

КФО — краткосрочные текущие финансовые обязательства предприятия.

Собственные оборотные активы (или собственные оборотные средства) характеризуют ту их часть, которая сформирована за счет собственного капитала предприятия.

Сумму собственных оборотных активов предприятия рассчитывают по формуле

$$COA = OA - ДЗК - КФО,$$

где COA — сумма собственных оборотных активов предприятия;

ДЗК — долгосрочный заемный капитал, инвестированный в оборотные активы предприятия.

Если предприятие не использует долгосрочный заемный капитал для финансирования оборотных средств, то суммы собственных и чистых оборотных активов совпадают.

Таким образом, в настоящее время в мировой экономической литературе нет единого подхода к интерпретации понятия “оборотный капитал”. Нами была сделана попытка уточнить его трактовку с целью выработки единого подхода к его определению.

Мы предлагаем использовать следующие термины: оборотный капитал (синонимы: оборотные активы, оборотные средства) и чистый оборотный капитал (синонимы: чистые оборотные активы, чистый рабочий капитал). Однако есть еще такие показатели как собственные оборотные активы (или собственные оборотные средства), которые также будут являться синонимами чистого оборотного капитала, но только в случае, когда предприятие не использует долгосрочный заемный капитал для финансирования оборотных активов.

*А.Ф. Гуменюк, Технологический университет Подолья
(Хмельницкий)*

ВОПРОСЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УКРАИНЕ

Организация учета основных средств в современных условиях хозяйствования сопровождается массой неопределенностей и противоречий. В первую очередь это касается

расхождений, которые сопутствуют в бухгалтерском и налоговом учете. Формирование налогового учета в Украине связано с применением закона Украины “О налогообложении прибыли предприятий” от 22.05.1997 г. № 283/97-ВР, что выявило несоответствие бухгалтерского учета задачам, которые ставятся государством в лице его контролирующих органов. Введение национальных стандартов бухгалтерского учета еще более усугубило ситуацию, т.к. не учитывает существующего противоречия между потребностью налоговой системы в получении достоверной информации, что используется с фискальной целью, и потребностью собственника, основная цель которого — получение прибыли.

Рассмотрим основные расхождения в бухгалтерском и налоговом учете основных средств. Во-первых, налоговый учет предлагает три группы основных средств, а бухгалтерский — 16 групп.

Во-вторых, в бухгалтерском учете предприятие признает доход в сумме амортизационной стоимости бесплатно полученного актива. В налоговом учете стоимость бесплатно полученного объекта увеличивает валовый доход, а значит и налогооблагаемую прибыль.

В-третьих, затраты, связанные с ремонтом основных средств, относятся на валовые расходы лишь в рамках лимита, который не превышает 5 % совокупной балансовой (остаточной) стоимости группы основных средств на начало отчетного периода. Другая часть затрат увеличивает балансовую стоимость соответствующей группы основных средств. В то же время в соответствии с П(С)БУ 7 “Основные средства”, увеличивать первоначальную стоимость основного средства на стоимость ремонта можно в том случае, если этот ремонт (модернизация, модификация, достройка, реконструкция) обусловлен увеличением экономических выгод от использования этого основного средства. Расходы, связанные с капитальным и текущим ремонтом основных средств, которые осуществляются для поддержания объекта в рабочем состоянии по бухгалтерскому учету будут включены в расходы, а по налоговому учету (по налогу с прибыли) — на увеличение стоимости основного средства.

В-четвертых, существенная разница прослеживается в сроках и способах начисления амортизации по бухгалтерскому и налоговому учету. По бухгалтерскому учету срок на-

числения амортизации — месяц, а начисляется начиная со следующего за месяцем, в котором объект стал пригодным для полезного использования. По налоговому учету срок начисления амортизации — квартал, начисление начинается со следующего после введения в эксплуатацию объекта квартала. Таким образом, основное средство, введенное в эксплуатацию в начале года, в конце первого квартала будет иметь по бухгалтерскому учету остаточную стоимость, которая отличается от остаточной стоимости для целей налогового учета на сумму амортизационных отчислений, за первые три месяца эксплуатации.

Исходя из вышесказанного, в новом Налоговом кодексе Украины есть смысл предусмотреть возможность сближения налогового и бухгалтерского учета основных средств.

В украинской системе бухгалтерского учета особый порядок приобретения основных средств. Для этого используются транзитные счета 152—153 “Приобретение основных средств и других необоротных активов”. На этих счетах учитываются все инвестиции в необоротные активы по первоначальной стоимости перед введением их в эксплуатацию. В международной практике все основные средства учитываются по фактической стоимости сразу на счет “Основные средства”. При этом при приобретении основных средств дебетуется счет “Основные средства”, а не счет “Капитальные инвестиции”. Согласно п. 8 П(С)БУ 7 “Основные средства” первоначальная стоимость приобретенных за денежные средства объектов основных средств, состоит из таких затрат:

- 1) сумм, которые выплачиваются поставщику;
- 2) регистрационных сборов, государственной пошлины, сумм ввозимой пошлины;
- 3) сумм косвенных налогов;
- 4) расходов на страхование рисков доставки;
- 5) расходов на установку и монтаж;
- 6) других расходов, связанных с приведением основного средства в пригодное для использования состояние.

Если справедливая стоимость основных средств отличается от остаточной больше, чем на 10 %, необходима переоценка основных средств, причем всех объектов группы (однотипных по техническим характеристикам).

Индекс переоценки = Справедливая стоимость / Остаточная стоимость.

Если индекс переоценки больше 1, то необходима доценка основных средств; если меньше 1 — уценка.

Переоцененная стоимость = Первоначальная стоимость × Индекс переоценки.

Пример: Первоначальная стоимость — 150 000 грн., сумма износа — 40 000 грн., справедливая стоимость 66 000 грн. Рассчитать сумму переоценки.

Т а б л и ц а. Расчет суммы переоценки

Показатель	Значение	Расчет показателя
1. Первоначальная стоимость	150 000	-----
2. Сумма износа	40 000	-----
3. Справедливая стоимость	66 000	-----
4. Индекс переоценки	0,6	$0,6 = 66\,000 / (150\,000 - 40\,000)$
5. Переоцененная первоначальная стоимость	90 000	$90\,000 = 150\,000 \times 0,6$
6. Переоцененная сумма износа	24 000	$24\,000 = 40\,000 \times 0,6$
7. Переоцененная остаточная стоимость	66 000	$66\,000 = 90\,000 - 24\,000$
8. Сумма уценки первоначальной стоимости	60 000	$60\,000 = 150\,000 - 90\,000$
9. Сумма уценки износа	16 000	$16\,000 = 40\,000 - 24\,000$
10. Сумма уценки остаточной стоимости	44 000	$44\,000 = 60\,000 - 16\,000$

Сумма дооценки остаточной стоимости включается в состав дополнительного капитала, а сумма уценки — на расходы периода. В дальнейшем сумма дооценки на сумму ранее проведенной уценки относится на доход предприятия.

Существует масса вопросов, касающихся выбытия, ликвидации, аренды, амортизации, ремонта основных средств, которые невозможно рассмотреть в рамках одной статьи, но которые требуют к себе пристального внимания со стороны научной общественности и станут предметом будущих исследований автора.