

УДК 657.421

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЇ ТА МОЖЛИВІ ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ В УКРАЇНІ**Бойчук А.А., к.е.н., доц.**

ПВНЗ “Хмельницький економічний університет”

Бойчук В.О., к.т.н., доц.

Хмельницький національний університет

В статье уточнена информационная роль учета для улучшения эффективности амортизационной политики предприятия. Рассмотрены отдельные актуальные проблемы учета амортизации. Представлены предложения относительно путей их решения.

Ключевые слова: *учетная политика предприятия, учет амортизации, амортизационная политика, национальные стандарты бухгалтерского учета.*

The article specifies the role of accounting information to improve the efficiency of enterprise amortization policy. Some actual problems of amortization were considered. Proposals for solutions were submitted.

Key words: *enterprise accounting policy, amortization policy, account of amortization, accounting national standards.*

Постановка проблеми. Зміни, що відбуваються в системі економічних відносин потребують реформування бухгалтерського обліку в Україні. В результаті впровадження зарубіжної практики було залучено значну кількість нових категорій, до яких належить таке поняття як амортизаційна політика підприємства.

Ведення бухгалтерського обліку амортизації та складання фінансової і статистичної звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності [1-5].

У той же час, прийняття Податкового кодексу України викликає потребу в уточненні порядку нарахування амортизації та узгодження методики її обліку.

Особливості діяльності вітчизняних підприємств та недостатнє знання їхнім керівництвом завдань, які має вирішувати амортизаційна політика, призводять до нерозуміння її ролі. За таких умов виникає проблема пошуку науковцями й бухгалтерами-практиками шляхів вдосконалення обліку амортизації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання формування та реалізації облікової політики підприємств стосовно обліку нарахування амортизації знайшли відображення в працях вчених: Ф.Ф. Бутинця, Г.Г. Кірейцева, Л.М. Кіндрацької, Ю.А. Кузьмінського, М.В. Кужельного, В.Г. Лінника, М.С. Пушкарка, В.В.Сопка, В.Г.Швеця, С.Ф. Голова та інших. Велике значення мають також дисертаційні роботи за вказаною тематикою, предметом дослідження яких було проблеми теорії та практики обліку амортизації та формування амортизаційної підприємств [6-9].

Значний внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів обліку амортизації зробили автори публікацій у наукових фахових виданнях [10-13].

Проте, питання амортизаційної політики підприємств та проблеми обліку амортизації залишаються сьогодні актуальними, зокрема: формування та упорядкування понятійного апарату; розробка методики формування амортизаційної політики підприємства та її відповідність амортизаційній політиці держави; вирішення питань покращення обліку амортизаційних відрахувань.

Актуальність проблеми, недостатній ступінь її дослідження стосовно сучасних змін в економіці, наявність багатьох невирішених і дискусійних питань зумовили написання статті.

Постановка завдання. Метою цієї статті є надання окремих пропозицій з удосконалення обліку амортизації для покращення інформаційного забезпечення управлінського персоналу підприємства.

Для досягнення мети поставлено такі завдання:

- уточнити значення обліку амортизації в забезпеченні апарату управління інформацією для прийняття управлінських рішень стосовно покращення амортизаційної політики підприємства;
- розглянути окремі проблеми обліку амортизації та запропонувати основні шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Інформаційна система обліку в частині амортизації основних засобів впливає на амортизаційну політику підприємства. Досить детальний огляд трактувань цієї економічної категорії науковцями надається в статті Щирської О.В. [10].

Вважаємо, що амортизаційна політика підприємства – це найбільш оптимальне поєднання принципів і методів нарахування та обліку амортизації і контроль за відтворенням необоротних матеріальних активів відповідно до амортизаційної політики держави.

Облік як інформаційна система впливає на амортизаційну політику підприємства за такими напрямками як надання інформації про вартість об'єктів необоротних активів, строк корисного використання, методи амортизації, норми та суми амортизаційних відрахувань та зносу, витрати виробництва та їх вплив на формування фінансового результату. Крім того, важливого значення набуває обліково-аналітична інформація щодо здійснення інвестиційної діяльності підприємства в частині ремонту, модернізації, поліпшення основних засобів та придбання нових необоротних активів.

До введення в дію Податкового кодексу України на підприємствах паралельно існували дві системи амортизації: бухгалтерська і податкова. Вони законодавчо регулювалися П(С)БО 7 "Основні засоби" [2], яке визначало методи нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку, а також Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств", що не був узгоджений із цим стандартом, який визначав методи нарахування амортизації у фінансовому обліку.

Для усунення цих суперечностей і вдосконалення амортизаційної політики підприємства був прийнятий Податковий кодекс України, за яким передбачено відмову від колишнього підходу до нарахування амортизації [1].

Головними нововведеннями є те, що амортизація основних засобів нараховується із застосуванням методів, які відповідають методам вказаним в П(С)БО 7 та поділ всієї сукупності основних засобів та інших необоротних активів для цілей оподаткування на 16 груп.

На сьогоднішній день бухгалтерські методи нарахування амортизації залишилися чинними з певними поправками та уточненнями, а податковий метод втратив свою чинність. Тому з прийняттям Податкового кодексу України чинними є такі методи амортизації: прямолінійний метод, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод; виробничий метод.

До переходу системи бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти з метою контролю за сумами нарахованого зносу та амортизації основних засобів використовувались окремі рахунки. За рахунок створеного амортизаційного фонду покривались витрати на капітальні вкладення. Тобто, якщо амортизація розуміється як економічна категорія, що передбачає включення частини вартості основних засобів до витрат виробництва, то повинен створюватись завдяки цьому фінансовий резерв для їх відновлення у вигляді амортизаційного фонду. Проте, ми не можемо чітко говорити про здійснення капітальних інвестицій за рахунок накопичених коштів амортизаційних відрахувань, адже амортизаційний фонд на вітчизняних підприємствах не створюється.

Тому, ми погоджуємось з тим, що в сучасних умовах втрачається зв'язок між нарахованою амортизацією та витратами на капітальні інвестиції [11].

Сьогодні системою обліку амортизації не передбачається її нагромадження в амортизаційному фонді та використання за цільовим призначенням на відтворення необоротних активів. Тобто, держава встановлює методи нарахування амортизації й ставки амортизаційних відрахувань, а на самих підприємствах амортизаційний фонд не є чітко регламентованим. Підприємства повинні самі вирішувати, створювати їм амортизаційний фонд чи ні. Значну частину амортизаційних коштів підприємства використовують не за своїм економічним призначенням. Кошти амортизації витрачають не на відтворення основного капіталу, а на споживання.

Тому для покращення ефективності амортизаційної політики авторами пропонується створювати амортизаційний фонд підприємствами та розробити чіткі рекомендації щодо вибору методу амортизації.

Особливої уваги заслуговують питання оцінки основних засобів. Оцінку за справедливою вартістю використовують для основних засобів, біологічних активів та продукції сільського господарства. Ми погоджуємось із тим, що використання справедливої вартості при оцінці основних засобів повинно бути чітко визначено в певних випадках в Податковому кодексі України [11]. Адже, справедлива вартість - це сума, за якою актив можна обміняти в операції між сторонами з уточненням щодо погашення заборгованості, тому виникає питання застосування цього терміна з метою визначення фінансового результату як прибутку при зростанні вартості конкретного об'єкта.

Питання оцінки нерухомості виникають тому, що чітко не визначено її методики, що впливає на порядок нарахування амортизації.

Оцінку інвестиційної нерухомості можна здійснювати за первісною або залишковою вартістю, як визначено в ПСБО 32 "Інвестиційна нерухомість"[4]. Придбаний чи взятий в оренду об'єкт потребує деталізації оцінки. Якщо цей об'єкт віднесено одночасно до операційної і фінансової нерухомості, підприємство має розробити критерій їх розмежування та порядок нарахування амортизації на інвестиційну нерухомість, адже при переведенні її в операційну вона перестає існувати.

Норми амортизації за різними об'єктами нерухомості відрізняються. Нарухування амортизації здійснюється за різними методиками. Тому первісну вартість об'єктів основних засобів обчислюють розподілом цієї суми пропорційно до звичайної ціни об'єкта основних засобів. Ми погоджуємось з тим, що виникає потреба перебудувати облік нерухомості, щоб привести облік подібного об'єкта у відповідність до методики нарахування амортизації згідно з податковим законодавством [11].

Важливого значення набуває проблема нарахування амортизації за основними засобами, що знаходяться на консервації. Ця проблема є важливою у зв'язку із впливом амортизаційних відрахувань на

фінансовий результат діяльності підприємства. МСБО передбачають нарахування амортизації, доки цей об'єкт не буде амортизовано повністю [14]. Проте, не можна погодитись із тим, що за такими об'єктами необхідно нараховувати амортизацію [8].

За національними П(С)БО амортизацію на такі об'єкти не нараховують. За Податковим кодексом України на об'єкти законсервованих основних засобів на період консервації нарахування амортизації не проводиться. Тому, ми погоджуємось із тим, що не нарахування амортизації об'єктами основних засобів, які знаходяться на консервації, повністю відповідає бухгалтерському та податковому законодавству України [12].

Висновки. Відсутність наукового підходу до розробки механізму відтворення основних засобів через акумулювання коштів амортизаційних відрахувань на окремому рахунку спричиняє значне погіршення стану активів. При накопиченні амортизаційних відрахувань на рахунках бухгалтерського обліку підприємство може використовувати зарезервовані в амортизаційному фонді кошти для подальшого забезпечення довгострокового фінансування оновлення необоротних активів.

Разом з тим, впровадження нового податкового законодавства визначає нові підходи до обліку нарахування амортизації необоротних активів, їх оцінки та формування амортизаційної політики.

Перспективою подальших досліджень у цьому напрямі можна вважати розробку науково обгрунтованої методології та методики обліку накопичення коштів амортизаційних відрахувань із метою використання їх для відтворення необоротних активів.

Література

1. 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>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00/print1328978465570710>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 719 [Електронний ресурс]. Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 “Інвестиційна нерухомість”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/z0487-00
6. Хома С. В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах нафтогазовидобувного комплексу: дис... канд. екон. наук: 08.00.04 / Світлана Василівна Хома, – Тернопіль, 2008. – 173 с.
7. Євтушенко С.М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / С.М. Євтушенко — К., 2004. — 22 с.
8. Виговська Н. Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи (на прикладі підприємств м. Житомира та Житомирської області): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Н.Г. Виговська. – К., 1999. – 20 с.
9. Скорик О.О. Оптимізація амортизаційної політики підприємств машинобудівної галузі: дис. канд. екон. наук: 08.0004 / Олександр Олександрович Скорик, - Тернопіль, 2012. – 215 с.
10. Щирська О. В. Бухгалтерський облік в забезпеченні облікової політики держави та підприємств / В.О. Щирська // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки – 2012. - № 1(59). – С.233-236.
11. В. Моссаковський В., Кононенко Т. Шляхи вдосконалення обліку амортизації / В. Моссаковський, Т. Кононенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №4. – С.12 -17.
12. Безверхий К. Бухгалтерський облік законсервованих об'єктів основних засобів: обліково-аналітичний аспект / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №5. – С.10 -19.
13. Чумаченко М.Г. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності підприємства / М. Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит – 2004. – №11. – С.11 -18.
14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/929_014 - [00http://translate.google.com.ua/translate?hl=ru&sl=uk&u=http://zakon.rada.gov.ua/go/929_014&prev=/search%3Fq%3D%25D0%25BC%25D1%2596%25D0%25B6%25D0%25BD%25D0%25B0%25D1%2580%25D0%25BE%25D0%25B4%25D0%25BD%25D0%25B8%25D0%25B9%2B%25D1%2581%25D1%2582%25](http://translate.google.com.ua/translate?hl=ru&sl=uk&u=http://zakon.rada.gov.ua/go/929_014&prev=/search%3Fq%3D%25D0%25BC%25D1%2596%25D0%25B6%25D0%25BD%25D0%25B0%25D1%2580%25D0%25BE%25D0%25B4%25D0%25BD%25D0%25B8%25D0%25B9%2B%25D1%2581%25D1%2582%25)