

УДК:65:657;658

Бобко В.В., к.е.н., доцент

Уманський національний університет садівництва

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ТЕРМІНОЛОГІЯ ТА СУЧАСНІ ПІДХОДИ

В статті розглянута сутність поняття амортизація основних засобів, визначені основні її проблеми, проведений порівняльний аналіз вітчизняного і міжнародного законодавства та визначені основні напрями оптимізації і переваги застосування різноманітних методів нарахування амортизації для покращення інформативності бухгалтерського обліку підприємства.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

Bobko V.

FIXED ASSETS DEPRECIATION: TERMINOLOGY AND NEW APPROACHES

In this paper the essence of the concept of depreciation of fixed assets, also defined its main current problems, which are primarily in the inconsistency of existing legal acts, in particular in the context of the timing of accrual.

Also, comparative analysis of domestic and international legislation and the main directions of harmonization are provided.

More specifically analyzed the advantages and disadvantages of rapid reduction of the residual value of fixed assets as a means of stimulating production. The economic justification of depreciation is important because of their largely dependent recovery times of fixed assets and also the growth in the economy.

Keywords: fixed assets, depreciation, national rules (standards) of accounting, international accounting standards.

Бобко В.В.

АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: ТЕРМИНОЛОГИЯ И СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ

В статье рассмотрена сущность такого понятия амортизация основных средств, определены основные её проблемы, проведен сравнительный анализ отечественного и международного законодательства и определены основные направления оптимизации и преимущества применения различных методов начисления амортизации для улучшения информативности бухгалтерского учета предприятия.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Нещодавно прийняті Податковий кодекс України та національні стандарти бухгалтерського обліку зумовили зміни в організації і методології обліку основних засобів.

Варто зазначити, що амортизація активів, як чинник перегляду або уточнення балансової вартості активів, по-новому тлумачаться у контексті оцінки за різними концепціями збереження капіталу. Ці обставини свідчать про актуальність теоретичного обґрунтування місця й ролі оцінки взагалі, в тому числі і оцінки основних засобів у системі обліку.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Значний внесок у розвиток теоретичних і методологічних засад амортизації основних засобів внесли зарубіжні та вітчизняні вчені: Р. Стоун, О. Ланге, Е. Нікбахт, А. Фукс, О. Кузьмін, Н. Виговська, С. Голов, А. Загородній та ін. Незважаючи на значну кількість праць науковців існують проблеми класифікації підходів щодо амортизації основних засобів. У своїх працях вони не тільки визначають ці проблеми, а й до деяких з них пропонують вирішення.

Але багато питань залишаються ще не зрозумілими. Тому в даній статті автором розглянуто проблемні аспекти терміну амортизація, проведений порівняльний аналіз українського і міжнародного законодавства та визначені особливості застосування найбільш поширених методів нарахування амортизації.

За таких умов виникає проблема пошуку науковцями й бухгалтерами-практиками шляхів вдосконалення методики оцінки основних засобів в обліку.

Цілі статті. Полягають в уточненні вже розглянутих теоретичних положень і розробці пропозицій з удосконалення амортизації основних засобів, зокрема в частини термінологічної визначеності в контексті гармонізації українського і міжнародного законодавства.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У період

переходу економіки до ринкових відносин питання амортизації основних засобів постають особливо гостро. Цей інтерес цілком виправданий, тому що мова йде про методи збереження і відновлення основних засобів і чутливого елемента собівартості продукції.

За П(С)БО 7, амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [1, с.68].

Аналогічне тлумачення має місце і в МСБО 16 "Основні засоби": "амортизація – це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації"[5].

Вартий уваги і науковий підхід до трактування поняття «амортизація» Ю. Старицького, який зазначив, що амортизація – це не частина вартості нині діючих виробничих фондів, а витрати, необхідні для компенсації зношених засобів праці, тобто капітальні вкладення у нові основні фонди [2, с. 74].

Відомо, що витрати на формування основних засобів мають найбільш тривалий період обігу. При цьому основні засоби в міру зменшення поступово втрачають свою вартість, переносячи її окремими частинами на собівартість продукції, що виготовляється. Тому, хоча вкладення в основні засоби і носять одноразовий характер, вони відносяться до всієї продукції, що буде випускатися з їхньою участю протягом тривалого періоду часу, що охоплює багато калькуляційних періодів.

Такий розподіл витрат здійснюється за допомогою обліку основних засобів. Таки чином, амортизація за рахунок собівартості продукції створює нагромадження для наступного відшкодування основних засобів, і тим самим забезпечує розподіл одноразових витрат підприємства. Тобто амортизація одночасно з функцією відшкодування зносу основних засобів виконує і функцію розподілу витрат між окремими калькуляційними періодами.

Економічна обґрунтованість норм амортизації має важливе значення, тому що від них значною мірою залежать терміни відновлення основних засобів, а отже, і темпи розвитку економіки.

Практична значимість амортизації в забезпеченні процесу виробництва основних засобів пов'язана з формуванням амортизаційних відрахувань, тобто з методом їхнього нарахування.

Адже це не тільки спосіб розрахунку амортизаційних відрахувань, але і порядок відображення відшкодування вартості

основних засобів у процесі її руху протягом усього терміну їхньої служби.

Досліджуючи особливості ведення обліку та методи нарахування амортизації основних засобів, можна зазначити, що, як і в п.п. 145.1.5 розділу III Податкового кодексу України [4], так і в п. 26 П(С)БО 7 "Основні засоби" підходи до вищезазначених питань єдині. Обидва нормативно-правові акти вимагають здійснювати нарахування амортизації основних засобів із застосуванням п'яти методів, аналогічних тим, які встановлені, а саме: прямолінійного, зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивного; виробничого.

Варто зазначити, що М(С)БО 16 "Основні засоби" пропонує до застосування дещо меншу кількість методів, як то: прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод суми одиниць продукції.

Відповідно до методів нарахування амортизації основних засобів обраних з П(С)БО 7, амортизаційні відрахування здійснюються щомісячно. Дещо інша методика нарахування амортизації до «Податкового кодексу України», в якому передбачається нарахування амортизації поквартально. Відсоток амортизаційних відрахувань жорстко встановлюється за податковою шкалою амортизації, залежно від того, до якої з чотирьох груп основних фондів відноситься конкретний об'єкт.

Позитивно оцінюємо застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості. Адже, підприємства повинні мати можливість здійснювати прискорену амортизацію, особливо при запровадженні новітніх, зокрема енергозберігаючих та екологічно безпечних технологій. Однак, на нашу думку, треба більш точно визначити, яку саме форму нарахування амортизації необхідно вважати прискореною. Адже, під прискореною амортизацією розуміють будь-який метод розрахунку амортизації, за якого вона прогресивно зменшується в кожному періоді. Внаслідок високих темпів нарахування амортизації в перші роки і уповільнення в подальшому, амортизаційний період розтягується на тривалий термін, який, до речі обмежений і Податковим Кодексом.

З цього приводу, вартою є думка С. Голова, який зазначав, що підвищення в 1,6 рази норм амортизації не сприяло фактичному впровадженню прискореної амортизації, а стало чисто декларативним заходом [3, с. 7–8].

Прискореним, на нашу думку, можна вважати лише методи, що передбачають жорстку регламентацію не тільки норм амортизації, а й тривалості амортизаційного періоду.

Водночас, прискорена амортизація не позбавлена недоліків, адже серед активної частини основних засобів переважають імпортовані активи. А оскільки відомо, що амортизаційна політика сприяє швидшому їх придбанню, це не сприяє стимулюванню виробництва основних засобів в Україні. Відомо, що інструментом регулювання попиту є норми амортизації. Тому, встановлюючи найвищі норми амортизації на ті чи інші види основних засобів, держава дає сигнал про те, що витрати, які спрямовуються на придбання основних засобів із найвищими нормами амортизації, дають змогу суттєвіше зменшити базу оподаткування, ніж витрати на придбання основних засобів з меншими нормами амортизації.

Не дивлячись на проблеми у застосуванні прискореної амортизації, переваги її застосування очевидні, адже це є гарним стимулюючим чинником.

Ще однією складністю в амортизаційній політиці є те, що амортизація по основних засобах починає нараховуватися в бухгалтерському обліку з наступного місяця після введення їх в експлуатацію. В П(С)БО 7 такої чіткості немає, у п. 55 стандарту зазначено, що «нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для корисного використання». Варто зауважити, що придатним для корисного використання може бути й обладнання, яке не потребує ні монтажу і зберігається на складі. Що, вочевидь, не сприяє покращенню інформативності обліку. Доцільніше, на нашу думку, п.55 П(С)БО 7 треба викласти в такій редакції: "Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію, або поставлено на баланс".

Висновки. Отже, усвідомлюючи необхідність переходу на міжнародні стандарти обліку та для забезпечення прозорості та порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів господарювання вважаємо за доцільне подальшу гармонізацію П(С)БО 7 із М(С)БО 16 "Основні засоби", зокрема у частині, що стосується амортизації.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000р. № 92 [Електронний ресурс]. –

Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00/print1328978465570710>.

2. Стадницький Ю.І. Амортизація основних засобів: класифікація підходів // Наука і економіка: науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету. – 2011. – Вип. 4 (24). – С. 72–78.
3. Голов С. Дискусійні аспекти амортизації / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит – 2005. – № 5. – С. 3–8.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс].–Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1325929236848879>.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon.rada.gov.ua/go/929_014 – 00.