

УДК 657. 421

*Ольга Лубенченко, к.е.н.
(доцент кафедри «Облік і аудит»,
Державний економіко-технологічний університет транспорту)*

*Олена Пузанова,
(студентка гр. 1-ОА маг.,
Державний економіко-технологічний університет транспорту)*

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У статті розкрито поняття основних засобів та сутність амортизації за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та вимогами Податкового кодексу України. З'ясовано, що наявність основних засобів та контроль за їх використанням є одним з найголовніших факторів виробництва, тому що відмінною рисою основних засобів є багатократне використання, збереження початкового зовнішнього вигляду протягом тривалого періоду, поступове зношування під впливом зовнішнього середовища та в процесі діяльності підприємства. Розглянуто організацію обліку амортизації основних засобів. Доведено, що від правильної організації обліку основних засобів, їх амортизації залежить достатність інформації, що надається різним користувачам для прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень. Проаналізовані методи нарахування амортизації основних засобів на підприємстві та запропоновано найоптимальніший метод для підприємства машинобудівельного комплексу. Встановлено, що ні один з методів нарахування амортизації не враховує моральний знос основних засобів.

Ключові слова: основні засоби, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку, амортизація, метод нарахування амортизації, організація, облік.

© Лубенченко О., Пузанова О., 2015

*Ольга Лубенченко, к.э.н.
(доцент кафедры «Учет и аудит», Государственный экономико-технологический университет транспорта)*

*Елена Пузанова,
(студентка гр. 1-ОА маг., Государственный экономико-технологический университет транспорта)*

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИИ

В статье раскрыто понятие основных средств и сущность амортизации согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и требований Налогового кодекса Украины. Выяснено, что наличие основных средств и контроль за их использованием являются одним из главных факторов производства, так как отличительной особенностью основных средств является многократное использование, сохранение первоначального внешнего вида в течение длительного периода, постепенное изнашивание под влиянием внешней среды и в процессе деятельности предприятия. Рассмотрена организация учета амортизации основных средств. Доказано, что от правильной организации учета основных средств, их амортизации зависит достаточность информации, предоставляемой различным пользователям для принятия обоснованных и эффективных управленческих решений. Проанализированы методы начисления амортизации основных средств и предложено оптимальный метод для предприятий машиностроительного комплекса. Установлено, что ни один из методов начисления амортизации не учитывает моральный износ основных средств.

Ключевые слова: основные средства, Положения (стандарты) бухгалтерского учета, амортизация, метод начисления амортизации, организация, учет.

*Olga Lubenchenko, Ph.D.
(Docent of Chair «Accounting and Auditing», State Economy and Technology University of Transport)*

*Elena Puzanova,
(Student gr. 1 OA mag., State Economy and Technology University of Transport)*

ORGANIZATION OF ACCOUNTING AMORTIZATION OF THE ENTERPRISE

The article deals with the notion of fixed assets and amortization essence the provisions of Accounting Standard 7 «Fixed assets» and requirements of the Tax Code of

Ukraine. It has been found that the presence of fixed assets and control over their use is one of the most important factors of production, as the hallmark of fixed assets are reusable, saving original appearance for a long period of gradual deterioration under the influence of the environment and in the running of the company. We consider the organization of accounting amortization. It is proved that the proper organization of fixed assets, their depreciation depends on the adequacy of information provided to different users to make informed and effective management decisions. The methods of amortization depreciation of fixed assets of the company and the proposed optimal method for enterprise machinery unit. It was established that none of the methods are not taking into account obsolescence of fixed assets.

Keywords: plant and equipment, Regulation (Standard), amortization, amortization methods, organization, accounting.

Постановка проблеми. Згідно з П(С)БО 7, основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (операційного циклу, якщо він довший за рік), тому дослідження організації обліку основних засобів, а особливо питання нарахування амортизації має важливе значення в контролі та управлінні діяльністю підприємства [1].

Організація обліку і нарахування амортизації основних засобів є однією з найважливіших проблем економічної науки, тому що амортизація являє собою як витрати виробництва так і джерело відтворення, і має вплив на основні економічні показники – прибуток, ціну, собівартість, податки, кількісні та якісні оцінки виробничої діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. В дослідженні організації обліку амортизації основних засобів відіграли значну роль праці українських та зарубіжних науковців. Серед вітчизняних вчених, можна відзначити праці В.В. Бабица [2], Ф.Ф. Бутинця [3], Г. Г. Кірейцева [4], В. Є. Труш [5], Р. Л. Хом'як [6], Н. Г. Виговської [7], Н. Д. Бабяк [8], Н. Р. Домбровської [9], Н. О. Гура [10] та ін. Значний внесок у розвиток питання обліку амортизації зробили зарубіжні науковці: М.Ф. Ван Бреда [11], К. Маркс [12], Белверд Е. Нідлз [13], Елдон С. Хендріксен [14]. Проте, на жаль, не всі питання обліку амортизації основних засобів були вирішені.

Мета статті полягає в теоретичному, науково-методичному обґрунтуванні застосування певних методів амортизації та розробці практичних пропозицій щодо обліку та аналізу амортизації основних засобів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з Положенням (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання. Амортизація – це планомірний процес переносу вартості засобів праці у міру їх зносу на вироблений з їх допомогою продукт. Сума нарахованої за час функціонування основних засобів амортизації повинна дорівнювати їх первісній (відновній) вартості. Амортизація є грошовим виразом фізичного та морального зносу основних засобів. [1]

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується щомісяця, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Об'єктами для нарахування амортизації є об'єкти основних засобів, що знаходяться в організації на праві власності, господарського ведення, оперативного управління. Нараховується на всі основні засоби, крім землі та незавершених капітальних вкладень. П(С)БО 7 та п.п. 145.1.5 п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу встановлені певні методи амортизації. [15]

Методи нарахування амортизації подані на рис.1.



Рис. 1. Методи нарахування амортизації

Джерело: власна розробка на основі [15]

Розглянемо переваги та недоліки використання кожного з методів.

1. Прямолінійний метод

За яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

Переваги: цей метод відрізняється легкістю розрахунку.

Недоліки: не враховується моральний знос об'єктів основних засобів та фактор підвищення витрат на ремонти під час експлуатації об'єкта.

За опитуванням персоналу ПАТ «Борекс» саме цей метод прийнято обліковою політикою підприємства. Його застосовують і в податковому і в бухгалтерському обліку підприємства.

2. Зменшення залишкової вартості (відсотковий)

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.

Переваги: протягом перших років експлуатації об'єкта основних засобів накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.

Недоліки: передбачає обов'язкову наявність ліквідаційної вартості, необхідної для розрахунку норми амортизації.

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 нарахуван-

ня амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється.

Переваги: протягом перших років експлуатації об'єкта основних засобів накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.

Недоліки: при застосуванні даного методу в перші роки експлуатації об'єкта основних засобів показник собівартості завищується. Недоліком також є складність розрахунку.

4. Кумулятивний

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.

Переваги: на відміну від інших прискорених методів суми нарахування, зменшення амортизаційних сум відбувається рівномірно.

Недоліки: певна трудомісткість.

5. Виробничий

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. Застосовується для нарахування амортизації об'єктів ОЗ, технічний стан яких залежить від кількості виробленої продукції.

Переваги: цей метод дуже раціональний.

Недоліки: застосування пов'язане з трудностю визначення виробітку (продуктивності) окремих об'єктів основних засобів.[16]

Метод зменшення залишкової вартості (відсотковий), прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий на підприємстві не застосовується, тому що достатньо трудомісткий і потребує обґрунтування в податковому обліку. Всі методи, крім прискореного зменшення залишкової вартості не враховують моральний знос обладнання.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів призначений Журнал 4 «Облік необоротних активів та фінансових інвестицій», форма якого затверджена Наказом Міністерства фінансів від 29.12.2000 року №356.

У бухгалтерському обліку відповідно Інструкції про застосування Плану рахунків, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 року №291, амортизація основних засобів відображається на рахунку 13 «Знос необоротних активів» субрахунку 131 «Знос основних засобів». На даному рахунку узагальнюється інформація про нараховану амортизацію та індексацію зносу (накопиченої амортизації) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Рахунок 13 (субрахунок 131) належить до пасивних рахунків. За кредитом рахунку 13 «Знос необоротних матеріальних активів» відображається нарахування амортизації та індексації зносу необоротних активів, за дебетом – зменшення суми зносу [17].

Висновки і пропозиції. Отже, встановлено, що ні один з методів нарахування амортизації не враховує моральний знос основних засобів. Ретельний облік та аналіз нарахування амортизації основних засобів забезпечує достовірну інформацію щодо стану засобів виробництва підприємства. А вибір найбільш прийняттого метода нарахування амортизації, сприятиме своєчасному відновленню основних за-

сбів та управлінню фінансово-економічною діяльністю підприємства. Підприємства машинобудівельної галузі найчастіше застосовують прямолінійний метод нарахування амортизації, тому що він менш за все потребує зусиль з боку облікового персоналу та повністю тотожний і в бухгалтерському обліку і в податковому.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»*: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. – Загл. с екрана. – Перевірено 25.02.2015.
2. *Бабич В.В.* Фінансовий облік: навч.-метод. посібник / В.В. Бабич, С.В. Сагова. – К.: КНЕУ, 2006. – 252 с.
3. *Бутинець Ф. Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: навч.-метод. посібник / Ф. Ф. Бутинець. – 8-е вид., доп. і перероб. – Ж.: ПП «Рута», 2009. – 589 с.
4. *Кірейцев Г. Г.* Формування нової системи амортизації в Україні / Облік і фінанси АПК / Г. Г. Кірейцев – 2004. – № 1. – С. 23-31
5. *Труш В. Є.* Бухгалтерський облік. Ч. I «Основи бухгалтерського обліку»: навч.-метод. посібник / В. Є. Труш, О. М. Єремян, – Х.: ХНТУ, 2009. – 204 с.
6. *Хом'як Р.Л.* Деякі аспекти вибору методів амортизації основних засобів / Р. Л. Хом'як, М. В. Саджениця // Наукові записки УАД: Науково-технічний збірник. – Вип. 4. – Львів, 2001 – с. 54-56
7. *Виговська Н. Г.* Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи (за ред. Бутинця) / Н. Г. Виговська – Ж.: ЖІТІ, 1998 – 340 с.
8. *Баб'як, Н. Д.* Вплив амортизаційних відрахувань на результати фінансово-господарської діяльності підприємств // Фінанси України. – 2001. – №11. – С. 34–40
9. *Домбровська Н. Р.* До питання нарахування амортизації основних засобів / Н. Р. Домбровська // Облік і фінанси АПК, 2010. – № 4. – С. 45–48.
10. *Гура Н. О.* Економічний зміст амортизації основних засобів та проблеми її нарахування / Н. О. Гура. // Вісник ЖДТУ, 2010. – Вип. № 3(53). – С.73–74.
11. *Ван Бреда М.Ф.* Теория бухгалтерского учета / Пер. с англ.; Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 877 с
12. *Маркс К.* Капитал, – М.: Госполитиздат, 1955. – Т. 2. – 649 с
13. *Нидлз Б.* Принципы бухгалтерского учета. / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэл, М: «Финансы и статистика», 1994. – 876 с.
14. *Элдон С. Хендриксен* Теория бухгалтерского учета. / Элдон С. Хендриксен, Майкл Ф. ван Бреда. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 954 с.
15. *Податковий кодекс України* : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін. станом на 28 груд 2014 р. / М-во юстиції України. – Офіц. вид. – К. : Укрправінформ, 2012. – 455 с.
16. *Гаврилюк Н.* Методи нарахування амортизації (зносу) необоротних активів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/8_DN_2011/Economics/7_81885.doc.htm. – Загол. з екрана. – Перевірено 25.02.2015.
17. *Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій*: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р., (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. – Загл. с екрана. – Перевірено 25.02.2015.

REFERENCES

1. *Polozhennya (standart) bukhgalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby»*: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy [Regulation (Standard) 7 "Fixed Assets": Decree of the Ministry of Finance of Ukraine] of 27.04.2000 № 92 [electronic resource]. - Access: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.- Zahl. s screen. - Checked 02.25.2015.
2. *Babych, V.V.* Finansovyy oblik: navch.- metod. posibnyk [Babich, V. Financial Accounting: Teach method. user / V.V. Babich, S.V. Sago]. – K. : MBK, 2006. – 252 p.
3. *Butynets, F. F.* Teoriya bukhgalterskoho obliku: navch.-metod. posibnyk / F. F. Butynets [Butynets, F.F Accounting Theory: Teach method. manual / F.F. Butynets]. – 8th ed., Ext. and overhauls. – M. : PE «Ruta», 2009. – 589 p.

4. *Kireytssev H. H.* Formuvannya novoyi systemy amortyzatsiyi v Ukrayini / Oblik i finansy APK / H. H. Kireytssev [Kireytssev H. Formation of a new system of depreciation in Ukraine / Accounting & Finance APC / GG Kireytssev]. – 2004. – № 1. – P. 23-31
5. *Trush V. Y.* Bukhhalterskyi oblik. Chastyna I «Osnovy bukhhalterskoho obliku»: navch.-metod. posibnyk / V. YE. Trush, O. M. Yeremyan [Trush, V.E. Accounting. Part I "Accounting Principles": Teach method. manual / VE Trush, A. Yeremyan]. – H. : KHNTU, 2009. – 204 p.
6. *Khomyak, R.L.* Deyaki aspekty vyboru metodiv amortyzatsiyi osnovnykh zasobiv / R. L. Khomyak, M. V. Sadzhenytsya [Hom'yak, R.L. Some aspects of the choice of methods depreciation / RL Hom'yak, MV Sadzhenytsya] // Scientific Notes UAH works: Scientific and Technical Collection, Issue 4. – Lviv, 2001. – P. 54 – 56
7. *Vyhovska N. H.* Udoskonalennya obliku amortyzatsiyi: stan, problemy, perspektyvy, [Vygovska, N. Improving accounting depreciation: Status, Problems and Prospects, (ed. Butyntsya)] / N.G. Vygovska. – F. : ZHITI, 1998. – 340 p.
8. *Bab'yak N. D.* Vplyv amortyzatsiyinykh vidrakhuvan na rezultaty finansovo-hospodarskoyi diyalnosti pidpryyemstv [Babiak, N.D. The impact of depreciation on financial and economic activity of enterprises] // ND Babiak, Finance Ukraine.– 2001.– №11. – P. 34-40
9. *Dombrovska N. R.* Do pytannya narakhuvannya amortyzatsiyi osnovnykh zasobiv [H.P. Dombrovskaya the question of depreciation of fixed assets] / NR Dombrovskaya // Accounting and Finance AIC, 2010. – № 4. – P. 45-48.
10. *Hura N. O.* Ekonomichnyy zmist amortyzatsiyi osnovnykh zasobiv ta problemy yiyi narakhuvannya [N. Gura economic content of depreciation and problems of charging] / NA Gora. // Herald ZSTU, 2010. – Vol. Number 3 (53). – P. 73-74.
11. *Van Breda M.F.* Teoryya bukhhalterskoho ucheta [Van Breda, MF Theory and accounting] / Per. c Eng. ; Ed. Y. Sokolov. – M. : Finance and Statistics, 1997. – 877 p.
12. *Marks K.* Kapytal / Hospolytyzdat [Karl Marx Capital. – M. : Hospolytyzdat, 1955. – Vol. 2. – 649 p.
13. *Nydlz B.* Pryntsyipy bukhhalterskoho ucheta. [Nydlz, B. Principles and accounting. / Nydlz B., H. Anderson, D. Kolduel. – M: Finance and Statistics], 1994. – 876 p.
14. *Éldon S. Khendryksen* Teoryya bukhhalterskoho ucheta. [S. Eldon Hendryksen Theory and accounting. Éldon S. Hendryksen, Michael F. van Breda], - M. : «Finance and Statistics», 1997. - 954 p.
15. *Podatkovyy kodeks Ukrayiny* : pryynyaty Verkhovnoyu Radoyu Ukrayiny 2 hrud [Tax Code of Ukraine, adopted by the Verkhovna Rada of Ukraine 2] Dec. 2010 p. № 2755-VI: the text of the amendments. As of Dec 28, 2014 / Ministry of Justice of Ukraine. – Official. ed. – K: Ukrpravinform, 2012. – 455 p.
16. *Havrylyuk N.* Metody narakhuvannya amortyzatsiyi (znosu) neobrotnykh aktyviv [Havryliuk N. Methods of depreciation (depreciation) of fixed assets [electronic resource].- Access: http://www.rusnauka.com/8_DN_2011/Economics/7_81885.doc.htm- Zahl. s screen. – Checked 25.02.15
17. *Instruktsiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'yazan i hospodarskykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy*: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny [Instructions on the use of Chart of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Ministry of Finance of Ukraine] Decree number 291 of 30/11/1999 p., (As amended) [electronic resource]. – Access: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. – Zahl. s screen. – Checked 02.25.2015