

ГЛУШКО

Олена Володимирівна
ermolcheva_elena@mail.ru



Аспірант кафедри бухгалтерського обліку та аудиту НУБіП України, Кримський агропромисловий коледж НУБіП України

АМОТИЗАЦІЯ, ЯК ДЖЕРЕЛО ФІНАНСУВАННЯ ВІДТВОРЕННЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИННИЦТВА: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ

AMORTIZATION AS A SOURCE OF FUNDING FOR REPRODUCTION OF LONG-TERM BIOLOGICAL ASSETS: ACCOUNTING AND ANALYTICAL ASPECTS

У статті розглянуто механізм формування в системі бухгалтерського обліку амортизаційних відрахувань, як джерела фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва. З'ясована недосконалість і нерегульованість методичних підходів щодо сформування джерел внутрішнього фінансування відтворення багаторічних насаджень.

В статье рассмотрен механизм формирования амортизационных отчислений в системе бухгалтерского учета, как источника финансирования воспроизводства долгосрочных биологических активов

растениеводства. Выявлено несовершенство методических подходов формирования источников внутреннего финансирования воспроизводства многолетних насаждений.

The mechanism of amortization expenses in the accounting system as financing source of long-term biological assets reproduction was observed in the article. Imperfection was found in methodological approaches of financing supplies' formation for reproduction of long-term biological assets.

Ключові слова: фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва, джерела фінансування відтворення, амортизаційні відрахування

Ключевые слова: финансирование воспроизводства долгосрочных биологических активов растениеводства, источники финансирования воспроизводства, амортизационные отчисления

Keywords: financing for reproduction of long term biological assets, financing supply, amortization expenses

ВСТУП

Фінансове забезпечення потреб у відтворенні довгострокових біологічних активів рослинництва можливе за умови використання як зовнішніх, так і внутрішніх резервів. При пошуку джерел відтворення належна увага має приділятися внутрішньому, власному джерелу, такому як амортизаційні відрахування.

Деякі аспекти фінансування, основні напрямки системного оновлення матеріально-ресурсного потенціалу та джерела формування і відтворення основних засобів в сільськогосподарських підприємств розглядали українські вчені, серед яких необхідно виділити О. Г. Агрес, Л. М. Борщ, А. П. Гайдуцького, О. В. Гривківську, О. М. Тарабукіна, Г. О. Мазур, Т. В. Мацібору, В. С. Шебан. Проте питання, пов'язані із проблемами джерел фінансування капіталовкладень в довгострокові біологічні активи рослинництва, які за економічним змістом близькі до основних засобів, залишаються розробленими недостатньо.

МЕТА РОБОТИ

Дослідження механізму формування в системі бухгалтерського обліку амортизаційних відрахувань,

як джерела фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є нормативно-правові акти, наукові праці, матеріали періодичних видань.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Дослідження механізму формування в системі бухгалтерського обліку амортизаційних відрахувань слід розпочати із методів нарахування. У Податковому кодексі України передбачені методи амортизації лише для основних засобів. Проте, довгострокові біологічні активи рослинництва за економічним змістом близькі до них, тому для нарахування амортизації на багаторічні насадження можуть бути використані ті ж самі методи.

На досліджуваних підприємствах галузі виноградарства АПК пріоритетним є прямолінійний метод нарахування амортизації на довгострокові біологічні активи рослинництва. Проте, на наш погляд, найбільш доречним є виробничий метод (Табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння сутності виробничого та прямолінійного методів нарахування амортизації на довгострокові біологічні активи рослинництва [складено на підставі [4, розділ 3, ст. 145]]

Метод	Виробничий	Прямолінійний
Сутність методу	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка вартості обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції, який сільськогосподарське підприємство очікує отримати від довгострокових біологічних активів рослинництва.	Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання довгострокових біологічних активів рослинництва.

Загально відомо, що продуктивність рослин відповідно до періодів їх життя різняться. Наприклад, при введенні довгострокових біологічних активів рослинництва до експлуатації та наприкінці строку їх корисного використання вона значно нижча ніж у період ефективної експлуатації. Тобто, при застосуванні прямолінійного методу нарахування, в ці періоди завищується собівартість продукції від довгострокових біологічних активів рослинництва, відповідно спотворюється показник прибутку. Аналогічна ситуація складається з рештою передбачених методів. За таких умов, облікова інформація припиняє відповідати своїй головній вимозі - достовірності.

Важливим елементом облікової політики сільськогосподарських підприємств є правильне визначення строку корисного використання довгострокових біологічних активів рослинництва. За Податковим кодексом України [4] для багаторічних насаджень мінімально допустимим строком є 10 років. Згідно з п. 5.10 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [3] нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання довгострокового біологічного активу, який встановлюється підприємством при визнанні його активом. В практичній діяльності досліджуваних підприємств галузі виноградарства строк корисного використання довгострокових біологічних активів рослинництва становить від 25 до 40 років.

Узагальнення інформації про суму амортизації, нарахованої на довгострокові біологічні активи, облік

яких ведеться на субрахунках 162 "Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю" здійснюється на субрахунку 134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів". Проте, відображена сума за кредитом цього рахунку ще не є джерелом фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва. Грошові кошти, що реально можуть бути використані на відтворення багаторічних насаджень, з'являються у сільськогосподарського підприємства після отримання виручки від реалізації продукції довгострокових біологічних активів рослинництва. Однак, ці кошти не нагромаджуються в окремому фонді, тобто сучасна методика обліку амортизаційних нарахувань на довгострокові біологічні активи рослинництва не дозволяє контролювати їх використання, як джерела фінансування відтворення багаторічних насаджень. Тому, вважаємо за необхідне, деталізувати інформацію субрахунку 134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів" (рис 1), що дозволить поділити процедуру накопичення та використання амортизаційних відрахувань на процес відтворення.

Взявши за основу вищенаведену структуру амортизаційних нарахувань на довгострокові біологічні активи рослинництва, проілюструємо запропоновану кореспонденцію рахунків з формування амортизації (табл. 2).

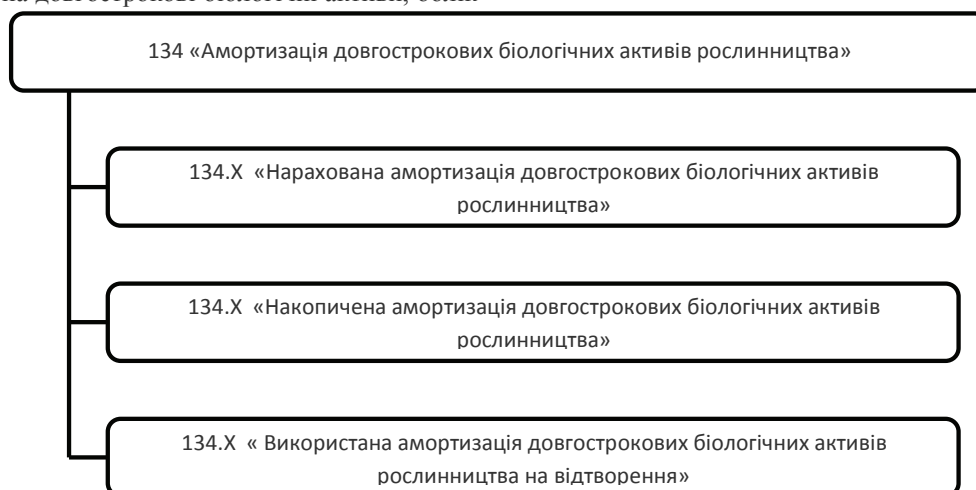


Рис. 1 – Аналітичний облік амортизації довгострокових біологічних активів рослинництва [складено автором]

Таблиця 2

Запропонована кореспонденція рахунків із обліку амортизаційних нарахувань на довгострокові біологічні активи рослинництва [складено автором]

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Нарахована амортизація по довгострокових біологічних активах рослинництва	Рахунок по обліку витрат на виробництво	Рахунок "Нарахована амортизація довгострокових біологічних активів рослинництва"
2. Накопичена сума амортизації	Рахунок "Нарахована амортизація по довгострокових біологічних активах рослинництва"	Рахунок "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів рослинництва"
3. Застосовано суми амортизаційних нарахувань на фінансування відтворення довгострокових біологічних активів	Рахунок "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів рослинництва"	Рахунок "Використана амортизація довгострокових біологічних активів рослинництва на відтворення"

ВИСНОВОК

Дослідження національної нормативно-правової бази свідчить, що питання, стосовно методики формування джерел фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю та методики їх обліку, не врегульовані, як наслідок, відсутність фонду на відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю.

Існуюча методика обліку амортизації довгострокових біологічних активів рослинництва, оцінених за первісною вартістю, дозволяє лише простежити суму нарахувань і не надає можливості отримати інформацію про їх формування та використання як джерела фінансування відтворення багаторічних насаджень. Тобто накопичені суми амортизації не можна розглядати як реальне джерело фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва, оцінених за первісною вартістю.

Література

1. Богданюк О.В., Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління розвитком садівництва - режим доступу до видання: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/709/35/>
2. Гончаренко Н. В. Облік довгострокових біологічних активів рослинництва: стан і напрями удосконалення – режим доступу до видання: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/tppe/2011_26/Zb26_24.pdf
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів // Облік і фінанси АПК - 2006. - №6. – С.9 - 23.
4. Податковий кодекс України - режим доступу до видання: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. №790, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 5 грудня 2005 р. За № 1456/11736// Бухгалтерія в сільском хозяйстве.- 2006 г.- №3 – С.28 -32.

КОНСУЛЬТАЦІЇ

Яким чином здійснюється оподаткування операцій банків з відступлення права вимоги та факторингових операцій?

(продовження, початок на стор. 27)

Слід зауважити, що до повноважень податкових органів не входить визначення правової природи, змісту та економічної суті відносин суб'єктів господарювання, а також їх зміна чи припинення, адже підставами виникнення цивільних прав та обов'язків є договір чи інший правочин (ст. 1 ЦКУ). Відповідно, часткова або повна зміна таких прав та обов'язків можлива лише з підстав передбачених договором та його сторонами.

Сторони є вільними в укладенні договору, виборі контрагента та визначають умови і зміст такого договору, на власний розсуд за спільним

погодженням, з обов'язковою умовою його виконання, на виконання статей 627, 628, 629 ЦКУ.

Слід зауважити, що окрім договору відступлення права вимоги, в операціях з відступлення проблемної заборгованості, сторони можуть укласти й договір купівлі-продажу, адже предметом договору купівлі-продажу може бути право вимоги, якщо вимога не має особистого характеру. До договору відступлення права вимоги застосовуються положення про договір купівлі-продажу права вимоги, якщо інше не встановлено договором або законом.

(продовження на стор. 35)