

It is found that special tax regimes of farms operating in the agricultural sector for the fourth five-year plan have actually become exhausted and in the short term their effect should be abolished. The current tax tools of agricultural enterprises developed under another structure of agricultural production in the conditions when the fiscal capacity of subjects of agricultural production was very low. The use of special tax regimes played a positive role in agricultural development, overcoming its loss, increased production and exports of agricultural products and income of agricultural producers.

In view of the changing situation in the agricultural sector and the economy as a whole, the system of taxation of agricultural activity needs serious reforms, especially in terms of eliminating disparities in the taxation of various categories of agricultural producers. However, taxation in agriculture where there are special objective economic conditions should keep its stimulating focus that, inter alia, should be manifested in the application of simplified mechanisms for tax collection and administration of taxes, especially in the taxation of small and medium-sized agricultural businesses.

Optimal tax policy on agriculture must include a differentiated approach to the taxation of certain categories of producers selected on the basis of scientific criteria.

Key words: tax reform, tax system, agribusiness taxation, value added tax, flat tax, tax incentives.

УДК 657:006.053

МСБО 16 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ» ВІДПОВІДНО ДО НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТИВ І ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

**Т.Є. Кучеренко, доктор економічних наук
Уманський національний університет садівництва**

Розглянуто законодавчо-нормативне забезпечення обліку основних засобів за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Проаналізовано проблеми облікового забезпечення основних засобів для відображення у фінансовій та податковій звітності та встановлено основні їх відмінності для цілей розрахунку податку на прибуток.

Ключові слова: визначення, визнання, оцінка основних засобів, міжнародні і національні стандарти бухгалтерського обліку, податкова звітність.

Постановка проблеми. Глобалізація світового економічного простору поступово перетворює МСФЗ на уніфікатора бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які уможливають реформування національної системи обліку за двома напрямками розвитку: імплементація Міжнародних стандартів фінансової звітності на національному рівні та адаптація її до вимог податкового законодавства, кожний із яких втілює інтереси вітчизняних та іноземних суб'єктів економіки. Процес реформування системи бухгалтерського обліку вимагає узгодження й доповнення чинних вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в руслі загальноприйнятих принципів і правил міжнародних стандартів фінансової звітності. Проблемні аспекти обліку основних засобів в світлі обов'язкового використання норм Міжнародних стандартів фінансової звітності потребують особливої уваги, оскільки різні підходи до визначення,

визнання та їх оцінки впливають на витрати, доходи і, в підсумку, на фінансові результати суб'єкта економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окресленій проблемі облікового забезпечення основних засобів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності, особливостей податкового законодавства в частині визнання і оцінки основних засобів для цілей оподаткування податку на прибуток приділяли увагу такі українські науковці, як: М.І. Бондар, М.П. Войнаренко, С.Ф. Голов С. В., Й.Я. Даньків, В.П. Карєва, Костюченко В. М., Ю.А. Кузьмінський, А.В. Максименко, О.А. Наумчук, О.А. Петрик, Н.М. Пирець, О.С. Яцунська. Так, вчені [1,2,3,4] відзначають відмінності в класифікації основних засобів, особливості визначення первісної вартості (собівартості) основних засобів, методах переоцінки, амортизації, порядок визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів.

Методика дослідження. Основою дослідження є системний метод пізнання закономірностей впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в теорію і практику національних стандартів бухгалтерського обліку, а також низка загальнонаукових і специфічних методів, які в сукупності дають змогу детально дослідити вплив облікового забезпечення основних засобів на прибуток для цілей оподаткування у фінансовій та податковій звітності. У процесі дослідження використовувалися такі методи: наукової абстракції – для формулювання теоретичних узагальнень і висновків; аналізу і синтезу – для вивчення характеру і причинно-наслідкових зв'язків впливу облікової політики з обліку основних засобів на оподатковуваний прибуток у фінансовій та податковій звітності; монографічний – для вивчення теорії і практики бухгалтерського обліку визначення, визнання, оцінки основних засобів та ін.

Результати досліджень. Орієнтація національних облікових систем на міжнародні стандарти уможливило співставлення звітних показників підприємств різних країн, що забезпечує інвесторів необхідною інформацією при прийнятті рішень щодо реалізації міжнародних інвестиційних проєктів, сприяє переміщенню капіталів та інтеграції національних економік. Порівняння міжнародного і національного стандартів з обліку основних засобів у наукових дослідженнях дозволило встановити ряд розбіжностей між ними у визначенні, визнанні та їх оцінці.

Основа відмінність П(С)БО 7 «Основні засоби» і МСБО 16 «Основні засоби» полягає у спробі детальної унормованості основних суджень обліку основних засобів, його прив'язки до податкового законодавства України з метою досягнення єдиної системи обліку та проведення статистичних обстежень економічної діяльності суб'єктів економіки на макрорівні. МСФЗ регламентують основні правила обліку основних засобів, допускаючи професійні судження, які базуються на особливостях використання основних засобів, їх оцінці в процесі визнання доходів і витрат звітного періоду, а в окремих випадках методів нарахування амортизації тощо. Професійне судження спрямоване на визначення об'єкта основних засобів, не зважаючи на відмінності у терміні корисного використання його складових частин.

Розглянемо окремі аспекти формування облікової політики щодо основних засобів та її узгодженість із МСФЗ.

Нині в Україні існує єдина класифікація основних засобів наведена у П(С) БО 7 «Основні засоби» [5], Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів [6] та Податковому кодексі України [7], в основу якої покладена видова ознака основних засобів. Цей факт свідчить про спрямованість чинних нормативних актів на складання фінансової, податкової та статистичної звітності, а не на створення інформаційної бази для управління об'єктами, які генерують економічні вигоди. Податковим кодексом України (далі – ПКУ) передбачено поділ основних засобів на виробничі та невиробничі, що протирічить вимогам МСФЗ визнавати активи в контексті отримання економічних вигід за видами економічної діяльності. «Термін «невиробничі основні засоби» означає основні засоби, які не використовуються в господарській діяльності платника податку» [7]. Наведене визначення невиробничих основних засобів суперечить визнанню основних засобів активами, оскільки останні відображаються у балансі (звіті про фінансовий стан) за умови отримання економічних вигід від їх використання. Поняття господарської діяльності наводиться в ст. 3 Господарського Кодексу України. Під господарською діяльністю розуміють діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямовану на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. Господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва – підприємцями [8]. Таким чином, визначення об'єктів соціальної інфраструктури, які ПКУ класифікуються як невиробничі, в умовах сьогодення не відповідають законодавчому полю, оскільки створені (придбані) власником для отримання економічних вигід, тобто для здійснення господарської діяльності. МСБО 16 «Основні засоби» дає простір для професійного судження на відміну від чітких норм П(С)БО, оскільки при використанні критеріїв визнання об'єктів основних засобів як активів, які забезпечують економічні вигоди, слід врахувати і вимоги п. 11 МСБО 16 «Основні засоби», згідно якого придбання основних засобів такого типу, хоча безпосередньо не збільшує майбутні економічні вигоди від будь-якого окремо існуючого об'єкта основних засобів, може бути необхідним суб'єктові господарювання для отримання майбутніх економічних вигід від його інших активів. Такі об'єкти основних засобів відповідають визнанню активів тому, що вони уможливають надходження більших майбутніх економічних вигід від пов'язаних з ними активів, ніж у випадку, якби їх не придбали [9]. Тобто підприємство має право самостійно визначати об'єкт основних засобів, не зважаючи на відмінності у способах їх корисного використання, наприклад, об'єкти соціальної інфраструктури сприяють підвищенню продуктивності праці робітників підприємства, зміцненню їх здоров'я тощо і одночасно генерують грошові кошти, отримані від реалізації таких послуг. МСБО 16 «Основні засоби» розглядає приклад придбання та використання основних засобів з охорони довкілля, які безпосередньо не використовуються у процесі виробництва, проте впливають на економічні вигоди суб'єкта господарювання.

Національні суб'єкти економіки, які складають звітність за МСФЗ,

вимушені додатково вести бухгалтерський облік основних засобів окремо для складання податкової звітності. Ця ситуація спричинена як амортизаційною політикою, так і визнанням об'єкта, який підлягає амортизації, переоцінці та строками корисного використання основних засобів (рис.1).

МСБО 16 не уточнює, що є об'єктом основних засобів. Належність окремих видів майна до основних засобів визначається на підставі професійної думки бухгалтера з урахуванням конкретних обставин і умов використання об'єкта, а в окремих випадках методів нарахування амортизації.

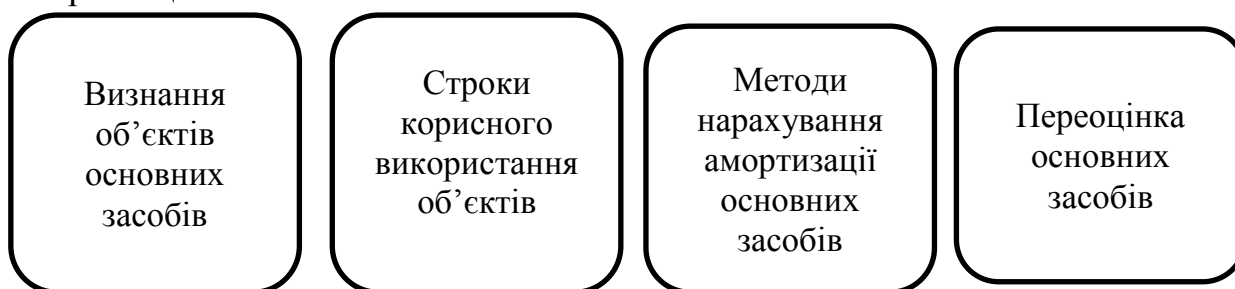


Рис. 1. Різниця, що виникають в обліку основних засобів за МСБО та ПКУ

В П(С)БО 7 «Основні засоби» детально уточнюються об'єкти основних засобів за встановленими групами, а ПКУ деталізуються мінімальні строки експлуатації об'єктів, що впливає на суму нарахуваної амортизації. МСБО 16 не містить вичерпного переліку методів амортизації основних засобів, які слід використовувати для розрахунку. В ньому зазначено, що головне те, щоб використовуваний метод відображав схему за якої підприємство споживає економічну вигоду, отриману від активу. Метод амортизації, застосований до активу, слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року, а якщо відбулася значна зміна в очікуваній формі споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі, метод слід змінити для відображення зміненої форми. Таку зміну слід обліковувати як зміну в обліковій оцінці відповідно до МСБО 8. При цьому амортизацію не припиняють нарахувувати, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю [9].

Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» зміна методу нарахування амортизації розглядається як зміна облікової політики, а ПКУ взагалі не передбачає таких ситуацій, оскільки в основу нарахування амортизації покладено строк корисного використання об'єктів окремих груп. Амортизація призупиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації об'єктів основних засобів, що суперечить вимогам МСБО 16.

Суттєві відмінності у бухгалтерському та податковому законодавстві спостерігаються і щодо переоцінки основних засобів. Якщо за міжнародним та національним стандартом суми переоцінки основних засобів впливають на фінансові результати діяльності, то в податковому законодавстві такі операції підлягають коригуванню з метою уникнення впливу на фінансовий результат.

Висновки. Таким чином, вимоги сьогодення диктують суб'єктам

економіки застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності, що сприяє уніфікації фінансової звітності, додатковому залученню інвестицій, підвищенню прозорості та зрозумілості інформації для прийняття управлінських рішень. Проте, чинне податкове законодавство України з оподаткування прибутку, а також П(С)БО 7 «Основні засоби», яке використовується при визначенні оподатковуваного прибутку підприємства, містять ряд відмінностей від МСБО 7 «Основні засоби», що призводить до збільшення прибутку до оподаткування, а отже вилучаються оборотні кошти підприємства, потребують розрахунку податкові різниці, які виникають при нарахуванні амортизації і переоцінці основних засобів.

Література

1. Ксьонжик І.В. Облік і структура основних засобів: МСБО та світовий досвід / І.В. Ксьонжик, Є.С. Дяченко // Економічний форум. – 2013. – № 3. – С. 207 – 211.
2. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів: [Електронний ресурс] // Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць / Режим доступу: [www.nbu.gov.ua / portal / Soc_Gum / Foa / 2009_13 / index. html](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).
3. Пирець Н.М. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку основних засобів / Н.М. Пирець // Інноваційна економіка. – 2013. – № 6 (44). – С. 325 – 330.
4. Яцунська О.С. Класифікація основних засобів в процесі реформування системи вітчизняного обліку / О.С. Яцунська // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2013. – № 1. – С. 102 – 107.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.1226.0>.
7. Податковий кодекс України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
8. Господарський кодекс України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014.

References

1. Ksonzhyk, I.V., Dyachenko, E.C.(2013). Accounting and structure of fixed assets: IAS and international experience. *Economic Forum*, 2013, no 3, pp. 207 – 211 (in Ukrainian).
2. Maksimenko, A.V. Issues of fixed assets. *Finance, Accounting and Auditing : Collected Works*. Accessed at [http:// www.nbu.gov.ua / portal / Soc_Gum / Foa / 2009_13 / index. html](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).
3. Pyrets, N.M. Comparative analysis of national and international standards fixed assets accounting. *Innovative Economy* . 2013, no 6 (44), pp. 325 – 330 (in Ukrainian) .

4. Yatsunsk, O.C. Classification of fixed assets in the process of reforming the system of national accounting. *Scientific Bulletin of Kherson State University*, 2013, no 1, pp. 102 – 107 (in Ukrainian).

5. Provision (Standard) 7 "Fixed assets ". Accessed at <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (in Ukrainian).

6. Guidelines on accounting of fixed assets. Accessed at <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.1226.0> (in Ukrainian).

7. Tax Code of Ukraine. Accessed at <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian) .

8. Economic Code of Ukraine. Accessed at <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (in Ukrainian).

9. International Accounting Standard 16 "Fixed Assets". Accessed at http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (in Ukrainian).

Одержано 18.09. 2015

Аннотация

Кучеренко Т.Е.

МСБУ 16 «Основные средства» в контексте национальных стандартов и налогового законодательства

В Украине существует единая классификация основных средств, которая приведена в П(С)БУ 7 «Основные средства», Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету основных средств и Налоговом кодексе Украины, в основу которой положена видовой признак основных средств. Этот факт свидетельствует о направленности действующих нормативных актов на составление финансовой, налоговой и статистической отчетности, а не на создание информационной базы для управления объектами, которые генерируют экономические выгоды.

Сравнение международного и национального стандартов по учету основных средств в научных исследованиях позволило установить ряд разногласий между ними в определении, признании и их оценке. Основное отличие П(С)БУ 7 «Основные средства» и МСФО 16 «Основные средства» заключается в попытке детальном нормировании основных суждений учета основных средств, его привязки к налоговому законодательству Украины с целью достижения единой системы учета и проведения статистических обследований экономической деятельности субъектов экономики на макроуровне. МСФО регламентируют основные правила учета основных средств, допуская профессиональные суждения, основанные на особенностях использования основных средств, их оценке в процессе признания доходов и расходов отчетного периода, а в отдельных случаях методов начисления амортизации. Профессиональное суждение направлено на определение объекта основных средств, несмотря на различия в сроке полезного использования его составных частей.

Требования настоящего диктуют субъектам экономики применять международные стандарты финансовой отчетности, способствующие унификации финансовой отчетности, что в свою очередь, привлекает дополнительные инвестиции, повышает прозрачность и понятность информации для принятия управленческих решений. Однако, действующее налоговое законодательство Украины по налогообложению прибыли, а также П(С)БУ 7, которое используется при определении налогооблагаемой прибыли предприятия, содержат ряд отличий от МСФО 7, что приводит к увеличению прибыли до налогообложения, а следовательно изымаются оборотные средства предприятия, требуется дополнительный расчет налоговых разниц, возникающих при начислении амортизации, переоценке основных средств, их классификации.

Ключевые слова: определение, признание, оценка основных средств, международные национальные стандарты бухгалтерского учета, налоговая отчетность.

Annotation

Kucherenko T.E.

IAS 16 “Fixed assets” in the context of national standards and tax laws

Today in Ukraine there is a single classification of fixed assets provided in AS 7 “Fixed Assets”, Guidelines on accounting of fixed assets and the Tax Code of Ukraine which is based on specific feature of fixed assets. This indicates the direction of existing regulations on the preparation of financial, tax and statistical reporting, not on the creation of a database for management of objects which generate economic benefits.

A comparison of international and national standards for accounting of fixed assets in scientific research revealed a number of differences between them in the definition, recognition and evaluation. The main difference between AS 7 “Fixed Assets” and IAS 16 “Fixed Assets” lies in the attempt to have a detailed formation of main propositions of fixed assets, linking it to tax laws of Ukraine in order to achieve a uniform system of accounting and statistical surveys of economic activity of the economy on the macro level. IFRS regulate the basic rules of accounting of fixed assets, allowing professional judgment, based on the characteristics of fixed assets, their evaluation in the process of recognition of income and expenses of the reporting period, and in some cases, methods of calculating depreciation. Professional judgment is aimed at determining object of fixed assets in spite of differences in useful life of its components.

Requirements of the present dictate economic entities to apply International Financial Reporting Standards, promoting the unification of financial statements, which, in turn, attract additional investments, increases the transparency and clarity of information for management decisions. However, the current tax laws of Ukraine on taxation of profits and AS 7 “Fixed Assets” which is used in determining taxable profits contain some differences compared with IAS 7 “Fixed Assets” resulting in an increase in profit before tax and therefore floating assets are withdrawn, an additional payment of tax differences is required arising from the calculation of depreciation, revaluation, their classification.

Key words: determination, recognition, evaluation of fixed assets, international and national accounting standards, taxation reporting.

УДК 330.342:631.16

НАПРЯМИ РЕАЛІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Ю.О. Нестерчук, доктор економічних наук

К.М. Мельник, кандидат економічних наук

Уманський національний університет садівництва

Досліджено рівень фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств Вінницької області на основі аналізу та оцінки їх фінансової складової. Визначено напрями реалізації системи фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств, які передбачають виявлення їх пріоритетних фінансових інтересів, встановлення та прогнозування фінансових загроз, що супроводжують формування системи фінансової безпеки підприємства та впровадження заходів щодо нарощування фінансового потенціалу.

Ключові слова: фінансова безпека, загрози, ризики, система забезпечення фінансової безпеки, фінансові інтереси.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки, вступу України до СОТ проблема фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств стає все більш актуальною. Підприємства агропромислового комплексу в