

**Висновки.** Таким чином, розглянуто застосування понижуючого коефіцієнта при нарахуванні ЄСВ. Наведено максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується єдиний соціальний внесок у 2014–2015 р. Висвітлено платників, базу для нарахування та розміри ЄСВ. Відображено розміри єдиного внеску на соціальне страхування відповідно до класів професійного ризику виробництва. Наведено приклад відображення розрахунків за ЄСВ з використанням коефіцієнту у Формі № Д 4 «Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів».

**Список використаних джерел:**

1. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17/print1389887254397445>;
2. Єдиний соціальний внесок: міжнародний та вітчизняний досвід [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnaro\\_dniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/ed unvnesok](http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnaro_dniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/ed unvnesok);
3. За два місяці поточного року до бюджету сплачено 25,8 млрд. грн. єдиного внеску [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/ediniyvnesok-na-zagalnooboviazkove-providomlennya-ta-nagaduv annya/187833.html>;
4. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95%D0%B2%D1%80/print1434128201263901>;
5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 449 від 20.04.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15/print1389887254397445>;
6. Облік і звітність в оподаткуванні: конспект лекцій у структурно-логічних схемах з дисципліни (для студентів денної та заочної форми навчання за напрямом 6.030509 «Облік і аудит») / К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля, С. І. Ковач, В. В. Янчев. – Х.: ХДУХТ, 2014. – 329 с;
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 14.04.2015 р. № 435 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15/print1389887254397445>;
8. Веб-портал для формування та подання звітності «TAXER» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://taxer.ua/uk.14489696>.
9. Електронний кабінет платника податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kpp.minrd.gov.ua/Help.aspx>;
10. «М.Е.Doc Online» – електронна звітність онлайн у вікні браузера [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.me-doc.com.ua/me-doc\\_online?&lang=ukr](http://www.me-doc.com.ua/me-doc_online?&lang=ukr);
11. iFin [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ifin.ua>;
12. FreeZvit – создаем бесплатно отчеты, в том числе и ЕСВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://buhgalter911.com/yaf/yaf\\_postst33332.aspx](http://buhgalter911.com/yaf/yaf_postst33332.aspx).

**12.05.2015**

**УДК 657.421**

**Шевченко В.Р.**

студент

*Київський національний університет технологій та дизайну*

**Безверхий К.В.**

к.е.н., доцент

*Київський національний університет технологій та дизайну*

**ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В КОНТЕКСТІ ЗАКОНОДАВЧИХ ЗМІН**

**Анотація.** Особливістю цього дослідження є проведення аналізу змін податкового і бухгалтерського законодавства у сфері амортизаційної політики підприємства. Питання обліку основних засобів мають теоретичне та практичне значення для підприємств. У роботі досліджуються питання обліку та нарахування амортизації на основні засоби у контексті змін бухгалтерського та податкового законодавства. Запропоновані шляхи зменшення існуючих відмінностей в бухгалтерському та податковому обліку основних засобів.

**Ключові слова:** основні засоби, основні фонди, амортизація, податковий облік, бухгалтерський облік.

### ОСОБЕННОСТИ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КОНТЕКСТЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ ИЗМЕНЕНИЙ

**Аннотация.** Особенностью этого исследования является проведение анализа изменений налогового и бухгалтерского законодательства в сфере амортизационной политики предприятия. Вопросы учета основных средств имеют теоретическое и практическое значение для предприятий. В работе исследуются вопросы учета и начисления амортизации на основные средства в контексте изменений бухгалтерского и налогового законодательства. Предложены пути уменьшения существующих различий в бухгалтерском и налоговом учете основных средств.

**Ключевые слова:** основные средства, на основе фонды, амортизация, налоговый учет, бухгалтерский учет.

### FEATURES DEPRECIATION OF FIXED ASSETS IN THE CONTEXT OF LEGISLATIVE CHANGES

**Abstract.** A feature of this study is to analyze changes in tax and accounting legislation depreciation policy of the company. The question of fixed assets has theoretical and practical importance for enterprises. The paper examines the issue of accounting and depreciation of fixed assets in the context of changes in accounting and tax law. Ways of reducing the existing differences in accounting and tax accounting of fixed assets.

**Keywords:** fixed assets, based on assets, depreciation, tax accounting, accounting.

**Актуальність роботи.** Основною проблемою обліку основних засобів протягом багатьох років були відмінності між бухгалтерським і податковим законодавством. Бухгалтерський облік основних засобів ведеться відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [1], а питання податкового обліку та нарахування амортизації підлягають постійним змінам, що зумовило дослідження даної тематики. Основним нормативним документом до 01.01.2011 року для обліку та нарахування амортизації для ведення податкового обліку був Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2], а з 01.01.2011 року основні прийоми та методи податкового обліку та амортизації змінилися у зв'язку із введенням у дію Податкового кодексу України [3]. Зміни внесені у законодавство наблизили практику обліку та нарахування податкової амортизації до бухгалтерської.

Проблема ефективного використання основних засобів і виробничих потужностей підприємств посідає чільне місце у дослідженнях провідних українських економістів, таких як І. Волик, М. Герасимчук, А. Золотарьов, Б. Кваснюк, В. Ключко, І. Лукінов, М. Чумаченко, Г. Одинцова, П. Орлов, М. Хохлов, І. Швець, А. Чухно та ін.

**Постановка завдання.** Метою даної роботи є обґрунтування обліку основних засобів із точки зору бухгалтерського і податкового законодавства та адаптація облікової інформації для управлінських потреб суб'єктів господарювання на основі законодавчих змін.

Дискусії щодо економічної суті амортизації існують протягом десятка років. Облік амортизації в країнах із ринковою економікою розглядається лише як поступове перенесення вартості необоротних активів на новостворений продукт. Останніми часами світова економіка знаходиться в стані рецесії. Нажаль, це впливає і на процеси в Україні. Виробництво зупиняється, як говориться, до кращих часів, тобто хто на день, неділю, а хтось – на роки. Кодекс законів про працю України характеризує ці явища як призупинення роботи підприємств, що викликані відсутністю організаційних або технічних умов, необхідних для її виконання, безповоротністю або іншими обставинами. Як би там не було, випадки простоїв деяких підприємств проходять досить часто. У зв'язку з цим у бухгалтерів виникають питання відносно відображення нарахованої амортизації на виробничі основні засоби під час таких подій.

З введенням в дію Податкового кодексу [3] термін нарахування амортизаційних відрахувань у двох системах (бухгалтерський і податковий) обліку став однаковим, нараховується щомісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення в експлуатацію об'єкта. Квартальна сума «податкової» амортизації (за кожним об'єктом) визначається як сума нарахованих амортизаційних відрахувань за об'єктом за 3 місяці розрахункового кварталу.

Крім того, ПКУ дозволяє в податковому обліку застосовувати п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий. При цьому прямолінійний і виробничий методи дозволено застосовувати до всіх груп, а інші три методи амортизації можуть бути використані тільки для певних груп основних засобів. Детальніше розглянемо поняття

амортизації відповідно до законодавства України у табл. 1.

Таблиця 1

**АНАЛІЗ ТЛУМАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «АМОРТИЗАЦІЯ» ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ**

Ст. 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2].	П.4 П(С)БО 7 «Основні засоби» [1].	Пп. 14.1.3 ст. 14 ПКУ [1].	МСБО 16 «Основні засоби» [4].
<b>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.</b>	Амортизація – систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються протягом періоду їх корисного використання (експлуатації).	Амортизація – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизуються протягом терміну їх корисного використання (експлуатації).	Амортизація – це систематичний розподіл активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації

Дані досліджень свідчать, що ПКУ не ліквідував одну із істотних відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком – підхід до визначення об'єкта амортизації. Відповідно до п. 22 П(С)БО 7 «Основні засоби» [1] об'єктом амортизації є вартість, що амортизується, а в ПКУ поняття вартості, яка амортизується, не використовується, проте з метою оподаткування амортизації підлягають – витрати на виготовлення, придбання та поліпшення необоротних активів. Це свідчить, що не всі бухгалтерські витрати є податковими. МСБО 16 «Основні засоби» [4] наближений до П(С)БО 7 «Основні засоби» [1].

За даними бухгалтерського обліку основні засоби обліковуються за усіма видами незалежно від того, будуть вони використовуватися у виробничій діяльності або вони відносяться до об'єктів соціальної інфраструктури.

Проаналізуємо законодавчі умови ведення бухгалтерського та податкового обліку основних засобів (табл. 2).

Таблиця 2

**НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНИ**

Нормативні документи	Періоди дії	Розподіл основних засобів	
		А	Б
Закон України від 22.05 1997 року № 283 «Про оподаткування прибутку підприємств» [2]	22.05.1997 р., не діє		1 група – будівлі, споруди та їх структурні компоненти та передавальні пристрої. 2 група – автомобільний транспорт та запасні частини до нього; меблі; побутові, електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти; електронно – обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації, інше конторське обладнання та офісне устаткування. 3 група – основні фонди, що не включені до груп 1 і 2, у тому числі обладнання.
Закон України від 22.05 1997 року № 283 «Про оподаткування прибутку підприємств» (зміни 2004 р.) [2]	01.02.2004 рік не діє		1 група – будівлі, споруди та їх структурні компоненти і передавальні пристрої, у тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування). 2 група – автомобільний транспорт і вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні пристрої та інструменти; інша конторська (офісна) оснастка, устаткування та пристрої до нього. 3 група – всі основні фонди, що не включені до груп 1, 2, 4. 4 група – електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичної обробки інформації; програмне забезпечення, пов'язане з ними засоби читання або друку інформації; інші інформаційні системи, телефони (в т.ч. сотові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

А	Б	В
Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [3]	02.12.2010 рік, діє	група 1- земельні ділянки (не підлягає амортизації); група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (15 років); група 3 – будівлі (20 років), споруди (15 років), передавальні пристрої (10 років); група 4 – машини та обладнання (5 років), група 5 – транспортні засоби (5 років); група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі) (4 роки); група 7 – тварини (6 років); група 8 – багаторічні насадження (10 років); група 9 – інші основні засоби (12 років); група 10 – бібліотечні фонди (не встановлено); група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи (не встановлено); група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди (5 років); група 13 – природні ресурси (не підлягає амортизації); група 14 – інвентарна тара (6 років); група 15 – предмети прокату (5 років); група 16 – довгострокові біологічні активи (7 років).
П(С)БО 7 «Основні засоби» Мінфін України; Наказ, Положення від 27.04.2000 № 92 [1].	27.04.2000 р., діє	Ведеться пооб'єктний облік основних засобів без розподілу на групи.
Інструкція № 291 від 30.11.1999 р. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій [5]	30.11.1999 р., діє	Рахунок 10 "Основні засоби" призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості. Рахунок 10 "Основні засоби" має такі субрахунки: 100 "Інвестиційна нерухомість"; 101 "Земельні ділянки"; 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель"; 103 "Будинки та споруди"; 104 "Машини та обладнання"; 105 "Транспортні засоби"; 106 "Інструменти, прилади та інвентар"; 107 "Тварини"; 108 "Багаторічні насадження"; 109 "Інші основні засоби".[6]

За даними досліджень можна зазначити, що з упровадженням ПКУ групи податкового та бухгалтерського обліку співпадають. Позитивним моментом ПКУ є те, що закріплені мінімально допустимі строки корисного використання об'єкту, який може підприємство встановлювати самостійно за наказом.

Не менш важливою проблемою є процедура нарахування амортизації, яка потребує дослідження. На об'єкти основних засобів нараховується амортизація у відповідно до законодавства України, але вибір методу нарахування амортизації – задача досить складна, яка стоїть завжди перед бухгалтером.

Доцільно дослідити норми амортизаційних відрахувань з 1997 і по 2015 роки в Україні (табл. 3).

Дані досліджень свідчать, що при веденні бухгалтерського обліку основних засобів, бухгалтер зобов'язаний використовувати План рахунків бухгалтерського обліку, а при веденні податкового обліку застосування плану рахунків не є обов'язковим.

**Результати.** Проведений аналіз показує, що нові правила стосовно основних засобів зближують бухгалтерський (фінансовий) та податковий облік. Однак повної гармонізації бухгалтерського і податкового обліку в частині основних засобів не відбулося.

По-перше – це визначення строків корисного використання об'єктів, які знаходяться в експлуатації.

По-друге – визначення терміну «ліквідаційна вартість» і способів обчислення його вартісного рівня. Це стосується амортизації необоротних активів, які використовуються для виготовлення та реалізації товарів (робіт, послуг).

По-третє – питання щодо проведення ремонтів основних засобів та списання цих витрат за даними податкового обліку на витрати діяльності чи віднесення суми перевищення 10 % вартості на первісну вартість об'єкту.

**ЗАСТОСУВАННЯ НОРМ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНІ**  
**НОРМАТИВНІ ДОКУМЕНТИ**                      **ПЕРІОДИ ДІЇ**                      **НОРМИ АМОРТИЗАЦІЙНИХ**  
**ВІДРАХУВАНЬ**

<b>ЗАКОН УКРАЇНИ ВІД 22.05 1997 РОКУ № 283 «ПРО ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ» [2].</b>	22. 05. 1997 р. не діє	На податковий квартал: 1 група – 1,25 %; 2 група – 6,25 %; 3 група – 3,75 %.
<b>ЗАКОН УКРАЇНИ ВІД 22.05 1997 РОКУ № 283 «ПРО ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ» [2].</b>	01.02.2004 р. не діє	На податковий квартал: 1 група – 2 %; 2 група – 10 %; 3 група – 6 %; 4 група – 15 %.
<b>П(С)БО 7 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ» МІНФІН УКРАЇНИ; НАКАЗ, ПОЛОЖЕННЯ ВІД 27.04.2000 № 92 [1].</b>	27.04.2000 р. Діє	Норми амортизації розраховуються по кожному об'єкту основних засобів окремо (діє 16 груп).
<b>ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ ВІД 02.12.2010 № 2755–VI [3].</b>	02.12.2010 р. Діє	Податкова амортизація на основні засоби нараховується за кожним об'єктом (діє 16 груп).

По-четверте – визначення справедливої вартості об'єктів основних засобів, особливо це стосується вторинного ринку оцінки майна.

**Висновки.** Отже, незважаючи на кроки держави щодо гармонізації бухгалтерського (фінансового) та податкового обліку основних засобів, можна зробити висновок, що реформування податкової системи максимально наблизило податковий облік до вимог П(С) БО 7«Основні засоби», а відповідно і до загально визнаної міжнародної практики ведення обліку.

***Список використаної джерел:***

1. 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>.

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. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

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. 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>.

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>.

**18.12.2015**