

УДК 657.372.3:336.564.1

ББК 65.053

Шевченко Н.О.

ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ЇЇ НАРАХУВАННЯ

Уманський національний університет садівництва,
Міністерство аграрної політики і
продовольства України,
кафедра обліку і аудиту,
20305, Черкаська обл., м. Умань, вул. Інститутська, 1,
тел.: 0677007107,
e-mail:shevchekono@yandex.ru

Анотація. Стаття спрямована на дослідження методу нарахування амортизації в сільськогосподарських підприємствах та покращання її обліку за допомогою реєстрів бухгалтерського обліку.

Ключові слова: амортизація, амортизаційна політика, метод нарахування амортизації.

Annotation. The article is directed on the research into depreciation method of farm enterprises and its accounting with the help of bookkeeping record.

Key words: depreciation, depreciation policy, method of depreciation.

Вступ. У сільському господарстві джерелами фінансування формування основних засобів є амортизаційні відрахування, прибуток, кредити, кошти лізингових і страхових компаній, інвестиції фізичних та юридичних осіб, кошти держави. Внаслідок відсутності регулювання оновлення основних засобів з боку держави та фінансово-економічної кризи, ці джерела виявилися неефективними. Відносини, які виникають при формуванні основних засобів, слід переглядати й удосконалювати.

Теоретичному обґрунтуванню поняття “амортизація” приділялась увага в працях Я.К.Білоуська, П.І.Гайдуцького, М.Й.Маліка, М.Ф.Огійчука, Г.М.Підлісецького, П.Т.Саблука та ін. Науковим працям із цієї проблеми характерне висловлювання різних думок і поглядів. Проте відсутність чіткої позиції вчених із питань вибору методу нарахування амортизації в сільськогосподарських підприємствах свідчить про складність та актуальність цієї проблеми.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження методу нарахування амортизації на сільськогосподарських підприємствах та обґрунтування шляхів покращання її обліку.

Результати. Особливе місце в оновленні основних засобів відводиться амортизації, оскільки, зважаючи на функціонування у виробничому процесі, частина вартості основних засобів переноситься на продукт, а інша, як зафіксована у засобах праці, залишається в процесі виробництва. Фіксована таким чином вартість постійно зменшується (до тих пір, поки засіб праці не відпрацює певного часу), тому його вартість протягом цього періоду має бути розподілена на масу виготовленої продукції. За економічним змістом сума нарахованої амортизації повинна відображати вартість основних засобів, яка була використана або спожита за визначений період.

Результати. Амортизацію доцільно розглядати як процес перенесення вартості основних засобів на вартість виробленої сільськогосподарської продукції. Чим повільніше відбувається цей процес, тим більшою є різниця між основними засобами, які використовуються в процесі виробництва, і основними засобами, спожитими в ньому.

Якщо така різниця зникає, це означає, що засіб праці разом зі своєю споживчою вартістю втратив свою цінність як актив. Схему руху вартості основних засобів через нарахування амортизації наведено на рис. 1.

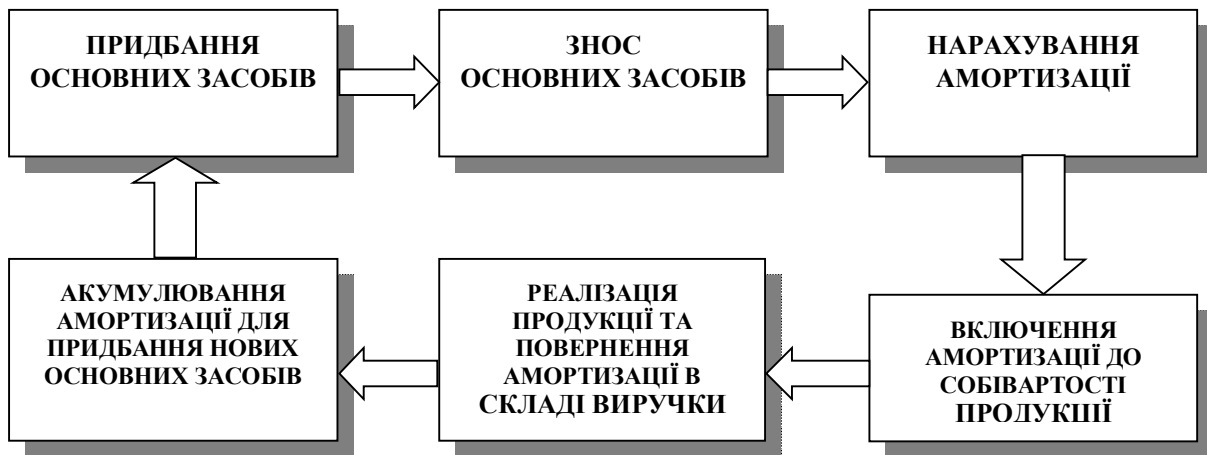


Рис. 1. Роль амортизації у формуванні та відновленні основних засобів

До початку аграрних перетворень амортизаційні відрахування відігравали головну роль у формуванні коштів на просте відтворення основних засобів, на розширене відтворення матеріально-технічної бази, сільськогосподарські підприємства використовували прибуток, кредити та лізинг. При переході до ринкових відносин формування основних засобів покладається на сільськогосподарських виробників. Тому амортизації надають економічну базу відтворення основних засобів.

Зважаючи на це, виникає потреба розглянути особливості формування основних засобів, напрями підвищення економічної ефективності їх оновлення. Ці питання досить актуальні, тому що відтворення основних засобів відбувається невисокими темпами й існує ряд недоліків у визначенні балансової вартості основних засобів сільськогосподарських підприємств.

Нині відсутній чіткий механізм визначення суми амортизації. Слід зазначити, що впродовж 90-х років амортизаційна політика підпорядковувалася податковому методу, унаслідок чого втрачено об'єктивну основу для визначення споживання головного капіталу та його частини, яка відшкодовується шляхом амортизації.

Через неефективну амортизаційну політику й інфляційні процеси майже повністю втрачено головну роль амортизації – джерела простого відтворення основних засобів. Сьогодні при нарахуванні амортизації підприємства використовують метод залишкової вартості, який був рекомендований при перенесенні з податкового обліку в бухгалтерський. Сільськогосподарські підприємства обліковують машини й обладнання за первісною вартістю, яка не змінювалася після проведення індексації. Більша частина технічних засобів, що є у власності аграріїв або вони її орендують, відпрацювала один і більше строків корисного використання і майже повністю зношена, тому має низьку вартість. При нарахуванні амортизації на залишкову вартість техніки сума амортизації в десятки разів буде меншою, ніж нинішня ціна такої техніки.

Таким чином, амортизація є економічною базою відтворення основних засобів, яка складається з двох частин – зношування і відшкодування. Зношування з економічної точки зору – це та частина вартості, яка поступово, завдяки використанню засобів праці, переноситься на вироблену продукцію, виконані роботи, надані послуги відповідно до втрати споживчої вартості. Економічна суть категорії “амортизація” полягає в перенесенні вартості засобів виробництва на продукцію, що створюється з метою відшкодування їх вартості. За допомогою амортизації у вартість виробленої продукції входить суспільна праця, уречевлена в основних засобах.

Слід зазначити, що в структурі витрат амортизація в 1990 р. становила 10,2%, а у 2009 р. цей показник знизився до 4,3%. Сума нарахованої амортизації зменшилася май-

же втричі, тому сьогодні не може забезпечити навіть простого відтворення. Отже, доцільно збільшувати норму амортизації для швидшого оновлення основних засобів [2].

На стадії виробництва сільськогосподарської продукції та формування її собівартості амортизаційні відрахування є однією із статей формування собівартості готової продукції. У такій ситуації амортизація повинна бути джерелом інвестицій. Однак джерелом інвестицій вона стає при реалізації готової продукції та отриманні виручки. Нині розмір амортизації повинен відповідати реальній участі основних засобів у процесі виробництва. Відповідність суми нарахованої амортизації та її акумулювання – це питання сьогодення і наближеного майбутнього для сільськогосподарських підприємств. Від розміру амортизаційних відрахувань залежить сума прибутку, який підлягає оподаткуванню. Для держави – це надходження до бюджету, а для аграріїв – сума коштів для оновлення основних засобів. Підприємства зацікавлені в якомога вищих нормах амортизації, уведення прискорених методів нарахування амортизації з тим, щоб зменшити прибуток до оподаткування.

Із застосуванням прискореного методу нарахування амортизації знижується податок на прибуток у перші роки після введення основних засобів в експлуатацію і за рахунок цього швидше відшкодовуються інвестиції, дані проекти стають ефективнішими та менш ризиковими.

Високорентабельні підприємства, як свідчать результати проведених досліджень, повинні використовувати прискорений метод нарахування амортизації, менш рентабельні мають застосовувати нижчі норми амортизації. Державі необхідно регулювати цей процес і в першу чергу надавати право використовувати прискорений метод нарахування амортизації для підприємств, які найбільшою мірою сприяють розвитку науково-технічного прогресу та соціально-економічного піднесення держави. Нині такими є виробничі й науково-виробничі підприємства промисловості, транспорту, сільського виробництва, будівництва. Прискорена амортизація ефективна тільки для рентабельних підприємств, дає змогу отримати пільги щодо податку на прибуток і тим самим стимулює їх оновлення [3].

Для більшості сільськогосподарських підприємств, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування (сплачують фіксований сільськогосподарський податок відповідно до Податкового кодексу України розділу 12 глави 2 “Фіксований сільськогосподарський податок”), як вони вважають, метод нарахування амортизації неактуальний. Тобто вони сплачують податок, розмір якого залежить від площі сільськогосподарських угідь, а прибуток, який отримують від господарської діяльності, не оподатковується. Нарахування амортизації в більшості сільськогосподарських підприємств Черкаської області проводиться за методом залишкової вартості.

Облік нарахованої амортизації сільськогосподарські підприємства ведуть на пасивному рахунку 13. Відповідно до методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390, для нарахування амортизації необоротних активів доцільно складати розрахунок (відомість № 4.4 с.-г.) нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом на початок року. Розрахунок використовують для визначення річної і місячної сум амортизації на 1 січня. Необоротні активи об’єднують за групами та видами об’єктів, а також передбачають розподіл амортизації за об’єктами обліку. У наступні звітні періоди суму амортизації необоротних активів за січень коригують, ураховуючи зміни в їх складі за попередній місяць. При цьому щомісячно складають відомість № 4.5 с.-г. нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули. У цій відомості зазначають вид основних засобів за класифікаційними групами та кореспондуючими рахунками, суму

амортизації щодо об'єктів, що надійшли й вибули. Стосовно об'єктів, що надійшли, сума амортизації нараховується до попереднього місяця, а щодо тих, які вибули, – вираховується [4].

На підставі розрахунку (відомість № 4.4 с.-г.) нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом і відомості № 4.5 с.-г. нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули, складають відомість № 4.6 с.-г. нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів. У ній записують розподіл амортизації по об'єктах обліку, нараховану суму амортизації за минулий місяць, зміни суми амортизації по об'єктах, що надійшли й вибули, і суму амортизації, нарахованої в поточному місяці.

Синтетичний облік за рахунком 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” доцільно вести в Журналі-ордері № 4 А с.-г. Записи за кредитом цього рахунка здійснюються на підставі відомості № 4.6 с.-г. Кредитовий оборот за рахунком 13 переносять у Головну книгу.

Висновки. Нарахована сума амортизації, яка входить у структури витрат і є складовою собівартості сільськогосподарської продукції, прямо впливає на економічні показники підприємства. Чим вища сума амортизації в структурі витрат, тим результативніша їх діяльність.

На наше переконання, амортизація фіксує міру зношення основних засобів (техніки), відображає величини зменшення їх вартості й акумулює кошти для фінансування їх оновлення. Як грошова форма амортизація слугує для відтворення основних засобів у їх натуральній формі (капітальне будівництво, купівля нових засобів).

1. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики від 4 червня 2009 р. № 390.
2. Огійчук М. Ф. Амортизаційні відрахування як джерело фінансового забезпечення відтворення основних засобів у сільському господарстві / М. Ф. Огійчук, К. О. Утенкова // Економіка АПК. – 2007. – № 7. – С. 90–96.
3. Тулуш Л. Д. Оподаткування сільськогосподарських виробників: стан та перспективи розвитку / Л. Д. Тулуш, В. І. Проніна, Н. В. Саперович. – Львів : НВФ “Українські технології”, 2009. – 296 с.

Рецензенти:

Непочатенко О.О. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів і кредиту УНУС;

Приліпко С.М. – кандидат економічних наук, доцент, директор ТОВ “Черкаська обласна сільськогосподарська дорадча служба”.