

УДК 657.633:656.2

О. А. ТОПОРКОВА^{1*}, Л. Ф. ЯЦКО¹

¹Каф. «Облік, аудит та інтелектуальна власність», Дніпропетровський національний університет залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна, вул. Лазаряна, 2, Дніпропетровськ, Україна, 49010

ОРГАНІЗАЦІЯ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ЗАЛІЗНИЧНОМУ ТРАНСПОРТІ

Розглянуті основні напрями організації контролю основних засобів. Запропонована послідовність перевірки первинної документації відповідно до видів операцій, що здійснюються з основними засобами.

Ключові слова: основні засоби; контроль; документальна перевірка; первинна документація

Вступ

Досягнення стратегічних і тактичних цілей залізничного транспорту, його подальший розвиток та конкурентоспроможність на ринку транспортних послуг значною мірою залежить від матеріально-технічної бази, складовою якої є основні засоби. Основні засоби на залізничному транспорті різноманітні за структурою, призначенням, приналежністю певним підприємствам або структурним підрозділам. Вони потребують постійного обслуговування відповідно до Правил технічної експлуатації. Для утримання рухомого складу, колії та інших об'єктів інфраструктури у справному стані необхідно здійснювати поточний та капітальний ремонт та інші поліпшення основних засобів.

Постановка задачі

Питанням організації обліку і контролю різних напрямів діяльності присвячено багато наукових праць вітчизняних вчених. Стосовно основних засобів сучасні дослідження спрямовані на впорядкування бухгалтерського та податкового аспектів їх обліку [1; 6; 7] відповідно до вимог Податкового Кодексу України (ПКУ) [4]. На врахування специфіки діяльності залізничного транспорту України та його розгалуженості за видами господарств і, відповідно, наявних основних засобів спрямовані останні дисертаційні дослідження [2].

Дискусійним залишається питання уніфікації процесу документального контролю за напрямками діяльності. Отже, основною метою статті є систематизація операцій з основними

засобами та формування послідовності перевірки первинної документації стосовно основних засобів.

Результати

Основні засоби залізничного транспорту загального користування – це частина його майна, а саме: об'єкти інфраструктури, що належать Державній адміністрації залізничного транспорту України, підприємствам, установам та організаціям залізничного транспорту загального користування, зокрема будівлі, споруди, об'єкти незавершеного будівництва, об'єкти соціальної сфери, транспортні засоби, обладнання, устаткування [5].

Специфіка залізничного транспорту вимагає створення власного порядку організації обліку та контролю основних засобів. Спираючись на [3, с. 10], концепція контролю основних засобів передбачає дотримання таких умов:

– підприємство бере на себе ризики, пов'язані з використанням об'єкта, що можуть відрізнятися залежно від способу надходження і призначення основних засобів;

- об'єкт, який використовується у господарській діяльності, приносить економічну вигоду;

- підприємство обмежує доступ інших осіб до одержання економічних вигід від використання певного об'єкта.

Оперативність і об'єктивність облікового процесу пов'язана з порядком документування господарських операцій. Відповідна документація є, в свою чергу, джерелом інформації під час організації контролю. Предметом контролю основних засобів на залізничному транспорті є

господарські операції, пов'язані з їх наявністю, рухом і використанням, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємств (структурних підрозділів) і за їх межами.

Під час здійснення контролю основних засобів на залізничному транспорті перевіряється, чи створена на підприємстві (структурному підрозділі), згідно з другим розділом Облікової політики Державної адміністрації залізничного транспорту України, за наказом керівника постійно діюча комісія з організації обліку необоротних активів. Основні функції такої комісії полягають у такому:

- контроль наявності, складу, використання основних засобів та проведення їх інвентаризації;
- контроль списання основних засобів (безпосередній огляд при їх виведенні з експлуатації);
- контроль за відповідністю залишкової вартості об'єктів основних засобів їх справедливій вартості;

– підготовча робота щодо проведення оцінки (переоцінки) основних засобів;

– формування пропозицій щодо поліпшення основних засобів;

– обґрунтування пропозицій щодо ремонту і експлуатації основних засобів;

– визначення шифрів для нарахування амортизації відповідно до термінів корисного використання основних засобів.

На підготовчому етапі перевірки, при загальному ознайомленні з підконтрольним об'єктом, необхідно з'ясувати склад основних засобів, їх види, рівень забезпеченості підприємства (структурного підрозділу) основними засобами, ступінь їх зносу, місцезнаходження, матеріальну відповідальність за них, їхні техніко-експлуатаційні характеристики, а також види операцій, що здійснюються з основними засобами.

Згідно з ПКУ операції з основними засобами поділяються на операції з придбання основних засобів, введення в експлуатацію та виведення з експлуатації (рис. 1).

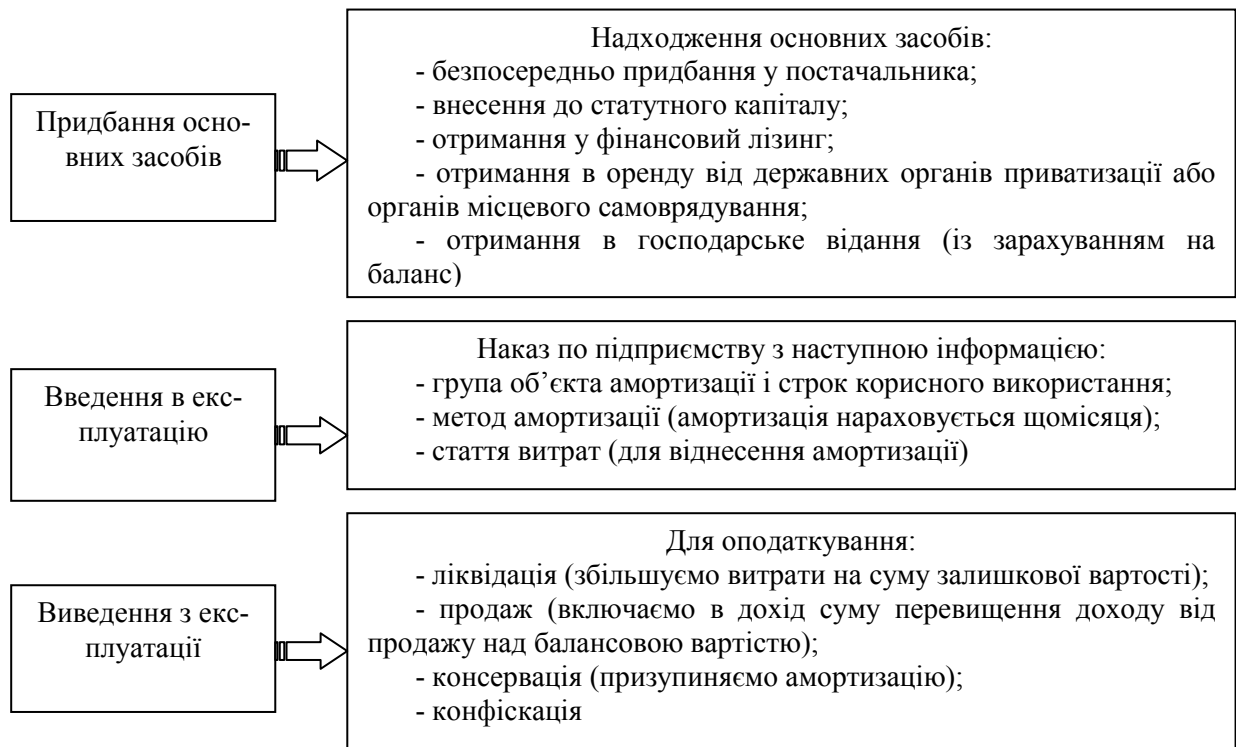


Рис. 1. Види операцій з основними засобами згідно з ПКУ

Якщо об'єкт основних засобів включений до статутного капіталу підприємства, то його первісною вартістю визнається вартість, погодже-

на засновниками підприємства (не вища звичайної ціни).

Якщо об'єкт основних засобів отримано в обмін, то його первісна вартість дорівнює вартості переданого об'єкта, яка амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації (не вище звичайної ціни об'єкта, отриманого в обмін) (ст. 146.9-146.10 Податкового Кодексу).

Введення в експлуатацію об'єкта основних засобів супроводжується виданням відповідного Наказу по підприємству, який має містити:

1. Групу об'єкта амортизації і строк корисного використання.
2. Метод амортизації.
3. Статтю витрат.

Амортизація нараховується щомісяця, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію.

Методи амортизації в податковому обліку майже повністю повторюють методи амортизації бухгалтерського обліку: прямолінійного; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивного; виробничого.

Є певні особливості застосування відповідних методів:

- Метод прискореного зменшення залишкової вартості – групи 4, 5.
- Прямолінійний або виробничий метод – групи 9, 12, 14, 15.
- 50/50, 100 % – малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди.
- Амортизація не нараховується – групи 1, 13.

Суми амортизаційних відрахувань не підлягають вилученню до бюджету, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків та зборів.

Згідно з Обліковою політикою державної адміністрації залізничного транспорту України – на підприємствах (структурних підрозділах) залізничного транспорту використовується прямолінійний метод.

Відображення статті витрат в Наказі про введення об'єкта основного засобу в експлуатацію обумовлене необхідністю заповнення в Податковій декларації з податку на прибуток підприємства Додатку АМ. В цьому додатку потрібно за кожною групою амортизації відобразити:

- балансову вартість групи;
- загальну суму нарахованої амортизації;
- амортизацію в розрізі віднесення на певний вид витрат (колонки 6–10).

Метою контролю правильності віднесення активів суб'єкта господарювання до основних засобів і наявності прийнятих до обліку об'єктів основних засобів є підтвердження реальності статей балансу на підставі перевірки:

- прийнятого на підприємстві порядку проведення інвентаризації та її результатів;
- первинних бухгалтерських документів;
- даних бухгалтерського обліку за об'єктами основних засобів.

Під час здійснення перевірки стану обліку основних засобів необхідно переконатися в правильності організації аналітичного обліку: з'ясувати, чи всі основні засоби закріплені за матеріально-відповідальними особами, чи правильно проведена остання інвентаризація, які її результати та чи відображені відхилення в обліку, проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і технічний стан основних засобів (рис. 2).

Основні засоби на підприємствах залізничного транспорту обліковуються за місцем їхнього зберігання (місцезнаходженням) і за інвентарними об'єктами.

Під час контролю використання основних засобів перевіряється правильність: нарахування амортизації; переоцінки; відображення в обліку ремонту, модернізації, реконструкції та інших видів поліпшення.

Ремонтом називають витрати платника податку, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та отримання первісно визначеної суми майбутньої економічної вигоди від його використання. До поліпшення відносять витрати платника податку, що повинні приводити до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів [4].

Виходячи з того, що в податковому обліку і декларації суми закінчених ремонтів та поліпшення у межах 10 % ліміту відображаються в складі інших витрат, зокрема у витратах на утримання основних засобів загальнопромислового, адміністративного і збутового призначення, інформація щодо сум витрат на ремонт та поліпшення основних засобів відображається також у Додатку АМ до Декларації з податку на прибуток підприємств. Зокрема необхідно відобразити: балансову вартість основних засобів, суму ліміту поліпшення, фактичні обсяги поліпшення, суми, що відносяться на витрати

звітного періоду, в тому числі окремо за кожним видом витрат (за винятком собівартості).

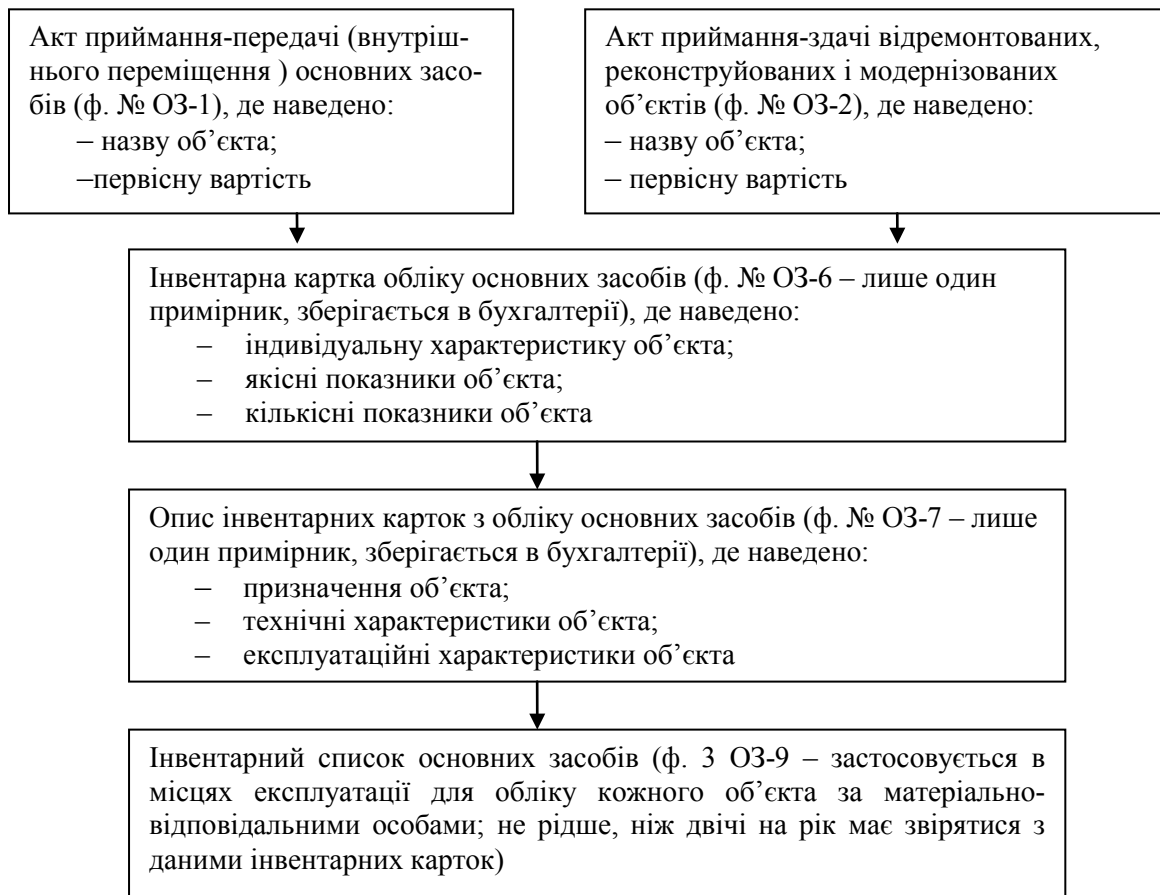


Рис. 2. Послідовність перевірки первинної документації в ході контролю збереження і технічного стану основних засобів

Документальну перевірку на підприємствах (структурних підрозділах) залізничного транспорту відображення в обліку ремонту, модернізації, реконструкції та інших видів поліпшення починають з перевірки правильності складання планів ремонтів і кошторисно-технічної документації (рис. 3).

При цьому необхідно перевірити правильність складання плану, що формується за видами основних засобів, які підлягають ремонту, в грошовому вимірі, виходячи із системи планово-попереджувальних ремонтів, розробленої на підприємстві з урахуванням технічних характеристик основних засобів, умов їх експлуатації та інших причин. План ремонту й система планово-попереджувального ремонту повинні бути затверджені керівником підприємства.

Фактичну вартість ремонту (незалежно від способу його виконання) визначають за даними бухгалтерського обліку та відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних із виконанням того чи іншого виду ремонту залежно від приналежності основних засобів до певних господарств залізниць. По кожному об'єкту, що підлягає ремонту, обов'язково зазначається його номер.

Якщо ремонт основних засобів виконують підрядним способом, то варто перевірити наявність договору, правильність його складання і своєчасність розрахунків. При цьому звертається увага на те, щоб не були сплачені рахунки за роботи, які фактично не виконувались, або за роботи, які відносяться до капітальних вкладень.



Рис. 3. Послідовність перевірки первинної документації в ході контролю ремонту об'єктів основних засобів

Строки виконання робіт з капітального ремонту, своєчасність кінцевого розрахунку, кошторисна вартість фактично виконаного обсягу робіт і фактична вартість капітального ремонту визначаються за актами приймання-передачі відремонтованих об'єктів.

Також необхідно вибірково перевірити відповідність виконаних робіт і повноту відображення витрат за окремими об'єктами. Підставою служать первинні документи, які відкриваються виконавцем ремонту на кожен об'єкт, що ремонтується, а також картка аналітичного обліку витрат із певного виду ремонту об'єкта основних засобів. Позначки про виконання ремонтних робіт повинні бути зазначені у інвентарній карточці об'єкта. Проведення ремонтів

певних об'єктів основних засобів регламентується відповідними галузевими інструкціями.

Усі розглянуті напрями контролю основних засобів залізничного транспорту тісно пов'язані між собою, і вимагають комплексного підходу до здійснення контрольних заходів. Отже, проведення внутрішнього аудиту основних засобів на належному рівні сприяє виявленню внутрішніх резервів діяльності підприємств залізничного транспорту, які можуть бути використані для стабілізації та підвищення ефективності діяльності структурних підрозділів як у поточному періоді, так і на перспективу.

Спираючись на [2, с. 7], головними резервами підвищення ефективності відтворювальних процесів залізниць виступають фактори, перш

за все, внутрішнього потенціалу підприємств. Це передбачає удосконалення організаційно-економічних чинників, підходів і механізмів ефективного використання й оновлення виробничих засобів залізничного транспорту.

Висновки

1. Всі процедури документального контролю основних засобів необхідно здійснювати з урахуванням специфіки діяльності кожного господарства або підприємства (структурного підрозділу) залізничного транспорту. Також важливим моментом є врахування чинників, що визначають основні принципи і особливості формування витрат за типовими операціями з основними засобами. Така методика дозволить виключити вірогідність виникнення помилкового підходу при здійсненні контролю як на стадії трактування законодавства, так і на стадії визначення контрольних процедур, їх послідовності, а також визначення і оцінки отриманих результатів.

2. Економічна оцінка господарських операцій з управління основними засобами пов'язана з певними труднощами. Загальним її критерієм є відповідність окремих господарських операцій кінцевій меті діяльності підприємств залізничного транспорту при дотриманні законності, яка в сучасних умовах є недостатньою і повинна бути доповнена конкретнішими приватними критеріями доцільності і ефективності всіх елементів господарювання. Економічна оцінка повинна передбачати типізацію операцій щодо управління основними засобами на залізничному транспорті з подальшим моделюванням і встановленням такої типізації для кожної моделі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Борисюк, О. Бухгалтерський облік основних засобів в умовах реформування податкового законодавства / О. Борисюк // Вісн. Київ. нац. ун-ту імені Тараса Шевченка. – 2011. - № 130. – С. 47–50.
2. Демченко, М. А. Організаційно-економічні аспекти відтворення основних засобів колійного господарства залізниць: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» / М. А. Демченко. – К., 2011. – 20 с.
3. Наумчук, О. А. Основні засоби: методика обліку і формування облікової політики: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. А. Наумчук. – Л., 2005. – 20 с.
4. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]: Закон від 02.12.2010 р. № 2755-VI (станом на 04.08.2013 р.) – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Про особливості утворення публічного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування [Електронний ресурс]: Закон України від 23.02.2012 р. № 4442-VI. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4442-17>
6. Самбурська, Н. І. Витрати на ремонт і поліпшення основних засобів підприємств: аспекти обліку та оподаткування / Н. І. Самбурська // Наук. вісн. Нац. ун-ту ДПС України (економіка, право). – 2011. – № 3(54). – С. 124–130.
7. Толстих, М. А. Організаційно-методологічні аспекти обліку витрат на ремонт основних засобів відповідно до вимог податкового кодексу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ir.kneu.kiev.ua:8080/bitstream/2010/1207/1/Tolstyh.pdf>
8. Цветов, Ю. М. Облікова політика державної адміністрації залізничного транспорту України і забезпечення передумов раціональної організації бухгалтерського обліку основних засобів на підприємствах залізничного транспорту / Ю. М. Цветов, Г. І. Поберезька // Зб. наук. пр. ДЕТУТ. Сер. «Економіка і управління». – 2011. – Вип. 18, ч. 1. – С. 125–138.

Е. А. ТОПОРКОВА^{1*}, Л. Ф. ЯЦКО¹

¹Каф. «Учет, аудит и интеллектуальная собственность», Днепропетровский национальный университет железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна, ул. Лазаряна, 2, Днепропетровск, Украина, 49010

ОРГАНИЗАЦИЯ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО КОНТРОЛЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ

Рассмотрены основные направления организации контроля основных средств. Предложена последовательность осуществления проверки первичной документации в соответствии с видами операций, осуществляемыми с основными средствами.

Ключевые слова: основные средства; контроль; документальная проверка; первичная документация

О. А. ТОПОРКОВА^{1*}, L. F. YATSKO¹

¹Department «Accounting, Auditing, and intellectual property», Dnepropetrovsk National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan, Lazaryan Str., 2, Dnepropetrovsk, Ukraine, 49010

THE ORGANIZATION OF DOCUMENTARY CONTROL OF THE CAPITAL ASSETS AT THE RAILWAY TRANSPORT

The main directions the organization control of the capital assets are certain. Consistency verification of the basic documentation according to the types of the operations with capital assets is proposed.

Keywords: capital assets; control; documentary verification; basic documentation

Надійшла до редколегії 10.09.2013.

Прийнята до друку 25.10.2013.