

зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. наказом МФУ від 30.11.1999 р.: [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>

10.Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

11.П(С)БО 14 «Оренда» затверджено наказом МФУ від 28 липня 2000 р. № 181 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>

12.П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів" затверджено наказом МФУ від 24 грудня 2004 р. N 817. зі змінами та доповненнями - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>

13.П(С)БО 31 «Фінансові витрати» затв. наказом МФУ від 28 квітня 2006 р. N 415. зі змінами та доповненнями - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>

14.П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» затв. наказом МФУ від 2 липня 2007 р. № 779. зі змінами та доповненнями - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>

15.Щирська О. В. Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами діяльності)» [Електронний ресурс] / Щирська О. В.; Національна академія статистики, обліку та аудиту. – Київ, 2013. – 20 с. – Режим доступу: <http://mydisser.com/ua/catalog/view/14010.html>.

## **1.6. Особливості нарахування амортизації основних засобів в контексті законодавчих змін**

Основою реформування податкової системи України має бути визнання того факту, що в цілому податкова система України вже склалася, і попри всі свої недоліки, не повинна розглядатись як така, що має підлягати значному реформуванню. Тобто створення нової законодавчої бази у сфері оподаткування повинно відповідати традиціям

існуючої податкової системи. Також за проблему вважалися значні відмінності між бухгалтерським та податковим обліком. Бухгалтерський облік основних засобів ведеться згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [5], а податковий облік основних засобів до 01.01.2011 року вівся згідно з основним нормативним документом: Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2], а з 01.01.2011 року основні методи і прийоми податкового обліку та амортизації помінялися у зв'язку з впровадженням Податкового кодексу України [1]. Варто зазначити, що впровадження Податкового кодексу України наблизили облік та нарахування податкової амортизації до бухгалтерського.

Амортизація завжди була дискусійною темою і її дослідження ніколи не втрачало актуальності. Проблематику сутності та реформування амортизаційної політики підприємств відображено в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, серед них: А. Армуцці, Л. Бабич, Н. Бабяк, В. Баранов, П. Тютюнник, В. Бойко, М. Борисенко, В. Будавей, Ф. Бутинець, М. Ван-Бред, В. Козак, О. Гненний, М. Крупка, Л. Лозовський, П. Павлов, Д. Палтерович, М. Пушкар, Ю. Стадницький, А. Чухно, С. Шульман, І. Назарбаєва. Зокрема, І. Назарбаєва доводила, що зміну ролі та місця амортизації у податковому обліку можна відносити до числа найбільш важливих змін податкового законодавства; Гненний О.М. досліджував методи оцінки майна та майнового права в Україні; Тютюнник П.С. досліджував взаємозв'язок фінансового і податкового обліку з метою їх поєднання при обліку витрат на ремонти, модернізацію та реконструкцію основних засобів. Не зважаючи на значну кількість праць щодо амортизаційної політики підприємств, прийняття у 2010 р. Податкового кодексу України зумовило необхідність ґрунтовно опрацювати новаторства, що стосуються амортизації.

Метою дослідження є висвітлення порядку визначення та нарахування амортизації у контексті Податкового кодексу [1], який зазнав істотних змін. Реалізація мети статті зумовила необхідність вирішення деяких завдань: проаналізувати статті Податкового кодексу України стосовно класифікації основних засобів та методів нарахування амортизації, а також

намітити положення податкового кодексу стосовно нарахування амортизації, які потребують детального вивчення.

Згідно з пунктом 26 П(С)БО 7 [5] для нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) передбачено п'ять основних методів:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний;
- виробничий.

Але останнім абзацом цього ж пункту встановлено, що у бухгалтерському обліку можна застосовувати й норми та методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

Варто зазначити, що правове регулювання амортизації в ПКУ [1] є недостатньо систематизованим. Окрім основних статей 144-148 Розділу III «Податок на прибуток підприємств», потрібно застосовувати положення п. 6 та п. 14 підрозділу 4 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» Розділу XX «Перехідні положення» у комплексі з визначенням понять, які зазначені в Розділі I «Загальні положення».

Слід відмітити, що у законодавстві України поняття «амортизація» трохи різняться, тому порівняємо їх у табл. 1.13.

Таблиця 1.13

Поняття «амортизація» за законодавством України

П(С)БО 7 «Основні засоби» [5] п.4	Амортизація – систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються протягом періоду їх корисного використання(експлуатації).
Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2] ст.8	Амортизація основних фондів і нематеріальних активів – це поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку в межах норм амортизаційних відрахувань.
Податковий кодекс України [1] ст. 14 пп.14.1.3	Амортизація – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизуються протягом терміну їх корисного використання(експлуатації).
М(С)БО 16 «Основні засоби» [4]	Амортизація – це систематичний розподіл активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації.

Доцільно також описати відмінності щодо розуміння поняття «основні засоби», яке було введено в ПКУ [1] замість категорії «основні фонди». Відповідно до пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Розділу I ПКУ [1], основними засобами визнають матеріальні активи, зокрема 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 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначає платник податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується внаслідок фізичного або морального зношення, та очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Водночас, на підставі п. 14 підрозділу 4 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» Розділу XX ПКУ [1] норматив для основних засобів, визначений у підпункті 14.1.138 пункту 14.1 ст. 14 ПКУ [1], встановлювався в сумі 1000 грн., як це передбачено у пп. 8.2.1. п. 8.2. ст. 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2]. Важливим є те, що ПКУ [1] не ліквідував одну із значних відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком – підхід до визначення об'єкта амортизації. Відповідно до п. 22 П(С)БО 7 [5], об'єктом амортизації є вартість, що амортизується, а в ПКУ [1] поняття вартості, яка амортизується, не використовується, але з метою оподаткування амортизації підлягають – витрати на виготовлення, придбання та поліпшення необоротних активів. Застосування норм амортизації основних засобів у контексті законодавства України відображено у табл. 1.14.

Варто зазначити, що в ПКУ [1] введено поняття «первісна вартість об'єкта основних засобів». Відповідно до п. 146.5 ст. 146 ПКУ, первісна вартість основних засобів складається з таких витрат:

- суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання
- будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються через придбання/отримання прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);
- витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- фінансові витрати, залучення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Таблиця 1.14

Застосування норм амортизації основних засобів у контексті законодавства України

Нормативні документи	Періоди дії обліку	Норми амортизаційних відрахувань
Закон України від 22.05 1997 року № 283 «Про оподаткування прибутку підприємств» [2].	22.05.1997 р. не діє	На податковий квартал: 1 група – 1,25 %; 2 група – 6,25 %; 3 група – 3,75 %.
Закон України від 22.05 1997 року № 283 «Про оподаткування прибутку підприємств» [2].	01.02.2004 р. не діє	На податковий квартал: 1 група – 2 %; 2 група – 10 %; 3 група – 6 %; 4 група – 15 %.
Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI [1].	02.12.2010 р. Діє	Податкова амортизація на основні засоби нараховується за кожним об'єктом (діє 16 груп).
П(С)БО 7 «Основні засоби» Мінфін України; наказ, Положення від 27.04.2000 № 92 [5].	27.04.2000 р. Діє	Норми амортизації розраховуються по кожному об'єкту основних засобів окремо(діє 16 груп).

Цей перелік повністю дублює п. 8 П (С) БО 7 «Основні засоби» [5].

Безперечно позитивним та економічно важливим є також уточнення та доповнення переліку витрат, які підлягають амортизації у п. 144.1 ст. 144 Розділу III ПКУ [1] порівняно з положеннями Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2] (а саме п. 8.1.2 п. 8.1 ст. 8). Перелік доповнено такими видами витрат, як: - витрати на придбання довготермінових біологічних активів для використання у господарській діяльності; - капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації за таким об'єктом відповідно до положень підпункту 137.2.1 п. 137.2 ст. 137 ПКУ; - сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до ст. 146 ПКУ; - вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатуючих підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до вказаних мереж або об'єктів.

Нововведенням є також і те, що згідно з п. 144.2 ст. 144 Розділу III ПКУ [1] чітко визначено, що не підлягають амортизації та повністю належать до складу витрат за звітний період витрати платника податку на ліквідацію основних засобів. Вважаю за потрібне зазначити той факт, що класифікацію груп основних засобів та інших необігових матеріальних активів у п. 145.1 ст. 145 ПКУ [1] істотно розширено порівняно з класифікацією наведеною в пп. 8.2.2. п. 8.2. ст. 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2]. Замість традиційних чотирьох, визначено 16 груп основних засобів. Класифікаційний перелік груп основних засобів та інших необігових активів у ПКУ майже повністю відповідає положенням П(С)БО 7 «Основні засоби» (пп. 5.1. та 5.2. п. 5 П(С)БО 7). Проте, основні засоби та інші необігові матеріальні активи не розподілені, а тому віднесення певної групи до складу основних засобів чи інших необігових матеріальних активів чітко не визначено.

Порівняння податкових і бухгалтерських груп основних засобів та інших необоротних активів відображено у табл. 1.15.

Таблиця 1.15

Порівняння податкових і бухгалтерських груп основних засобів та інших необоротних активів

Групи податкового обліку	Групи бухгалтерського обліку	Субрах. Бухгалтерського обліку	Мінімальні строки використання, років
Група 1 – земельні ділянки	Земельні ділянки	101	-
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	Капітальні витрати на поліпшення земель	102	15
Група 3 - будівлі	Будинки і споруди	103	20
споруди			15
передавальні пристрої			10
Група 4 – машини та обладнання	Машини та обладнання	104	5
З них: ЕОМ, інші машини для автоматичної обробки інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми, інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення і засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн.			2
Група 5 – транспортні засоби	транспортні засоби	105	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар	інструменти, прилади, інвентар	106	4
Група 7 - тварини	тварини	107	6
Група 8 – багаторічні насадження	багаторічні насадження	108	10
Група 9 – інші ОЗ	Інші ОЗ, інші необоротні матеріальні активи	109,117	12
Група 10 – бібліотечні фонди	бібліотечні фонди	111	-
Група 11 - МНМА	МНМА	112	-
Група 12 – тимчасові (не титульні) споруди	тимчасові (не титульні) споруди	113	5
Група 13 – природні ресурси	природні ресурси	114	-
Група 14 – інвентарна тара	інвентарна тара	115	6
Група 15- предмети прокату	предмети прокату	116	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	довгострокові біологічні активи	16	7

Підсумовуючи наведені вище результати дослідження, варто відзначити основні переваги Податкового Кодексу України в аспекті правового регулювання амортизаційної політики підприємств:

1. Податкове законодавство певною мірою узгоджено з П (С) БО;
2. Структуровано об'єкти амортизації відповідно до економічного змісту;
3. Визначено мінімальні терміни корисного використання об'єктів основних засобів;
4. Спрощено податковий облік.

До недоліків, які притаманні чинному Податковому Кодексу України варто віднести:

1. Суперечність трактувань певних категорій та окремих положень;
2. Вузькість трактування категорії «амортизація»;
3. Чітке визначення методів амортизації для певних груп основних засобів;
4. Відсутність регламентації процедури акумулювання амортизаційних нарахувань для створення амортизаційного фонду.

#### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств”, від 22 травня 1997 року № 283 / 97 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
3. Інструкція з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів, затверджена наказом Мінфіна України від 24.07.97 г. № 159 (у редакції наказу від 11.02.98 г. № 30) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
4. МСБО 16 «Основні засоби [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014)
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 року



№ 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

### **1.7. Проблеми обліку грошових коштів на підприємстві**

В сучасних умовах діяльності підприємств потребує детального вивчення питання обліку грошових коштів та їх еквівалентів, оскільки нерідко постають ситуації, коли господарська діяльність є прибутковою, проте підприємство не має грошових коштів для покриття своїх зобов'язань. Авторами проаналізовано національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, погляди науковців щодо проблеми віднесення певних активів до складу грошових коштів та їх еквівалентів. Представлено важливість застосування як прямого так і непрямого методів складання звіту про рух грошових коштів для потреб управління.

Основою ефективного функціонування сучасного підприємства є безперервний періодичний рух грошових коштів. Як показує практика, перед господарюючими суб'єктами постійно виникають проблеми щодо організації контролю над поновленням та подальшим збереженням динаміки циклів усієї діяльності підприємства.

Грошові кошти є найбільш ліквідними активами та обмеженими ресурсами, і успіх діяльності підприємства багато в чому визначається здатністю їх раціонально розподіляти і використовувати, саме тому організація їх обліку є досить важливим питанням під час контролю операцій із ними. Важливе значення достовірної інформації про стан руху грошових коштів на поточних рахунках у банках зумовлюється необхідністю надання користувачам повної та неупередженої інформації про фінансовий стан