

7. Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

Надійшла 10.08.2011

УДК 657.421

О. Ф. АНДРОСОВА, К. А. КАЛУГІНА
Запорізький національний технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ КЛАСИФІКАЦІЇ ГРУП ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ЗГІДНО З НОВИМ ПОДАТКОВИМ КОДЕКСОМ УКРАЇНИ

В статті проведено аналіз особливості класифікації груп основних засобів, наведено методи нарахування амортизації згідно з новим податковим кодексом України, порядок визначення та нарахування амортизації.

The analysis of feature of classification of groups of the fixed assets is conducted in the article, methods over of charging amortization are brought in obedience to the new internal revenue code of Ukraine, order of determination and charging amortization.

Ключові слова: податковий кодекс, амортизація, витрати, біологічні активи, капітальні інвестиції, основні засоби, необоротні активи.

Постановка проблеми. 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 докорінному реформуванню. Тобто створення нової законодавчої бази у сфері оподаткування повинно віддзеркалювати традиції існуючої податкової системи та відповідати світовим тенденціям розвитку податкових систем. Тому особливості класифікації груп основних засобів та методи нарахування амортизації є дуже важливим науковим та практичним завданням для промислових підприємств України, середнього та малого бізнесу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми особливості класифікації та методів нарахування амортизації цікавлять чимало науковців, зокрема Чумаченко М.Г., Голова С.Ф., Яремко І.Й., Гура Н.О., Кучер С.В., Гуцайлюка З.В., Мачуга Р.І., Кузьмович П.М., Литвинчук І.В., Шигун М.М. Проте в наявних наукових дослідженнях не приділено належної уваги класифікації та методам нарахування амортизації згідно нового Податкового кодексу, що в нинішніх умовах є дуже актуальним науковим і практичним завданням.

Постановка завдання. Є висвітлення порядку визначення та нарахування амортизації у контексті нового Податкового кодексу, який зазнав кардинальних змін. Реалізація мети статті зумовила необхідність вирішення таких завдань: проаналізувати статті нового Податкового кодексу стосовно класифікації основних засобів та методів нарахування амортизації, а також намітити положення податкового кодексу стосовно нарахування амортизації, які потребують детального вивчення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з пунктом 26 П(С)БО 7 для нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) передбачено п'ять основних методів: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний та виробничий. Але останнім абзацом цього ж пункту встановлено, що у бухгалтерії можна застосовувати й норми та методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством. Амортизаційні норми податкового законодавства зосереджені у ст. 8 Закону про прибуток, виходить, що саме про її положення йдеться в останньому абзаці п. 26 П(С)БО 7. Таким чином, це шостий метод нарахування у бухгалтерському обліку амортизації основних засобів, дозволений П(С)БО 7. Розглянемо статтю 144 нового Податкового кодексу України. Згідно зі статтею 144 «Об'єкти амортизації» порядок визначення та нарахування амортизації зазнав кардинальних змін. Розглянемо основні нововведення що до нарахування амортизації.

1. Амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;
- витрати на самостійне виготовлення основних засобів вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;
- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року;
- витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;
- 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 по такому об'єкту відповідно до положень підпункту 137.2.1 пункту 137.2 статті 137 цього Кодексу;

– сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до статті 146 цього Кодексу;
– 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.

2. Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період витрати платника податку на:

– утримання основних засобів, що знаходяться на консервації;
– ліквідацію основних засобів;
– придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тисяч гривень театральньо-видовищними підприємствами – платниками податку;
– витрати на виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм.

3. Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

– витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою та житлових будинків, придбання і збереження бібліотечних і архівних фондів;

– витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;

– витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів;

– вартість гудвілу;

– витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів.

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

Стаття 145. Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів. Методи нарахування амортизації.

4. Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації (таблиця 1).

Таблиця 1

Групи основних засобів та строки їх амортизації

№	Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	група 1 – земельні ділянки	–
2	група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3	група 3 – будівлі,	20
4	споруди,	15
5	передавальні пристрої	10
6	група 4 – машини та обладнання	5
7	з них:	
8	електронно-обчислювальні машини, 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 роєлті, 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 гривень	2
9	група 5 – транспортні засоби	5
10	група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
11	група 7 – тварини	6
12	група 8 – багаторічні насадження	10
13	група 9 – інші основні засоби	12
14	група 10 – бібліотечні фонди	–
15	група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
16	група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
17	група 13 – природні ресурси	–
18	група 14 – інвентарна тара	6
19	група 15 – предмети прокату	5
20	група 16 – довгострокові біологічні активи	7

145.1.1. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється із застосуванням методів, визначених у підпункті 145.1.5 пункту 145.1 статті 145 цього Кодексу, протягом таких строків (таблиця 2):

Таблиця 2

Методи нарахування амортизації нематеріальних активів

№	Групи	Строк дії права користування
1	група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);	відповідно до правостановлюючого документа
2	група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);	відповідно до правостановлюючого документа
3	група 3 – права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правостановлюючого документа
4	група 4 – права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні тасмніці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 5 років
5	група 5 – авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 2 роки
6	група 6 – інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	відповідно до правостановлюючого документа

Облік вартості, яка амортизується, нематеріальних активів ведеться за кожним з об'єктів, що входить до складу окремої групи.

145.1.2. Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше ніж визначено в пункті 145.1 і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

145.1.3. При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід урахувати:

– очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

– фізичний та моральний знос, що передбачається;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

145.1.4. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, але він не може бути меншим, ніж визначено в пункті 145.1 цієї статті.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (крім виробничого методу нарахування амортизації).

Амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

145.1.5. Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби);

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості

років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

145.1.6. Амортизація об'єктів груп 9, 12, 14, 15, визначених у пункті 145.1 цієї статті, нараховується за методами, що наведені в підпунктах 1 і 5 підпункту 145.1.5 цієї статті. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися за рішенням платника податків у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості.

145.1.7. На основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нараховується.

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

145.1.9. Нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності, та може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Проаналізувавши основні підрозділи статті 144 зазначимо, існує значне зближення з правилами нарахування амортизації у бухгалтерському обліку, але існує рід відмінностей. З першого квітня 2011 року вступив у дію Податковий кодекс, тому амортизація буде асоціюватися зі складовою витрат, а не з відокремленою категорією податкового обліку. Відповідно статті 14 Розділу 1 Податкового кодексу до пп. 14.1.3 п. 14.1 надано нове тлумачення амортизації, а також визначено нове поняття основних засобів замість основних фондів (пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Розділу 1 Податкового кодексу). У пп. 145.1.4 п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості. За кожним об'єктом основних засобів амортизаційні відрахування розрахункового кварталу відзначаються як сума амортизаційних відрахувань за 3 місяця розрахункового кварталу, обчислених із застосуванням обраного платником податку методу нарахування амортизації відповідно до кожної групи основних засобів. У зіставленні з переліком витрат, які підлягають амортизації згідно з п. 8.1.2 п. 8.1 ст. 8 Закону № 334, у п. 144. 1 ст. 144 Розділу III Податкового кодексу зазначений перелік уточнено та доповнено такими видами витрат, як:

- витрати на придбання довгострокових біологічних активів для використання в 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 по такому об'єкту відповідно до положень підпункту 137.2.1 пункту 137.2 статті 137 цього Кодексу;

- сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до статті 146 цього Кодексу;

- 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.

Запроваджено нові види витрат, які не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період, відповідно до п. 144.2 ст. 144 Розділу III Податкового кодексу чітко передбачено витрати платника податку на ліквідацію основних засобів.

Класифікаційний перелік груп основних засобів та інших необоротних активів у Податковому кодексі майже повністю дублює відповідні положення П (С)БУ № 7. Однак до цього переліку не віднесені, зокрема, незавершені капітальні інвестиції.

Потребує детального вивчення та наукового дослідження положення Податкового кодексу стосовно нарахування амортизації особливу увагу слід зацентрувати на детальному розгляді норм п.6 підрозділу 4 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» Розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу, які містять перелік підготовчих заходів, необхідних для перебудови податкового обліку амортизації:

- для визначення переліку об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів за групами відповідно до пункту 145.1 статті 145 Податкового кодексу з метою нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього кодексу слід застосовувати дані інвентаризації, проведеної за станом на 1 квітня 2011 року;

- вартість, яка амортизується, по кожному об'єкту основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів необхідно визначати як первісну (переоцінену) з урахуванням капіталізованих

витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III Податкового кодексу. При цьому до переоціненої вартості основних засобів не включається сума дооцінки основних засобів, що проведена після 1 січня 2010 року;

- якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на дату набрання чинності розділом III Податкового кодексу, то тимчасову податкову різницю, яка виникає в результаті такого порівняння, слід амортизувати як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років;

- строк корисного використання об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III Податкового кодексу платнику податку необхідно визначати самостійно з урахуванням дати введення їх в експлуатацію, але не менше встановлених мінімально допустимих строків корисного використання, визначених пунктом 145.1 статті 145 кодексу;

- первісна вартість основних засобів не збільшується на вартість придбання або поліпшення після дати набрання чинності розділом III Податкового кодексу в частині витрат, віднесених на збільшення балансової вартості об'єктів до такої дати.

Висновки. В статті розглянуто нові нововведення, що торкнулися класифікації основних засобів та нарахування амортизації, відокремлено ряд відмінностей що до нарахування амортизації в бухгалтерському обліку, уточнено та доповнено нові види витрат. Податковим кодексом передбачено пооб'єктне ведення обліку вартості, яка амортизується. Намічено підготовчі заходи, які необхідні для перебудови податкового обліку амортизації.

Література

1. Податковий кодекс України від 02.12.10 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua
2. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : закон України : [прийнято ВР 28.12.94 № 334/94-ВР, в ред. закону України № 283/97-ВР від 22.05.97 зі змінами та доп.]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua
3. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.00 № 92 зареєстрований в Міністерстві юстиції України від 18.05.00 № 288/4509 зі змінами та доп. (за текстом – П(С)БУ № 7). – Режим доступу : www.rada.gov.ua

Надійшла 10.08.2011

УДК 658(075.8)

Л. Г. ДОНЧАК

Вінницький національний технічний університет

СИСТЕМНИЙ ТА ПРОЦЕСНИЙ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДПРИЄМСТВА

Стаття присвячена дослідженню поняття "внутрішній економічний механізм підприємства". Проаналізовано різні погляди науковців та запропоновано власне визначення даної категорії з точки зору системного та процесного підходів.

The article is conserved the research of concept "internal economic mechanism of enterprise". The different points of views are analysed and determination of this category is offered from the point of view of the system and process approaches.

Ключові слова: системний підхід, процесний підхід, система, процес, внутрішній економічний механізм, принципи побудови.

Вступ. Враховуючи складну та нестабільну економічну ситуацію країни, що загострилась в зв'язку з настанням світової кризи, проблема покращення роботи господарюючих суб'єктів, попри свою актуальність, набула необхідно-важливого характеру. Це, перш за все, пов'язано з різким погіршенням діяльності практично усіх підприємств, не залежно від їх галузевого напрямку. Тому сьогодні, з метою підвищення ефективності суб'єктів господарювання, науковцями активно досліджуються різні аспекти їх діяльності.

Не байдужою ця проблема залишила й авторів цієї статті, які вважають, що зміни, спрямовані на покращення діяльності підприємства, необхідно розпочинати саме з їх внутрішньої діяльності, а саме з внутрішнього економічного механізму підприємства, здатного швидко та гнучко адаптуватись до зовнішнього середовища та забезпечувати ефективне функціонування суб'єкта господарювання.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження суті категорії "внутрішній економічний