

І. В. КАРАСЕВИЧ
Н. В. ШУТЮК

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ТА НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

В статті розглянуто облік і нарахування амортизації основних засобів. Запропоновано вирішення проблемних питань щодо вибору окремими підприємствами відповідної методики нарахування амортизації і проведення амортизаційної політики. Ефективне використання основних засобів зумовлює необхідність впровадження на підприємстві науково обґрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління.

Ключові слова: амортизація, основні засоби, амортизаційна політика, амортизаційний фонд, податковий облік.

ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА И НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ВЕДЕНИЯ ХОЗЯЙСТВА

В статье рассмотрен учет и начисление амортизации основных средств. Предложены решения проблемных вопросов относительно выбора отдельными предприятиями соответствующей методики начисления амортизации и проведения амортизационной политики. Эффективное использование основных средств предопределяет необходимость внедрения на предприятии научно обоснованной системы учета основных средств, которая бы отвечала требованиям управления.

Ключевые слова: амортизация, основные средства, амортизационная политика, амортизационный фонд, налоговый учет.

PROBLEM QUESTIONS OF ACCOUNT AND CHARGING OF THE FIXED ASSETS AMORTIZATION IN THE MODERN TERMS OF MANAGEMENT

An account and charging of the fixed assets amortization have been considered in the article. The row of decisions of problem questions has been offered in relation to a choice by the separate enterprises of the proper method of amortization charging and depreciation policy. Resolving problematic issues according to the choice of individual enterprises appropriate method of depreciation and carrying radical, coherent and comprehensive depreciation policy, which should be considered as a factor to stimulate investment in the state, are the important tasks at the present stage of entrepreneurship development. The effective use of the fixed assets is predetermined necessity of introduction on the enterprise of the scientifically grounded system of account of the fixed assets, which would answer the requirements of management.

Keywords: depreciation, fixed assets, depreciation policy, sinking fund, fiscal accounting.

Постановка проблеми. В умовах активізації інтеграційних процесів економічного середовища в Україні значення прозорої, достовірної та зрозумілої для всіх користувачів бухгалтерської інформації невідносно зростає. Стан та використання основних засобів є важливими для забезпечення конкурентоспроможності підприємства, а їх склад та структура зумовлюють можливості підприємства стосовно організації виробничого процесу.

Особливу роль в механізмі обліку основних засобів відіграє амортизація. Проблеми обліку і нарахування амортизації основних засобів є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизація як економічна категорія одночасно виступає як витрати виробництва та як джерело відтворення і, як наслідок, впливає на широке коло економічних показників: собівартість, ціну, прибуток, податки, кількісні та якісні оцінки виробничого потенціалу тощо.

Аналіз останніх досліджень. Проблемні питання щодо нарахування амортизації основних засобів та перспективи їх вирішення в Україні розглядалися провідними вітчизняними вченими-науковцями: М.Т. Білухою, Ф.Ф. Бутинцем, С.Ф. Головом, В.Г. Цінником, М.Ф. Огійчуком, Ю.І. Осадчим та іншими.

Метою дослідження є аналіз та удосконалення обліку і нарахування амортизації основних засобів для забезпечення ефективного та раціонального управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Виклад основного матеріалу. Сучасну методику обліку та нарахування амортизації

доцільно удосконалювати, наближати параметри вітчизняної амортизаційної політики до міжнародної практики.

Основні засоби є одним з основних елементів у балансі практично будь-якого підприємства. Визначальними чинниками, які впливають на залишкову вартість, є обраний метод амортизації, строк корисного використання об'єктів та встановлена ліквідаційна вартість. Але ці питання не регламентуються стандартами і в практичній діяльності вирішуються зовсім не з позицій доцільності, а з намаганням мінімізувати витрати часу та фінансів, обираючи найпростіші варіанти.

В процесі використання в діяльності підприємства основних засобів їх вартість поступово зменшується в зв'язку з фізичним та моральним зносом. Знос основних засобів визначається сумою амортизації, нарахованою з початку їх корисного використання.

З набранням чинності нового Податкового кодексу України порядок нарахування амортизації основних засобів змінився. Перш за все, ці зміни обумовлені тим, що у податковому та бухгалтерському обліку застосовуються однакові методи нарахування амортизації. Відповідно до норм Податкового кодексу як в бухгалтерському, так і в податковому обліку застосовується термін “основні засоби” замість “основні фонди”. Так, згідно з Податковим кодексом, основні засоби – матеріальні активи, у тому числі 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 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень 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) [5].

Нормами Податкового кодексу розширена класифікація основних засобів у податковому обліку, яка передбачає 16 груп основних засобів, замість 4 груп основних фондів, які були визначені Законом “Про оподаткування підприємств”. Доцільність розширення класифікації основних засобів є досить дискусійним питанням. Вважаємо, що зі впровадженням нової класифікації основних засобів постане об'єктивна необхідність у вдосконаленні існуючих форм первинних документів і облікових реєстрів, а також розробці нових реєстрів з нарахування амортизації.

Нарахування амортизації за П(С)БО 7 та Податковим кодексом України здійснюється щомісяця, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію. Причому на основні засоби груп (1 “Земельні ділянки” і 13 “Природні ресурси”) амортизація не нараховується. Платник податку має вести окремий облік операцій купівлі-продажу землі як окремого об'єкта власності, а затрати, пов'язані з таким придбанням, належать включенню до витрат звітного податкового періоду. Важливо відмітити, що операції з внесення основних засобів до статутного капіталу іншої особи прирівнюються до продажу або іншого відчуження таких основних засобів.

В той же час залишаються певні відмінності в бухгалтерському і податковому обліку основних засобів. Так, незважаючи на те, що амортизація об'єктів основних засобів в податковому обліку здійснюється протягом строку їх корисного використання, законодавчо встановлюються мінімально допустимі строки корисного використання [6].

Аналізуючи визначення поняття “амортизація” в економічних літературних джерелах, можна зробити висновок, що думки вчених і практиків про визначення терміну розділилися. Однак майже всі вони погоджуються, що амортизація – це процес поступового списання вартості не обігових активів на витрати підприємства. Найкраще визначення амортизації можна сформулювати так – комплексна економічна категорія, яка характеризує процес систематичного, поступового перенесення вартості засобів праці на вартість готової продукції підприємства, виготовленої з їх використанням, з метою забезпечення планомірного відновлення засобів праці внаслідок їх морального і фізичного зносу.

У Податковому кодексі нарахування амортизації основних засобів відбувається із застосуванням методів, передбачених у П(С)БО 7, за винятком податкового, що передбачений Законом про прибуток.

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 (пп. 145.1.9 Кодексу) [5].

Актуальною проблемою на сьогодні залишається розробка і впровадження загальної методики обліку амортизації на підприємствах. Одним з підходів до вирішення цієї проблеми є поглиблений аналіз вибору та порівняння методів нарахування амортизації окремих підприємств. Обираючи метод нарахування амортизації, підприємства мають звертати увагу, передусім, на переваги та недоліки кожного з методів у певних виробничих умовах. Порівняльний аналіз використовуваних методів нарахування амортизації також визначає їх вплив на структуру операційних витрат та питому вагу в них витрат амортизації.

Таким чином, обираючи метод нарахування амортизаційних відрахувань, доцільно зробити певні кроки:

- спрогнозувати обсяги продажів продукції промисловості, враховуючи замовлення постійних партнерів та дослідження стадій життєвого циклу продукції для тих типів виробництва, де можна чітко їх визначити;

- спрогнозувати прибутковість продажів з урахуванням кон'юнктури ринку, прогнозних очікувань щодо політичних та економічних змін у країні, встановленої норми рентабельності;

- змінюючи методи амортизації та розрахунок норм амортизації, потрібно враховувати, що обираючи той чи інший метод, необхідно чітко визначитися з розміром ліквідаційної вартості, а також терміном експлуатації основних засобів.

Однак в умовах недостатнього методичного забезпечення, постійного доопрацювання нормативної бази та відсутності практичних напрацювань існує низка невирішених питань, що призводить до проблем при формуванні амортизаційної політики.

До таких проблем можна зарахувати:

- розбіжність між визначенням амортизації та функцій, які вона виконує;

- визначення термінів використання основних засобів;

- вибір методів амортизації основних засобів [4, с. 38–41].

Ще однією проблемою бухгалтерського обліку є проблема формування амортизаційного фонду, адже в міжнародній практиці бухгалтерського обліку нарахування амортизації є процес розподілу вартості придбаних активів на звітні періоди, протягом яких очікується отримання прибутку від використання цих активів. Таким чином, думка про те, що амортизація є джерелом фінансових ресурсів підприємства, консервує вільні кошти і не може використовувати їх на інші цілі, є неправильною. Адже амортизація відіграє важливу роль в процесі функціонування підприємства:

- 1) включена до складу вартості продукції як стаття умовно-змінних та умовно-постійних витрат;

- 2) є джерелом коштів для фінансування процесів оновлення основних засобів;

- 3) як частина грошового потоку, що створюється у процесі операційної діяльності підприємства, амортизація є засобом окупності інвестицій у основні засоби;

- 4) амортизація є частиною прибутку, що генерується основними засоби протягом терміну їх корисного використання.

Висновки. Наведені вище проблемні питання щодо обліку амортизації основних засобів є досить доречними на сьогоднішній день. Їх вирішення значно покращить фінансово-господарську діяльність на підприємстві, сприятиме своєчасному оновленню виробничого потенціалу підприємства. З прийняттям Податкового кодексу України, підприємства отримали можливість використовувати ті ж методи нарахування амортизації у податковому обліку, що і у фінансовому, при цьому не збільшуючи об'єм облікових робіт

для її нарахування. На сучасному етапі розвитку підприємництва важливими завданнями є вирішення проблемних питань щодо вибору окремими підприємствами відповідної методики нарахування амортизації і проведення радикальної, послідовної і комплексної амортизаційної політики, яка повинна розглядатися як чинник активізації інвестиційної діяльності в державі.

Список використаних джерел

1. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.1999 № 291.
 2. Масленніков Є.І. Основні засади реформування податкової системи України в сучасних умовах / Є.І. Масленніков, Ю.Ю. Яцентюк // Науковий вісник. – Одеса : ОДЕУ. – 2011. – № 23 (148). – С. 34–38.
 3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16pdf
 4. Орлов П. Про використання в Україні різних систем амортизації / П. Орлов, С. Орлов // Економіка України. – 2005. – № 5. – С. 38–44.
 5. Податковий кодекс України від 11.10.2011 № 2755–17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua>.
 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 // Збірник систематизованого законодавства. – 2003. – № 11.
-