капітального ремонту тощо (рис. 2).

При цьому важливе значення має вибір найкращої форми модернізації основних засобів з урахуванням технічного стану кожного елемента, а також іншої інформації, яка повинна містити такі відомості:

– прогнозні витрати підприємства, пов'язані зі здійсненням капітального ремонту кожного елемента його основних засобів;

– вартість придбання нових основних засобів; прогнозні витрати підприємства, пов'язані з модернізацією кожного елемента його основних засобів.

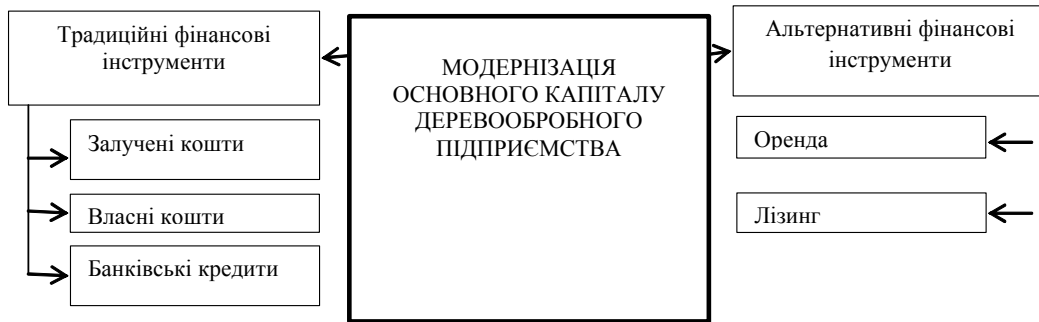


Рис. 2. Фінансові інструменти модернізації основних засобів деревообробних підприємств Вінницького регіону

Витрати з технічного огляду, нагляду, обслуговування та ремонту включаються до складу витрат звітного періоду. У доповненні до п. 14 П(С)БО №7 передбачено збільшення первісної або переоціненої вартості основних засобів в результаті витрат на поліпшення та ремонт згідно з порядком, що встановлений податковим законодавством [5].

Визнання та облік витрат на ремонт та модернізацію основних засобів в бухгалтерському обліку відбувається з урахуванням впливу таких робіт на майбутні економічні вигоди від використання поліпшеного об'єкта. Так, відповідно до П(С)БО №7 «Основні засоби» [5] та Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» № 561 витрати, в результаті здійснення яких відбулось збільшення очікуваних майбутніх економічних вигід від поліпшеного об'єкта основних засобів, включаються до первісної вартості такого об'єкта. Збільшення економічних вигід передбачає дотримання наступних умов (рис. 3).

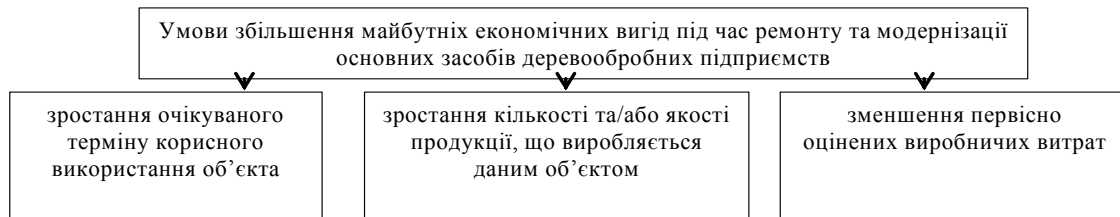


Рис. 3. Умови збільшення майбутніх економічних вигід під час ремонту та модернізації основних засобів деревообробного підприємства

У Податковому кодексі відбулось відокремлення витрат на ремонт від витрат на поліпшення, а також, при визнанні їх у вартості активів, здійснено поєднання вартісного критерію з критерієм впливу витрат з проведених робіт на майбутні економічні вигоди від використання поліпшеного об'єкта. Тому п.11 ст.146 Податкового Кодексу України визначає, що до первісної вартості об'єкта основних засобів, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення, в результаті чого зростуть майбутні економічні вигоди від використання такого активу, включаються понесені витрати в сумі, яка перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного податкового року. П. 12 ст.146 передбачено, що сума витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, повинна відноситись до витрат того звітного податкового періоду, в якому були здійснені поліпшення та ремонт.

Згідно з МСБО №16 «Основні засоби», вартість придбання активу та пов'язані з ним подальші витрати повинні відповідати таким критеріям визнання: по-перше, наявність ймовірності надходження майбутніх економічних вигід, пов'язаних з об'єктом, на підприємство; по-друге, достовірність оцінки собівартості такого об'єкта. Виходячи з цього, виокремлюють три напрямки обліку витрат на подальше обслуговування основних засобів. В першому варіанті, витрати на щоденне обслуговування визнаються в балансовій вартості об'єкта, а відносяться до прибутку або збитку в процесі їх здійснення та складаються з витрат на заробітну плату, витрат на відпускі матеріали і витрат на придбання комплектуючих деталей. В другому варіанті витрати на часткову заміну такого об'єкта новим елементом визнаються підприємством у балансовій вартості об'єкта основних засобів з одночасним припиненням визнання вартості заміненіх частин, тобто замінений елемент визнається як окремий об'єкт основних засобів. Третя ситуація передбачає визнання витрат із значних технічних оглядів, метою яких є виявлення несправностей обладнання в балансовій вартості об'єкта основних засобів. Одночасно, вартість витрат на попередній огляд, що залишилась у балансовій вартості, підлягає списанню [3].

Термін, протягом якого розподіляються витрати на ремонт основних засобів, має залежати від того, чи є ремонт плановим або непередбаченим. Якщо роботи з відтворення первісного ресурсу основних засобів або підтримки їх у робочому стані є плановими, і на підприємстві встановлена періодичність здійснення таких робіт з кожного об'єкта, то сума витрат повинна розподілятися рівними частинами протягом планового міжремонтного періоду. Якщо ж ремонт носить раптовий характер, що пов'язано з аварійним виходом із ладу, то витрати з їх усунення повинні розподілятися протягом періоду корисного використання об'єктів, що залишилися. Критерій значущості витрат на модернізацію, що зазначається в наказі про облікову політику, впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки з його зростанням збільшується розмір витрат, що списуються в місяці здійснення ремонту. Тому вибір цього критерію повинен бути обґрунтований максимально припустимим, на думку керівництва розміром погрішності у визначенні витрат звітного періоду, а отже, і фінансового результату.

У цьому зв'язку важливою стає система внутрішнього аудиту підприємства. Внутрішній аудит основних засобів спрямовано на вирішення завдань, пов'язаних з правильністю відображення в обліку витрат на модернізацію та ремонт основних засобів; попередженням псування основних засобів; формуванням первісної вартості основних засобів; дотриманням вимог щодо документального оформлення операцій в бухгалтерському обліку; доцільності застосування методів амортизації; контролем за дотриманням встановлених організацією норм нарахування амортизації; виявленням неліквідних або непридатних у подальшому використанні основних засобів; перевіркою правильності розкриття інформації у облікових регістрах та формах фінансової звітності; проведенням аналізу забезпеченості та ефективності використання основних засобів; розробкою рекомендацій стосовно підвищення ефективності управління основними засобами та ін.

Отже, для вирішення поставлених завдань внутрішнім аудиторам щодо аудиту витрат на ремонт та поліпшення основних засобів необхідно розробити комплексну технологію проведення перевірки операцій з основними засобами. Технологія проведення внутрішнього аудиту повинна складатися з визначення класифікації та особливостей групування основних засобів, інформаційного забезпечення, яке спрямоване на розкриття питань, пов'язаних з проведенням специфічної ділянки аудиту, а також виділенням основних етапів та напрямів проведення перевірок за планом та програмою внутрішнього аудиту. На рис. 4 представлено алгоритм прийняття рішення про модернізацію основних засобів. Для того, щоб ефективно провести перевірку доцільності проведення ремонтних дій та сформулювати рекомендації внутрішньому аудиту, необхідно, мати весь можливий перелік інформації стосовно основних засобів. При цьому, чим більшим буде обсяг цієї інформації та особливо висновків або довідок різноманітних відділів, тим більш обґрунтованими, виваженими та доцільними будуть внутрішні аудиторські висновки та рекомендації.

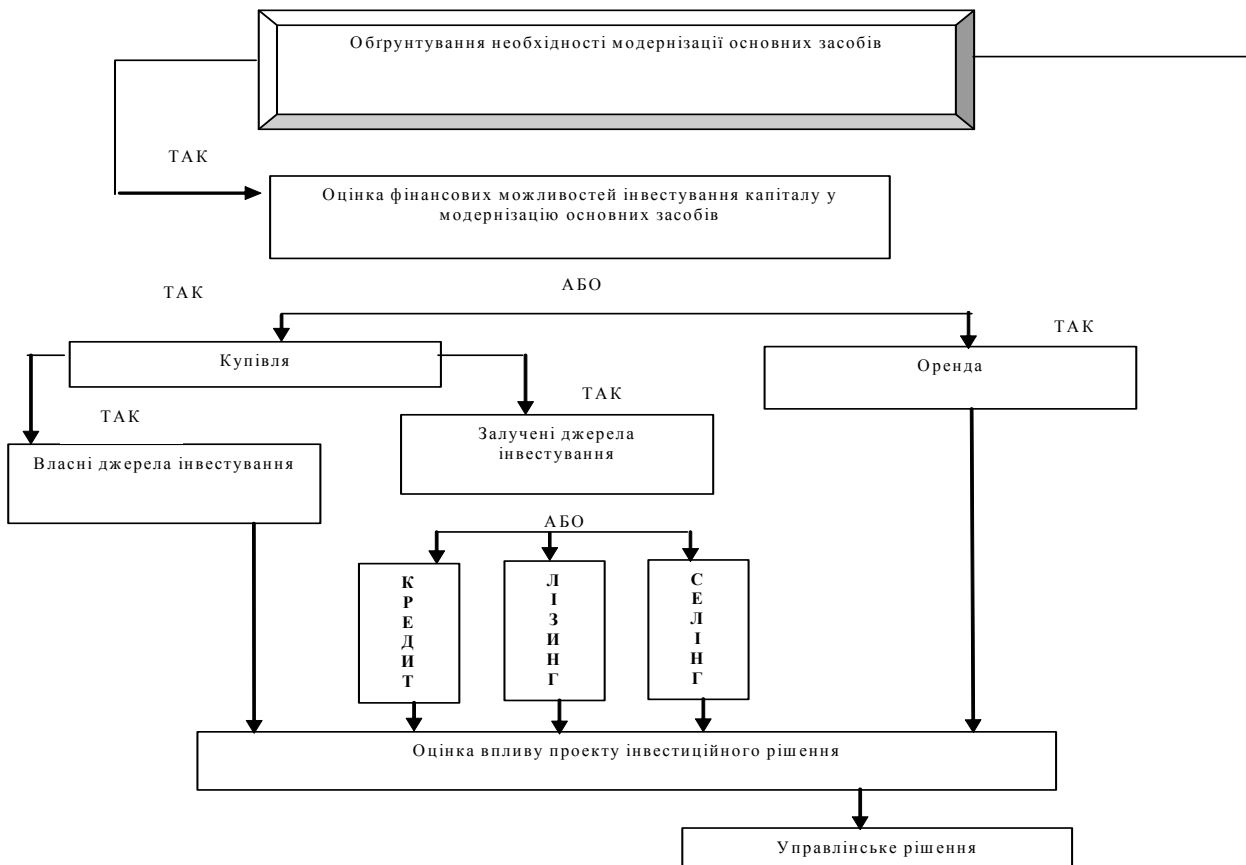


Рис. 4. Алгоритм прийняття управлінського рішення щодо модернізації основних засобів

Особливу увагу слід приділяти відповідності сум оборотів і залишків в регістрах синтетичного і аналітичного обліку, адже аналітичні процедури застосовуються при зіставленні наявності основних засобів в різні періоди, даних звіту про їх рух з даними бухгалтерського обліку при оцінці співвідношень між різними статтями звіту і порівнянні їх з даними за попередні періоди. Ефективне застосування аудиторських процедур залежить від затвердженого плану, програми та методики проведення перевірки. Слід зазначити, що методика перевірки розробляється на стадії планування та спрямована на збір аудиторських доказів з метою проведення аналізу та впровадження заходів щодо підвищення ефективності використання та управління основними засобами на підприємстві.

Висновки. Таким чином, по мірі росту невизначеності зовнішніх умов ускладнюються задачі управління витратами підприємства, зокрема, на ремонт та модернізацію основних засобів. Головним постає координація темпів розвитку господарюючого суб'єкту деревообробної промисловості в умовах конкуренції. Щоб використання основних засобів було справді економічно вигідним та ефективним, необхідно не тільки стежити за його технічним станом, а й залучати фахівців до проведення складних ремонтів; вивчати ринки виробництва; залучати спеціалістів маркетингового відділу; підвищувати рівень спеціалізації виробництва; застосовувати передові технології; усувати простой; модернізувати устаткування; поліпшувати склад, структуру й стан основних фондів підприємства.

Література

1. Баранік О.О. Особливості обліку орендних операцій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [//www.gusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Economics/28197.doc.htm](http://www.gusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Economics/28197.doc.htm).
2. Жминько С.И. Внутренний аудит / Жминько С.И., Швырёва О.И., Сафонова М.Ф. – Ростов н/Д : Феникс, 2008. – 316, [2] с.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408
4. Немченко В.В. Практичний курс внутрішнього аудиту : [підруч.] / Немченко В.В, Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. – К. : ЦНЛ, 2008. – 240 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>

Надійшла 15.02.2012; рецензент: д. е. н. Нижник В. М.

УДК 657.2 (045)

Г. В. БЛАКИТА, Л. А. МАЙСТЕР, І. М. ВИШНЕВСЬКИЙ

Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету

МЕХАНІЗМ РОЗПОДІЛУ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ З ПДВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Досліджено дискусійні питання формування та сплати податку на додану вартість. Узагальнено можливі шляхи його удосконалення.

In the article basic attention is spared the debatable questions of budgetary compensation of tax value-added. The possible ways of his improvement are examined.

Ключові слова: податок на додану вартість; податковий кредит; податкове зобов'язання; бюджетне відшкодування податку на додану вартість.

Вступ. Податок на додану вартість (ПДВ) вважається одним з основних податків з точки зору фіскальної функції, що стимулює національного виробника. Він є непрямим бюджетоутворюючим податком, який починаючи з першої половини ХХ століття в розвинених країнах вводили для обмеження перевиробництва.

ПДВ в Україні є предметом широких дискусій щодо доцільності його застосування та наслідків справляння для економічного розвитку і бюджету країни.

Актуальність даного питання виходить з того, що практично кожне підприємство України має розрахувати з бюджетом за податком на додану вартість, правильність нарахування та сплати якого забезпечується достовірністю даних обліку, своєчасним контролем та аналізом.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомим імпульсом у розробці законодавчих документів слугувала значна увага вчених-науковців та практиків, яка присвячена проблемам розрахунків за податком на додану вартість. Окремі питання функціонування та удосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні досліджували О. Данілов, Б. Карпінський, В. Копилов, С. Лекарь, В. Лисенко, В. Мельник, М. Науменко, А. Сігайов, А. Скрипник, А. Соколовська, В. Парнюк, Т. Паянок та інші.

Разом з тим, множинність проблемних аспектів стосовно ефективності справляння зазначеного