

3. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс] : [від 02.12.10 р., № 2755-VI] // Відомості Верховної Ради України. – 2010 р. № 48–50 – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua/>>.

4. Загальні вимоги до фінансової звітності [Електронний ресурс] : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 (зі змінами і доп.)]. – Режим доступу : <<http://liga.net.ua/>>.

5. Оренда [Електронний ресурс] : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 (зі змінами і доп.)]. – Режим доступу : <<http://liga.net.ua/>>.

6. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність [Електронний ресурс] : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 14.08.06 р. № 857 (зі змінами і доп.)]. – Режим доступу : <<http://liga.net.ua/>>.

7. Зменшення корисності активів [Електронний ресурс] : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.12.06 р. № 1176 (зі змінами і доп.)]. – Режим доступу : <<http://liga.net.ua/>>.

8. Інвестиційна нерухомість [Електронний ресурс] : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 05.03.08 р. № 453 (зі змінами і доп.)]. – Режим доступу : <<http://liga.net.ua/>>.

9. Основні засоби [Електронний ресурс] : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 (зі змінами і доп.)]. – Режим доступу : <<http://liga.net.ua/>>.

Отримано 30.03.2011. ХДУХТ, Харків.

© Г.С. Дергільова, 2011.

УДК 336.225.6

К.Я. Єрохін, канд. екон. наук (*УДУФМТ, Київ*)

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ПОДАТКОВОМУ КОДЕКСІ: НАБЛИЖЕННЯ ДО БУХГАЛТЕРСЬКИХ ПРИНЦИПІВ

Розкрито концептуальні основи нових правил нарахування амортизації основних засобів, затверджені Податковим кодексом, проведено аналіз змін та порівняння з існуючими правилами відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку.

Раскрыты концептуальные основы новых правил начисления амортизации основных средств, утвержденных Налоговым кодексом, проведены анализ изменений и сравнение с существующими правилами в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета.

It is clear up conceptual bases of new rules fixed assets depreciation accruals on the basis of Tax codex, analyze of changes and compare it with existing rules of national accounting standards.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Загальновідомо, що в Україні існують різні правила для обчислення амортизації для цілей бухгалтерського обліку та для оподаткування, зумовлені тим, що податковий та бухгалтерський облік регулюються різними нормативними базами. Утім, з прийняттям Податкового кодексу [1], зміни, крім іншого, відбулися і в порядку нарахування амортизації з метою зменшення бази оподаткування прибутку підприємств. Аналіз нових правил, порівняння їх з бухгалтерськими правилами потребують глибокого вивчення проблеми змін у нарахуванні амортизації та зумовили вибір теми публікації

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліку основних засобів у цілому та зокрема процесу амортизації присвячено досить багато підручників, книг, статей. В Україні такі проблеми розглядають Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Ткаченко, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, протиріччя між податковим та бухгалтерським обліком основних засобів описані в роботі М.В. Романюка, облік основних засобів за кордоном розглядали Ж.А. Йовбак, Х. Андерсон, Б. Нідлз та ін.

Мета та завдання статті. У статті розкриваються нові правила та умови нарахування амортизації для цілей оподаткування, проведено порівняння з існуючими правилами в обліку, надано практичні поради щодо інтеграції облікових процесів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Амортизація основних засобів – процес (операція), який не видно неозброєним оком, оскільки він відбувається виключно в обліку, не змінюючи фактичного стану об'єктів основних засобів. Але він дозволяє статистично визначити, як часто і в якому обсязі потрібно поновлювати, замінити чи ремонтувати такі об'єкти. Крім того, завдяки амортизації частину вартості основних засобів можна включити до собівартості виготовленої продукції чи наданих послуг.

Різні нормативні бази для оподаткування та бухгалтерського обліку створили в Україні паралельні системи для обчислення амортизації для цілей бухгалтерського обліку та для оподаткування. Податкова амортизація за правилами ст. 8 Закону про податок на прибуток [2], визначається шляхом застосування норм амортизації, визначених п. 8.6 ст. 8 Закону, до балансової вартості окремих груп основних фондів (усі виробничі основні фонди з метою оподаткування поділяються на 4 групи) на початок такого розрахункового кварталу.

Нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку відбувається відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [3], при цьому амортизація може нараховуватися одним з п'яти запропонованих методів, крім цього на суму амортизаційних відрахувань впливають строк експлуатації та ліквідаційна вартість об'єкта. Бухгалтерську амортизацію нараховують щомісяця, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і закінчуючи місяцем, наступним після його зупинення.

Що стосується спроб спростити та скоротити обсяг облікової роботи щодо нарахування амортизації, то національним стандартом (п. 26) передбачено, що підприємства можуть застосовувати норми і методи нарахування амортизації, передбачені податковим законодавством. Звучить це, звісно, привабливо, адже така можливість позбавила б бухгалтера від подвійного обліку основних засобів. Та, на жаль, це можливо лише тоді, коли виконуються такі умови а, саме:

– на підприємстві всі об'єкти основних засобів належать до виробничих (нагадаємо, відповідно до пп. 8.1.4 Закону про податок на прибуток витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення не виробничих фондів не підлягають амортизації, у той час як у бухгалтерському обліку амортизуються всі основні засоби);

– ремонт та інші поліпшення основних засобів не проводяться (відповідно до пп. 8.7.1 Закону про податок на прибуток суми поліпшень у межах 10% вартості групи не включаються до валових витрат, у той час як у бухобліку такі суми відповідно до п. 14 П(С)БО 7 підлягають амортизації);

– на підприємстві не відбувається вибуття об'єктів основних засобів 2–4 груп (ця умова пов'язана з особливими правилами зміни балансової вартості зазначених груп у податковому обліку відповідно до пп. 8.4.4 Закону про податок на прибуток);

– на підприємстві відсутнє безоплатне одержання основних засобів (безоплатно отримані основні засоби не належать до основних засобів і не підлягають податковій амортизації відповідно до ст. 8 Закону про податок на прибуток, але при цьому оприбутковуються в бухгалтерському обліку за справедливою вартістю відповідно до п. 10 П(С)БО 7);

– на підприємстві не проводиться переоцінка основних засобів відповідно до п. 16 П(С)БО 7, оскільки вона не відображається в податковому обліку;

– на підприємстві не проводиться індексація балансової вартості основних фондів відповідно до пп. 8.3.3 Закону про прибуток, оскільки в бухгалтерському обліку вона не відображається.

Якщо перелічені умови не виконуються, нарахування амортизації за нормами, встановленими податковим законодавством, не дасть бажаного результату. Це пов'язано з тим, що вартість, що амортизується, отримана за даними бухгалтерського обліку, і база амортизації, за даними податкового обліку, відрізняться.

Ще однією проблемою є *частота обчислення амортизації та її база*. Як відомо, у податковому обліку амортизація обчислюється раз на квартал у відсотках до вартості груп на початок такого кварталу (пп. 8.3.1 Закону про прибуток), а в бухгалтерському обліку – раз на місяць (п. 29 П(С)БО 7), тобто втричі частіше. Яку ж базу застосовувати для обчислення бухгалтерської амортизації за «податковим» методом – на початок кварталу чи на початок розрахункового місяця? Якщо на початок місяця, то сукупна сума зносу за три місяці одного кварталу в бухгалтерському обліку ніколи не збігатиметься із сумою в податковому обліку. На жаль, у методичних документах це питання досі не висвітлено, тому використання податкових норм амортизації в бухгалтерському обліку викликає багато запитань, відповіді на які поки що неможливо.

Але з прийняттям Податкового кодексу ситуація змінилася на краще: окрім іншого, зміни відбулися і в порядку нарахування амортизації з метою зменшення бази оподаткування прибутку підприємств (нагадаємо, розділ, що присвячено оподаткуванню прибутку, в тому числі і нові правила амортизації, вступить у дію з 2 кварталу 2011 року). Згідно зі ст. 145 основні засоби (а не фонди, як раніше) поділяються на 16 груп (раніше було 4), за кожною групою закріплені не чіткі норма амортизації, а мінімально допустимі строки корисного використання (встановлюються наказом по підприємству під час зарахування на баланс не менше мінімальних, наведених в ст. 145.1). Крім цього, з 2012 року буде підвищено вартість активів для їх віднесення до складу основних засобів – якщо в 2010 та 2011 це межа в 1000 грн, то з 2012 року – 2500 гривень.

Амортизація за новими правилами нараховується щомісячно, а не щоквартально (ст. 146.3), нараховують амортизацію за кожним об'єктом, а не за групами. Під час обчислення податку амортизаційні відрахування, як і в бухгалтерському обліку, входять до складу витрат, а розмір амортизації розраховуватиметься за одним з п'яти запропонованих методів (ст. 145.1.5), аналогічних методам бухгалтерського обліку.

Отже, за новими правилами сума податкової амортизації в цілому зможе відповідати умовам обчислення амортизації бухгалтерської, в тому числі і за прямолінійним методом нарахування.

Для наочності наведемо існуючі бухгалтерські та податкові правила нарахування амортизації у вигляді таблиці.

Таблиця – Відмінності в нарахуванні амортизації

№ з/п	Критерій	П(С)БО 7	Закон про прибуток	Податковий Кодекс
1	Наявність груп	За однорідними ознаками для групування в обліку	4 групи згідно з визначеними ознаками	16 груп згідно з визначеними ознаками
2	Періодичність нарахування	Щомісяця	Щокварталу	Щомісяця
3	Методи нарахування	Один з 5	За формулою у % до вартості груп	Один з 5
4	Критерій віднесення до основних засобів	Вартість встановлюється підприємством та строк використання більше 1 року	Вартість більше 1 тис. грн та строк використання більше 1 року	З 2012 року – вартість більше 2,5 тис. грн та строк використання більше 1 року
5	Ліквідаційна вартість	Встановлюється підприємством	Відсутня	Відсутня
6	Строк амортизації об'єкта	Встановлюється підприємством	Окремо не встановлено	Наведено мінімально допустимі строки

Висновки. Як видно з наведеного вище, зміни податкового законодавства щодо нарахування амортизації основних засобів з метою оподаткування дозволяють поєднати бухгалтерський та податковий облік (врахувавши особливості податкової амортизації шляхом внесення відповідних правил в облікову політику підприємства для створення ідентичних умов у бухгалтерському обліку). Таким чином може бути досягнута часткова інтеграція облікових процесів для цілей управлінського та податкового обліку, що зменшить можливість помилок, підвищить оперативність та правильність обліку, скоротить час обробки інформації та надання її для прийняття рішень та заповнення звітності.

Список літератури

1. Податковий кодекс [Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI] : [Текст] // Голос України. – 2010. – № 229–230.

2. Закон про прибуток підприємств [Закон «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 № 334/94-ВР] : [Текст] // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 4. – С. 51.

3. П(С)БО 7 [Наказ Міністерства України “Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" від 27.04.2000 № 92] [Текст] // Офіційний вісник України. – 2000. – № 21. – С. 99.

Отримано 30.03.2011. ХДУХТ, Харків.

© К.Я. Єрохін, 2011.

УДК 651.345.78

І.В. Нестеренко, канд. екон. наук (ХДУХТ, Харків)

Г.М. Фадєєва, канд. екон. наук (ХТЕІ КНТЕУ, Харків)

Я.І. Федоровська, студ. (ХТЕІ КНТЕУ, Харків)

МОДЕЛЬ УПРАВЛІННЯ НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Досліджено тенденції та закономірності розвитку управління необоротними активами бюджетних установ з використанням економіко-математичного апарату моделювання. Розроблено оптимізаційну модель управління необоротними активами з метою одержання максимальної вигоди.

Исследованы тенденции и закономерности развития управления необоротными активами бюджетных учреждений с использованием экономико-математического аппарата моделирования. Разработана оптимизационная модель управления необоротными активами с целью получения максимальной выгоды.

The article investigates the trends and patterns of development management of non-current assets of public institutions using economic-mathematical modeling of the device. Developed an optimization model for managing intangible assets in order to obtain maximum benefit.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Соціальний аспект національної економіки України забезпечується бюджетними установами шляхом виконання суспільних функцій з метою підвищення рівня життя та добробуту населення. За таких умов управління бюджетною сферою потребує нової моделі раціональної управлінської системи, а формування достовірної аналітичної інформації стає стратегічним завданням її побудови.

Дослідження особливостей діяльності бюджетних установ дозволило зробити висновок про те, що вони не виробляють матеріального продукту, не створюють нової вартості. Заклади невиробничої