

ідея даного методу калькулювання полягає в тому, що всі витрати потрібно виділяти на конкретні операції, які поглинають ресурси, а не на організаційні або бюджетні підрозділи.

Висновки. Таким чином, торговельні підприємства повинні мати не тільки самостійний організаційний відділ логістики, основним завданням якого є мінімізація витрат на всьому процесі товароруку - від первинного джерела до кінцевого споживача, але й логістичну систему обліку витрат за функціями, яка дозволить підвищити аналітичність інформації в розрізі як товарних груп, так і осіб, що приймають управлінські рішення з метою подальшого розвитку діяльності суб'єкта господарювання в конкурентному середовищі.

Список літератури

1. Богач, А. Г. Організація обліку логістичних витрат [Текст] / А. Г. Богач // Наукові записки : зб. наук. праць. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – Вип. 15. – С. 273–276.
2. Богач, А. Г. Управлінський облік і аналіз операцій логістичних систем у промисловому виробництві [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / А. Г. Богач – Т., 2006. — 24 с.
3. Загородній, А. Г. Аутсорсінг та його вплив на витрати підприємства [Текст] / А. Г. Загородній, Г. О. Партин // Фінанси України. – 2009. – № 9. – С. 87–97.
4. Крикавський, Є. Комерційна логістика [Текст] : навч. посібник / Є. Крикавський. – Київ, 2006. – 360 с.
5. Окландер, М. А. Логістика [Текст] : підручник / М. А. Окландер. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 346 с.
6. Пономарьова, Ю. В. Логістика [Текст] : навч. посібник / Ю. В. Пономарьова. – Київ : Центр навчальної літератури, 2003. – 192 с.

Отримано 30.03.2011. ХДУХТ, Харків.

© Л.О. Кирильєва, І.Б. Чернікова, Д.Д. Кирильєва, 2011.

УДК 336.717.6:658.27

Г.С. Дергільова, канд. екон. наук

ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

Висвітлено особливості організації фінансового та податкового обліку основних засобів згідно з вимогами П(С)БО та Податкового кодексу України.

Рассмотрены особенности организации финансового и налогового учета основных средств в соответствии с требованиями П(С)БУ и Налогового кодекса Украины.

Reflected particular financial and tax accounting of fixed assets in accordance with the requirements standards accounting and the tax code of Ukraine.

Постановка проблеми у загальному вигляді. За теперішнього часу діє низка нормативно-законодавчих актів, що регламентують фінансовий облік основних засобів, це насамперед: П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», наказом № 353 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-законодавчих актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 05.03.2008 р., наказом № 498 «Про затвердження змін до деяких методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку» від 31.03.2008 р. тощо [1–9].

Значні зміни в податковому обліку основних засобів відбулися із прийняттям Податкового Кодексу України [3].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням організації та методології обліку операцій з основними засобами присвячено низку наукових досліджень вітчизняних та закордонних учених: М.Т. Білухи, А.В. Белоусова, Ф.Ф. Бутиця, Я.А. Гончарук, А.П. Грінько, Н.Г. Горицької, В.П. Завгороднього, С.В. Іваненкова, Л.М. Котенко, Б.С. Кругляка, М.В. Кужельного, А.А. Мазараки, В.С. Рудницького, В.В. Сопка, Р. Томаса, Л.М. Янчевої та ін.

Вивчення наукових праць та практика господарської діяльності свідчить про те, що за теперішнього часу існує низка дискусійних питань щодо методики бухгалтерського та податкового обліку основних засобів, що підтверджує актуальність теми даної статті.

Метою та завданням статті є висвітлення змін, що відбулися в організації та методології обліку основних засобів із прийняттям Податкового кодексу України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облік основних засобів завжди залишався досить трудомісткою ділянкою обліку, через різноманітність операцій та значну кількість нормативно-законодавчих актів.

За теперішнього часу, фінансовий облік основних засобів регламентовано П(С)БО: 7, 14, 27, 28, 32; наказами № 353 та № 498 тощо. Податковий облік основних засобів докорінно змінив новий Податковий кодекс України.

Методологічні основи бухгалтерського обліку основних засобів регламентовано П(С)БО 7 «Основні засоби». Згідно із П(С)БО 7 «основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство тримає з метою

використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більш одного року (або операційного циклу, якщо від довше року)» [9].

У Податковому кодексі по-новому сформульовано визначення основних засобів: «основні засоби – це матеріальні активи, у т. ч. запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [3].

Термін "невиробничі основні засоби" означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Проаналізувавши ці визначення, можна дійти висновку, що як й до прийняття Податкового кодексу об'єктом бухгалтерського обліку є всі основні засоби підприємства, а податкового – лише їх виробнича частина.

У минулому залишився термін «основні фонди», що на наш погляд є цілком логічним.

Крім того, ми стикаємось із появою вартісного критерію у визначенні основних засобів згідно з новим Податковим кодексом. При цьому, слід додати, що саме з прийняттям у 2000 році П(С)БО у визначенні основних засобів зник вартісний критерій, оскільки значні інфляційні процеси, що відбувалися того часу в державі викликали необхідність постійного його перегляду. Залишається лише сподіватися на те, що у наш час постійний перегляд вартості основних засобів у їх визначенні буде зайвий.

Порядок формування первісної вартості основних засобів згідно з вимогами П(С)БО та Податкового кодексу України єдиний, але слід зазначити, що фінансові витрати не включаються до первісної вартості придбаних або самостійно виготовлених основних засобів, повністю або частково за рахунок запозичень, крім випадків, передбачених пп. 7.10.5 ст. 7 Податкового кодексу.

З метою бухгалтерського обліку основні засоби класифікують за групами згідно з субрахунками до рахунку 10 «Основні засоби» Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій:

- 100 “Інвестиційна нерухомість”;
- 101 “Земельні ділянки”;
- 102 “Капітальні витрати на поліпшення земель”;
- 103 “Будівлі та споруди”;
- 104 “Машини та обладнання”;
- 105 “Транспортні засоби”;
- 106 “Інструменти, прилади, інвентар”;
- 107 “Робочий та продуктивний скот”;
- 108 “Багаторічні насадження”;
- 109 “Інші основні засоби”.

У Податковому кодексі України запропонована нова класифікація основних засобів за групами, залежно від строків їх корисного використання (табл.).

Таке угруповання засобів виробництва, на наш погляд, є досить вдалим рішенням проблеми класифікації основних засобів, оскільки відсутня надмірна деталізація, вона майже збігається із класифікацією основних засобів із метою бухгалтерського обліку, і в той же час враховані особливості експлуатації основних засобів залежно від їх ролі в процесі виробництва. Крім того, таке угруповання дозволяє проводити аналіз забезпеченості та використання основних засобів.

Облік балансової вартості основних засобів кожної з груп ведеться за кожним з об'єктів, що входить до складу окремої групи, у тому числі вартість поліпшення основних засобів, отриманих безоплатно або в оперативний лізинг (оренду) як окремих об'єктів амортизації та в цілому за групою як сума балансової вартості окремих об'єктів такої групи.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, установленого платником податку, але не менше мінімально допустимого строку, встановленого п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу, помісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів у експлуатацію і зупиняється на період його реконструкції, модернізації, інших видів поліпшення та консервації.

Амортизаційні відрахування розрахункового кварталу за кожним об'єктом основних засобів визначаються як сума амортизаційних відрахувань за три місяці розрахункового кварталу, обчислених із застосуванням обраного платником податку методу нарахування

амортизації відповідно до встановлених строків корисного використання щодо кожної групи основних засобів.

Таблиця – Класифікація об’єктів основних засобів за групами залежно від мінімального допустимого строку корисного використання (експлуатації) об’єкта

Група залежно від мінімального строку корисного використання	Рік
1 – земельні ділянки	–
2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої	20 15 10
4 – машини та обладнання з них: ЕОМ, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн	5 2
5 – транспортні засоби	5
6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
7 – тварини	6
8 – багаторічні насадження	10
9 – інші основні засоби	12

Суми амортизаційних відрахувань не підлягають вилученню до бюджету, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків, зборів (обов'язкових платежів).

Нарахування амортизації здійснюється за методами: прямолінійним, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості (для об'єктів 4-5 груп), кумулятивним, виробничим. Для об'єктів групи 9 застосовують прямолінійний та виробничий методи. На об'єкти 1 групи амортизація не нараховується. Податковий метод амортизації скасовано.

Недоцільність податкового методу нарахуванням амортизації була очевидна: крайня нерівномірність при затяжному періоді аморти-

зації, призводила до неможливості накопичення і використання коштів на відтворення кожного конкретного об'єкта основних засобів, тому скасування податкового методу нарахуванням амортизації стало доцільним кроком.

Стосовно інших методів амортизації, слід зазначити, що вони вже давно застосовуються в бухгалтерському обліку, тобто відтепер бухгалтери мають можливість застосовувати єдині методи для амортизації основних засобів як у фінансовому, так і в податковому обліку.

Початок нарахування амортизації в податковому обліку відтепер, як і в фінансовому обліку, ведуть помісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів у експлуатацію.

Строк експлуатації основних засобів у фінансовому обліку визначається підприємством самостійно, у податковому обліку – залежить від строку корисного використання об'єкта, встановленого платником податку, але не менше встановленого мінімально допустимого строку. Отже, підприємствам доцільно буде встановлювати термін корисного використання об'єктів основних засобів керуючись ст. 14 Податкового кодексу України.

Залишилися незмінними норми податкового законодавства щодо віднесення суми витрат з ремонту та поліпшення об'єктів основних засобів, у тому числі орендованих, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, до витрат звітного податкового періоду, в якому вони були здійснені. У той час, як у бухгалтерському обліку відбувається віднесення всієї суми витрат на ремонт на витрати звітного періоду зі збільшенням первісної вартості об'єкта на суму витрат із його реконструкції, модернізації, модифікації та добудови.

Висновки. Підписаний наказом Президента України №2755-VI від 02.12.2010 р. Податковий Кодекс усунув деякі розбіжності між методикою фінансового та податкового обліку операцій з основними засобами, але не ліквідував їх остаточно.

Перспективами подальших досліджень у даному напрямку є розробка методичних рекомендацій щодо подальшого вдосконалення бухгалтерського та податкового обліку основних засобів.

Список літератури

1. Про затвердження змін до деяких методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]: наказ Мінфіну України від 31.03.08 р. № 498. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua/>>.
2. Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : наказ Мінфіну України від 05.03.08 р. № 353. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua/>>.

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.