

УДК: 657.372.3

Ображей Ю.К.,

Мельниченко І.В., к.е.н.

Національний університет біоресурсів і
природокористування України

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуті питання амортизації основних засобів та пропозиції щодо поліпшення її обліку.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, амортизаційна політика, знос, знос основних засобів.

Obrazhey Yu., Melnichenko I.

DEPRECIATION IN ACCOUNTING POLICY GROUP

The questions depreciation and suggestions for improving its accounting.

Key words: plant and equipment, amortization, depreciation policy, depreciation, amortization of fixed assets.

Ображей Ю.К., Мельниченко І.В.

АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассмотрено вопросы амортизации основных средств и предложения по улучшению их учета.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, амортизационная политика, изнашивание, изнашивание основных средств.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. У сучасних умовах господарювання одним із заходів спрямованих на вдосконалення управління підприємством є раціональна організація бухгалтерського обліку, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок ведення.

Важливе значення має відтворення основних засобів як процес їх виробничого використання, зносу, амортизації, підтримки в робочому стані через здійснення ремонтів і відновлення в натурі.

Ображей Ю.К., Мельниченко І.В.

Особливо важливе значення в механізмі відтворення основних засобів має амортизація, оскільки вона, з одного боку, є елементом виробничих витрат, що включається в собівартість продукції, а з іншого – є джерелом коштів для відновлення основного засобу не рідко на якісно новій основі. Водночас вона відображає специфіку руху його вартості і розглядається як важливий важіль управління процесом відтворення.

В умовах інтеграційних процесів сучасну методику амортизаційних нарахувань доцільно удосконалювати, наближувати параметри української амортизаційної політики до світової практики.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питаннями достатності нормативного регулювання бухгалтерського обліку амортизації приділяли увагу такі науковці, як: В.В. Сопка, С.В. Шевчук, Т.О. Дулік, С.В. Голова, В.В. Матвєєв, Т.Ю. Александрюк, Н.І. Копняк, В.Г. Швець, П.Я. Хомин, В.Г. Лінник, В.К.Савчук, В.Д. Слободян, Т.В. Бараноська, Л.В. Чижевська, Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Ганчук та інші.

Значні досягнення названих вчених стали основою подальшого дослідження проблем та формування висновків і пропозицій щодо удосконалення амортизаційної політики підприємств. Тому враховуючи вищесказане, слід наголосити на актуальності розгляду питань амортизації основних засобів у контексті формування облікової політики підприємства.

Цілі статті. Метою статті є аналіз та обґрунтування проблемних питань амортизації, а також надання пропозицій щодо поліпшення її обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди, втілені в них, споживаються підприємством, внаслідок чого зменшується залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації. Відповідно до П(С)БО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [2].

З метою дослідження значення амортизації основних засобів у формуванні інвестиційної політики підприємства розглянуто сутність

амортизації.

Критичний аналіз економічної суті амортизації показав існування двох підходів у визначення її сутності.

За першого підходу «амортизація» розглядається як джерело капітальних інвестицій у відтворення основних засобів [1]:

1) «амортизація» – (пізньолат. *amortisation* – погашення, сплата боргів) процес поступового перенесення вартості основних фондів на продукт, що виготовляється з їх допомогою. Для заміщення зношеної частини основних засобів виробництва підприємства роблять амортизаційні відрахування, тобто відрахування певних грошових сум відповідно до розмірів фізичного і морального зносу засобів виробництва. Амортизаційні відрахування використовуються для повного відтворювання зношених основних фондів, а також для їх часткового відшкодування;

2) «амортизація» – витрати, необхідні для компенсації зношених засобів праці, тобто капітальні вкладення у нові основні фонди.

За іншого підходу термін «амортизація» розглядається як економічна категорія, що відображає процес поступового перенесення вартості основних засобів у міру їх зношення на виготовлену продукцію.

Зокрема В П(С)БО 7 «Основні засоби» визначено, що «амортизація» — це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [2].

За такого підходу до визначення амортизації змінюється її сутність. Амортизація, як економічна категорія, втрачає своє значення як основне джерело капітальних інвестицій у відтворення основних засобів і стає лише інструментом списання їх вартості.

Амортизаційні відрахування є складовими інших прямих витрат, які формують виробничу собівартість продукції. На дану статтю відносять суму амортизаційних відрахувань основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, що використовуються в процесі виробництва винограду.

За простого відтворення у кожному наступному циклі відбувається створення основних виробничих засобів у попередніх обсягах та з однаковою якістю. Джерелом фінансування заміни зношених основних засобів є нарахована сума амортизації. За розширеного відтворення кожного наступного циклу здійснюється кількісне і якісне зростання основних виробничих засобів. Джерелом фінансування таких змін є використання частини створеного

додаткового продукту.

Необхідність оновлення основних виробничих засобів за ринкових відносин визначається передовсім конкуренцією товаровиробників. Саме конкуренція спонукає підприємства здійснювати прискорене списання основних виробничих засобів з метою нагромадження фінансових ресурсів для наступного вкладання засобів у придбання більш прогресивного устаткування, впровадження нових технологій та іншого поліпшення основних виробничих засобів.

Для забезпечення відтворення основних виробничих засобів важливе значення має вивчення їхнього стану та використання. Стан і використання основних виробничих засобів є важливим фактором підвищення ефективної діяльності підприємства. У процесі виробництва основні засоби зношуються фізично і старіють морально. Ступінь фізичного зносу основних засобів визначається в процесі нарахування амортизації. Цей процес можна розглядати в кількох аспектах [1]: по-перше, як метод визначення поточної оцінки не зношеної частини основних засобів; по-друге, як спосіб віднесення на готову продукцію одноразових витрат на основні засоби, по-третє, як спосіб нагромадження фінансових ресурсів для заміщення виведених з виробничого процесу основних засобів або для вкладання засобів у нові виробництва. Враховуючи вищесказане, проблемними питаннями як теорії, так і практики бухгалтерського обліку основних засобів залишаються: 1) вибір та застосування науково-обґрунтованих методів нарахування амортизації основних засобів; 2) як наслідок першого, формування об'єктивної та достовірної облікової інформації про виробництво продукції та результати діяльності з метою забезпечення потреб управління.

Податковий кодекс України закладає перехід від групового до пооб'єктного обліку основних засобів, тому і нарахування амортизації буде здійснюватись щомісячно (сума амортизації за розрахунковий квартал відповідає добутку місячної суми амортизаційних відрахувань на три місяці) та пооб'єктно.

Класифікація основних засобів в Податковому кодексі тепер передбачає 16 груп.

На сьогодні вже немає податкового методу. Тепер відповідно до ПКУ в податковому обліку методи нарахування амортизації повністю відповідають бухгалтерським методам, що перелічені в П(С)БО 7 «Основні засоби». ПКУ визначає такі методи нарахування амортизації ОЗ (табл. 1).

Таблиця 1

Методи нарахування амортизації основних засобів

Метод нарахування	Розрахунок річної суми амортизації
<i>Прямолінійний</i>	Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта ОЗ
<i>Зменшення залишкової вартості</i>	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
<i>Прискорене зменшення залишкової вартості</i> (застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів ОЗ, що входять до груп 4 та 5)	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, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється
<i>Кумулятивний</i>	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 ОЗ на суму числа років його корисного використання
<i>Виробничий</i>	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів

Перелік груп основних засобів та інших необоротних активів та методи амортизації, що можна до них застосовувати показано в таблиці 2.

Таблиця 2

Методи нарахування амортизації за групами основних засобів та інших необоротних активів

Група ОЗ та інших необоротних активів	Методи нарахування амортизації				
	Прямолінійний	Зменшення залишкової вартості	Прискорене зменшення залишкової вартості	Кумулятивний	Виробничий
1	–	–	–	–	–
2	+	+	–	+	+
3	+	+	–	+	+
4	+	+	+	+	+
5	+	+	+	+	+
6	+	+	–	+	+
7	+	+	–	+	+
8	+	+	–	+	+
9	+	–	–	–	+
10	Використовується один із методів, встановлених ПКУ (див. вище)*				
11					
12	+	–	–	–	+
13	–	–	–	–	–
14	+	–	–	–	+
15	+	–	–	–	+
16	+	+	–	+	+

*Виходячи зі зближення бухгалтерського і податкового обліку, можливе застосування прямолінійного і виробничого методів до груп 10 та 11.

Метод амортизації на підприємстві визначається наказом про облікову політику і може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод. Нарухування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Висновки. Узагальнення результатів дослідження питань амортизації основних засобів у контексті формування інвестиційної політики підприємства дають підстави зробити наступні висновки.

Зазначені аспекти використання амортизації як інструмента амортизаційної політики у комплексі забезпечують нормальний перебіг відтворювальних процесів на підприємствах. Надання амортизації інших функцій створює її економічну сутність та

автоматично позбавляє підприємство інвестиційних джерел фінансування кругообігу капіталу. Для уникнення негативних наслідків спотворення ролі амортизації у діяльності підприємств необхідно, передусім, на законодавчому рівні усунути різночитання терміна «амортизація» та поширити розуміння амортизації включно як управлінської категорії, що входить до складу амортизаційної політики не лише держави, але й кожного окремого суб'єкта господарської діяльності, незалежно від сфери його діяльності.

Враховуючи вищенаведене, амортизацію слід розглядати як джерело відтворення основних засобів, що формується за рахунок власних коштів.

1. Амортизація – наслідок знецінення основних засобів. Ю.І. Стадницький// Фінансовий простір №2 (6). 2012.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/>.
3. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика. Навчально–практичний посібник / [Н.І. Верхоглядова, С.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін.]; за ред. Верхоглядової Н.І. – К.: Центр учбової літератури, 2010 – 536 с.
4. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kodeksy.com.ua/podatkovij_kodeks_ukraini/statja-144.htm.