

УДК 657.425

**АМОТИЗАЦІЯ: ЕКОНОМІЧНА  
СУТНІСТЬ, ОСОБЛИВОСТІ  
НАРАХУВАННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В  
БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ©**

**О.О. ЛЮБАР,**  
кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського  
обліку,  
Вінницький національний  
аграрний університет  
(м. Вінниця)

*У статті розкрито природу та економічну сутність амортизації. Встановлено, що амортизація – це процес поступового знецінення активу, перенесення його вартості на собівартість продукції, що виробляється, та використання цієї вартості для наступного відтворення. Це визначення дає уявлення про фази кругообігу основних засобів та інших необоротних активів, якими є знос, амортизація та відшкодування. Знос та амортизація відбуваються у процесі виробничого використання активів, а відшкодування – у результаті їх створення та відновлення. Проаналізовано методи нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, виявлено їх переваги та недоліки. В питанні вибору методу нарахування амортизації пропонується виходити з двох позицій: принципу обачності та очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об'єктів. Необхідним також є розробка на законодавчому рівні Положення щодо вибору методу амортизації, в якому були б наведені чіткі критерії, на яких має ґрунтуватися вибір, та чітко б визначалися можливі варіанти методу амортизації для відповідної групи основних засобів. Розглянуто порядок відображення у бухгалтерському обліку амортизації та особливості її нарахування в умовах дії Податкового кодексу. Досліджено порядок відображення інформації про необоротні активи, їх знос у бухгалтерській звітності. Вказано на необхідність вдосконалення існуючого порядку обліку амортизації в напрямку розкриття у фінансовій звітності інформації як про нараховану амортизацію, так і про її використання.*

**Ключові слова:** амортизація, знос, термін корисного використання, методи нарахування амортизації, вартість.

**Рис. 1. Табл. 4. Літ. 16.**

**Постановка проблеми.** Виходячи з двоїстої економічної природи амортизації, її можливо розглядати одночасно і як витрати виробництва, і як джерело фінансування інвестиційної діяльності підприємств. Оскільки амортизація суттєво впливає на ефективність функціонування підприємств, собівартість та ціну виробленої продукції, прибутки та особливо на інвестиційний процес, то виявлення проблем та пошук можливостей підвищення достовірності обліку руху амортизаційних коштів є досить актуальним та важливим у сучасних умовах господарювання.

Введення в дію Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зміни податкового механізму призвело до виникнення цілого ряду питань обліково-методологічного характеру щодо нарахування різними методами амортизації на об'єкти основних засобів та інших необоротних активів, визначення строку їх корисного використання та ліквідаційної вартості, накопичення амортизаційних відрахувань та їх використання за цільовим призначенням тощо, що потребують нагального вирішення.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблема сутності амортизації, її економічному значенню, методам нарахування, особливостям відображення в обліку та звітності та їх удосконаленню присвячена велика кількість праць українських вчених, зокрема: М. Дем'яненка [4], Ю. Мороз [13], В. Сопко, С. Євтушенка, Г. Кірейцева, С. Голова [2], Ф. Бутинця, Н. Виговської [1], Л. Гуцаленко, [3] Я. Ізмайлова [7], Д. Трачової [16], Н. Здирко [6] та ін. Однак не здійснено комплексного аналізу попередніх напрацювань науковців, присвячених даній проблематиці, що зумовлює актуальність даного дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Мета дослідження полягає у висвітленні різних теоретичних підходів до визначення сутності та ролі амортизації, методів її нарахування, аналізі діючої практики обліку амортизації (зносу) основних засобів та інших необоротних активів та наданні рекомендацій щодо удосконалення розглянутих питань.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Амортизація необоротних активів – це процес (операція), невидимий неозброєним оком, оскільки він відбувається виключно в обліку, не змінюючи фактичного стану об'єктів необоротних активів. Але він дозволяє статистично визначити, як часто і в якому обсязі потрібно поновлювати, замінювати чи ремонтувати такі об'єкти. Крім того, завдяки амортизації частину вартості необоротних активів можна включити до собівартості виготовленої продукції чи наданих послуг.

Досить часто бухгалтери-початківці плутають терміни “амортизація” та “знос”.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 7: амортизація – систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується протягом терміну їх корисного використання (експлуатації); знос необоротних активів – сума амортизації об'єкта необоротних активів з початку його корисного використання [15].

Отже, амортизація – це процес, а знос – результат, або сума коштів, яка накопичується в обліку внаслідок такого процесу, слугує показником зношеності основних засобів та дозволяє уявити в грошовому виразі, чи потрібне таким засобам відновлення, ремонт, модернізація чи заміна.

Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість – сума коштів, яку підприємство планує одержати після закінчення терміну експлуатації об'єкта основних засобів у результаті реалізації або списання.

Точно визначити ліквідаційну вартість основних засобів на практиці досить складно, адже строк їх використання складає кілька років, і точно спрогнозувати, яку саме суму коштів можна отримати від їх продажу, майже неможливо. Саме тому в більшості випадків припускають, що ліквідаційна вартість об'єктів на момент закінчення їх експлуатації дорівнюватиме нулю. Сума, що амортизується, у цьому випадку дорівнює первісній (або переоціненій) вартості.

На нашу думку необхідним є впровадження централізованого порядку визначення ліквідаційної вартості основних засобів та інших необоротних активів. Суть пропозиції полягає в тому, що ліквідаційна вартість визначається на підставі усередненого відсотка від первісної вартості об'єкта основних засобів, який розраховується для кожної групи активів на державному рівні. Завдяки централізованій розробці Мінагрополітики України усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів по групах для усіх підприємств агропромислового комплексу визначені суми ліквідаційної вартості будуть об'єктивнішими, зникнуть розбіжності в сумі ліквідаційної вартості одних і тих же активів, спроститься визначення ліквідаційної вартості, що сприятиме підвищенню якості облікової інформації.

У бухгалтерському обліку вироблено досить чіткі критерії для визначення об'єктів, що підлягають амортизації. Це об'єкти (активи), що мають очікуваний строк корисного використання понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Такі об'єкти підлягають амортизації.

Об'єкти (активи), що мають строк корисного використання не більше одного року, амортизації не підлягають і незалежно від вартості відносяться на витрати одразу під час їх передачі в експлуатацію [16, с. 1007].

Вибір методу амортизації – справа добровільна.

Тобто підприємство самостійно має визначитись та зафіксувати в обліковій політиці, який саме метод воно застосовуватиме. Проте бухгалтер будь-якого підприємства повинен вільно орієнтуватися у кожному з методів, аби порадижити керівництву, котрий же з них стане найефективнішим та найдоцільнішим з урахуванням конкретних умов діяльності.

Основними чинниками, які впливають на вибір методу нарахування амортизації, є особливості основних засобів та інших необоротних активів щодо інтенсивності їх фізичного та морального зносу, а також обрана стратегія менеджменту стосовно оновлення засобів виробництва та формування джерел власних коштів підприємства [4, с. 97].

Інформація про бухгалтерські методи амортизації основних засобів наведена в таблиці 1.

Таблиця 1

**Узагальнення інформації про бухгалтерські методи амортизації основних засобів**

Метод амортизації	Опис, формула	Порівняння з іншими методами	
		Недоліки	Переваги
1	2	3	4
Прямолінійний	Сума амортизації визначається шляхом ділення вартості, що амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів	Не враховуються особливості морального зносу	Простота розрахунку, прогнозованість суми накопиченого зносу
Зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок року і річної норми амортизації у відсотках	Складність розрахунку; ліквідаційна вартість основних засобів не може бути нульовою	Швидке нагромадження зносу в перших періодах використання основних засобів

Продовження табл. 1

1	2	3	4
Прискореного зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок року і подвоєної норми амортизації	Нерівномірний розподіл сум амортизації між періодами використання	Враховуються особливості морального зносу
Кумулятивний	Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, і кумулятивного коефіцієнта	Складний для практичного застосування	Прогнозованість і плановість накопичення сум зносу
Виробничий	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного обсягу продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації	Непрогнозованість амортизації, складність у плануванні	Дозволяє визначити конкретну участь основних засобів у виробництві та чітко перенести частину їх вартості на собівартість виробленої продукції

\*Джерело: укладено автором на основі опрацювання літературних джерел

За даними проведеного обстеження підприємств Вінницької області, на практиці, для основних засобів та нематеріальних активів використовують прямолінійний метод (інші методи застосовують нечасто).

В питанні вибору методу нарахування амортизації ми пропонуємо виходити з двох позицій: принципу обачності та очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об'єктів. Найбільше принципу обачності відповідає метод зменшення залишкової вартості, при якому нараховується найбільша сума амортизації в перші роки використання об'єкта. Наступним є метод прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний метод. За рівномірного випуску продукції показники виробничого методу наближаються до прямолінійного.

Підтримуючи думки інших вчених, слід наголосити, що єдиним способом вирішення зазначеної проблеми є розробка на законодавчому рівні Положення щодо вибору методу амортизації, в якому були б наведені чіткі критерії, на яких має ґрунтуватися вибір, та чітко б визначалися можливі варіанти методу амортизації для відповідної групи основних засобів.

Таке положення виключило б можливість обрання підприємством прямолінійного методу амортизації транспортних засобів, будівельного обладнання та дозволило б формувати повну, правдиву та неупереджену інформацію щодо основних засобів та інших необоротних активів.

Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів**

За даними проведеного обстеження підприємств Вінницької області, на практиці, для малоцінних необоротних матеріальних активів зазвичай використовують або метод 50%/50%, або метод 100%-го списання.

При виборі методу нарахування амортизації варто звернути увагу на роль строку корисного використання основного засобу, вірніше, на правильному його виборі. Від строку корисного використання значною мірою залежать витрати на утримання основного засобу. Зі збільшенням строку експлуатації зменшуються постійні витрати, насамперед за рахунок амортизаційних відрахувань, що у свою чергу сприяє зниженню собівартості виконаних робіт, а отже, і виробленої продукції.

Але при цьому зростають ремонтно-експлуатаційні витрати, що призводить до підвищення собівартості продукції (робіт, послуг). І навпаки, зі скороченням строку експлуатації зростають постійні витрати і зменшуються ремонтно-експлуатаційні витрати в розрахунку на одиницю виконаних робіт.

Якщо строк експлуатації буде перевищено, то фізичне зношення настане до того, як вартість основного капіталу буде перенесено на готову продукцію.

Для того, щоб визначити оптимальний строк експлуатації основного засобу, можна скористатися формулою:

$$T_{opt} = \sqrt{\frac{2 \times ПВ}{С}}$$

де  $T_{opt}$  – оптимальний строк експлуатації об'єкта основних засобів;

ПВ – первісна вартість об'єкта основних засобів;

С – щорічне збільшення витрат на утримання і ремонт основного засобу, що виникають внаслідок його фізичного зношення [8, с. 144-145].

Зауважимо, що нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності, та може переглядатися у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Крім того, нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який також встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше, ніж визначено в пп. 138.3.3 ПКУ, та призупиняється на період його виведення з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації [14].

Застосування нового методу нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Тобто Наказ підприємства із зазначенням облікової політики та встановленням строку корисного використання основного засобу є головною відправною точкою для нарахування амортизації основних засобів.

Водночас не завжди можна самостійно обирати метод нарахування амортизації, бо нарахування амортизації може здійснюватися тільки за тими методами, які дозволено до застосування.

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів вказані в у пп. 138.3.3 ПКУ (табл. 2).

Таблиця 2

**Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів**

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
Група 1 – земельні ділянки	-
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3 – будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання	5
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 – тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	-
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5

Продовження табл. 2

1	2
Група 13 – природні ресурси	-
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 довгострокові біологічні активи	7

\*Джерело: сформовано за [14]

У разі, коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менші за мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені п.п. 138.3.3 ПКУ. У разі, коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені п.п.138.3.3 ПКУ, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку [14].

З прийняттям Податкового кодексу України, здійснено значний крок до усунення принципових відмінностей у бухгалтерському та податковому обліку амортизації.

Проте мінімально допустимі строки використання деяких видів необоротних активів, встановлені Податковим кодексом, викликають сумнів у їх достатньому економічному обґрунтуванні.

Вважаємо, що для потреб бухгалтерського обліку термін експлуатації може бути меншим мінімально встановленого Податковим кодексом України.

У сучасному мінливому ринковому середовищі ефективність господарської діяльності будь-якого підприємства залежить від його здатності правильно оцінювати ситуацію та оперативно реагувати на неї. Це можливо тільки за наявності систематичної інформації про здійснювані господарські процеси, їх характер і обсяги, про наявність матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, про формування витрат та фінансові результати діяльності тощо. Основним джерелом інформаційного забезпечення є дані бухгалтерського обліку, які повинні задовольняти інформаційні потреби як самого підприємства, так і зовнішніх користувачів [3, с. 82-83].

Національною системою обліку передбачено, що для відображення у бухгалтерському обліку сум нарахованої амортизації, призначено рахунок 13 “Знос необоротних активів”.

Субрахунки рахунку 13 “Знос необоротних активів” відповідають таким видам необоротних активів:

- 131 “Знос основних засобів”;
- 132 “Знос інших необоротних матеріальних активів”;
- 133 “Знос нематеріальних активів”;
- 134 “Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів”;
- 135 “Знос інвестиційної нерухомості”.

Відповідно до Інструкції № 291 за дебетом рахунку 13 “Знос необоротних активів” відображають “зменшення суми зносу”.

Таке зменшення відбувається у випадках: вибуття активу (незалежно від причини вибуття); уцінки активу, який раніше не дооцінювали; уцінки раніше дооціненого активу.

За кредитом рахунку 13 “Знос необоротних активів” відображають суми:

- нарахованої амортизації;
- збільшення зносу необоротних активів у разі їх дооцінки.

Нарахування амортизації відображають оборотом за кредитом рахунку 13 у кореспонденції з рахунками обліку витрат. Тому бухгалтерські записи переважно залежать від того, який варіант обліку витрат застосовують на підприємстві: із застосуванням рахунків тільки класу 9 або з одночасним застосуванням рахунків класів 8 і 9. Виняток становлять лише записи, що відображають нарахування амортизації вартості необоротних активів, які використовують в інвестиційній діяльності або у зв’язку з надзвичайними подіями. Підприємства, які для обліку витрат застосовують одночасно рахунки класів 8 і 9, для обліку операцій, що відносяться до інвестиційної діяльності або до надзвичайних подій, рахунки класу 8 не використовують, оскільки ці рахунки призначено лише для обліку витрат операційної діяльності.

Якщо підприємство для обліку витрат застосовує рахунки тільки класу 9, при нарахуванні амортизації субрахунки рахунку 13 кореспондують безпосередньо з рахунками обліку витрат діяльності (табл. 3). При цьому у кожному конкретному випадку кореспондуючий рахунок залежить від напрямку використання об’єкту (способу одержання підприємством економічної вигоди). Тому в аналітичному обліку об’єкти необоротних активів усередині кожного рахунку або субрахунку доцільно згрупувати за цією ознакою.

Таблиця 3

**Облік зносу (амортизації) основних засобів та інших необоротних активів**

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано підприємством амортизацію об’єктів основних засобів та інших необоротних активів, які використовуються безпосередньо:		
	– у рослинництві	231	13
	– у тваринництві	232	13
	– у промисловому виробництві	233	13
	– у допоміжних виробництвах	234	13
2.	Нараховано амортизацію за основними засобами та іншими необоротними активами:		
	– загальнопромислового призначення	91	13
	– загальногосподарського призначення	92	13
	– житлово-комунального господарства і соціально-культурного призначення	949	13
	– будівництва	15	13
	– такі, що використовуються для виконання наукових досліджень і розробок	941	13
	– такі, що забезпечують збут продукції	93	13
3.	Нараховано амортизацію за основними засобами та іншими необоротними активами, які передано в операційну оренду	949	13



Продовження табл. 3

1	2	3	4
4.	Відображено суму зносу за дооціненими основними засобами та іншими необоротними активами	423	13
5.	Списано суму амортизації:		
	– при вибутті основних засобів та інших необоротних активів	13	10
	– при уцінці основних засобів та інших необоротних активів	13	10

\*Джерело: сформовано автором

Крім того, для обліку використання амортизації для потреб капітальних вкладень в Плані рахунків передбачено забалансовий рахунок 09 “Амортизаційні відрахування”. По дебету цього рахунку відображаються суми нарахованої амортизації (тобто разом з кореспонденцією рахунків Д-т 23, 91, 92 тощо К-т 131 повинен здійснюватись запис по Д-ту рахунку 09. Використана амортизація (власні кошти) для потреб капітальних інвестицій відобразатимуться по кредиту цього рахунку (тобто суми капітальних вкладень відображені протягом року по Д-ту рахунку 15 “Капітальні інвестиції” з тією різницею, що на рахунку 09 не відобразатимуться суми отриманих безоплатно основних засобів, отриманих в якості внеску до статутного капіталу основних засобів, капітальних інвестицій здійснених за рахунок цільових коштів).

На жаль, у чинній системі обліку відсутній зв'язок між накопиченням амортизаційних відрахувань та їх використанням. Проте облікова практика потребує встановлення такого зв'язку.

Щоб задіяти на практиці рахунок 09 та хоча б приблизно мати уявлення про цільове використання амортизації, доречними буде дотримання наступних рекомендацій. Менеджменту та власникам підприємства кожного року на установчих зборах при формуванні наказу про облікову політику та розгляді питання розподілу чистого прибутку слід обов'язково зазначати, яку частину прибутку буде спрямовано на інвестиційну діяльність, виходячи з даних про накопичену амортизацію. Це дозволить запланувати та структурно розподілити за важливими напрямками фінансування капітальних інвестицій за рахунок амортизаційних відрахувань відповідно до запропонованих субрахунків рахунку 09 “Амортизаційні відрахування”.

До рахунку 09 “Амортизаційні відрахування” є сенс відкрити два субрахунки: 091 “Нарахована амортизація” та 092 “Використання амортизаційних відрахувань”. За дебетом рахунку 09 “Амортизаційні відрахування” доцільно відобразати тільки рахунок 091 “Нарахована амортизація”, на якому показувати суму нарахованої амортизації необоротних активів. Причому аналітичні рахунки до нього можна вести за групами необоротних активів, їх цільовим використанням, пооб'єктно тощо. За кредитом рахунку 09 “Амортизаційні відрахування” слід відобразати тільки рахунок 092 “Використання амортизаційних відрахувань”, на якому необхідно показувати суму використаної амортизації необоротних активів [7, с. 270].

Відображення інформації про необоротні активи, їх знос в облікових регістрах журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку відповідно до Методичних рекомендацій № 390, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України 4 червня 2009 р., розглянемо в таблиці 4.

Таблиця 4

**Розкриття інформації про необоротні активи, їх знос в облікових регістрах журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку**

Номери		Назва і призначення регістрів
Журналів	Відомостей	
1	2	3
4 А с.-г.		Журнал-ордер 4 А с.-г. по кредиту рахунків: 10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи” 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” 16 “Довгострокові біологічні активи” 19 “Гудвіл”
	4.1 с.-г.	Відомість аналітичного обліку по рахунках: 10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи”
	4.4 с.-г.	Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом на початок року
	4.5 с.-г.	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули
	4.6 с.-г.	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за місяць
	9 с.-г.	Відомість позабалансового обліку за рахунками: 09 “Амортизаційні відрахування”

\*Джерело: сформовано за [11]

Інформація, відображена в облікових регістрах та Головній книзі в кінці звітного періоду узагальнюючим підсумком переноситься до форм річної фінансової звітності.

До складу фінансової звітності підприємств (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включаються такі звіти:

- Баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. № 1);
- Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (ф. № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
- Звіт про власний капітал (ф. № 4);
- Примітки до фінансової звітності (ф. № 5) [12].

Основна узагальнена інформація про наявність і рух необоротних активів підприємства наведена у Балансі (звіті про фінансовий стан) та Примітках до фінансової звітності.

Реформування системи бухгалтерського обліку зумовило зміни в порядку відображення в обліку нарахованої амортизації. За новою концепцією в обліковій практиці ототожнено поняття амортизації та зносу, що не відповідає економічному змісту цих категорій. Скасування амортизаційного фонду призвело до погіршення контролю за процесом відтворення та цільовим використанням амортизаційних коштів, що зумовило зниження фінансової дисципліни і погіршення ефективності

капітальних вкладень. Це вимагає вдосконалення існуючого порядку обліку амортизації в напрямку розкриття у фінансовій звітності інформації як про нараховану амортизацію, так і про її використання [4, с. 97].

Завдяки спільним зусиллям розвинутих країн поступово створюється уніфікована система бухгалтерського обліку, тому МСФЗ на сьогодні є найперспективнішою системою обліку в напрямку масового застосування, введення та використання підприємствами різних розвинутих країн світу [6, с. 97].

Статистична звітність призначена для отримання інформації про ведення господарської діяльності підприємствами різних галузей та результати їх роботи.

Основною формою державної статистичної звітності, що характеризує наявність і рух капіталу, є форма № 2-інвестиції “Капітальні інвестиції, вибуття й амортизація активів (річна)”, що містить 6 розділів. Зокрема у розділі 4 “Вибуття та амортизація за окремими видами активів” містяться дані про вартість основних засобів та нематеріальних активів, які було продано, передано у фінансовий лізинг, передано безоплатно та ліквідовано протягом року, а також суму нарахованої амортизації необоротних активів за рік.

**Висновки.** Таким чином, правильне розуміння економічної природи, концепцій і функцій амортизації та усвідомлення її значення дозволить підприємствам обґрунтовано вирішувати проблеми, які пов’язані з оцінкою необоротних активів, встановленням оптимальних строків їх використання, визначенням методів нарахування амортизації, розробленням норм амортизаційних відрахувань, формуванням та використанням амортизаційного фонду, тобто дозволить проводити ефективну амортизаційну політику.

Для покращення процесу формування амортизаційної політики підприємства, вирішення проблем сучасного обліку амортизації необхідно вжити низку заходів:

1. Впровадити централізований порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів та інших необоротних активів.

2. Розробити на законодавчому рівні Положення щодо вибору методу амортизації, в якому були б наведені чіткі критерії, на яких має ґрунтуватися вибір, та чітко б визначалися можливі варіанти методу амортизації для відповідної групи основних засобів. Таке положення виключило б можливість обрання підприємством прямолінійного методу амортизації та дозволило б формувати повну, правдиву та неупереджену інформацію щодо основних засобів та інших необоротних активів.

3. Працювати над вдосконаленням документального оформлення порядку нарахування та розподілу сум амортизаційних відрахувань. Первинний облік амортизації є частиною загальної системи бухгалтерського обліку основних засобів, який забезпечує відображення в обліку здійснених господарських операцій з нарахування та розподілу амортизації основних засобів. Він відіграє значну роль в управлінні амортизаційною політикою, має важливе значення для забезпечення контролю за порядком нарахування та розподілом сум амортизаційних відрахувань, спрямованих на відтворення основних засобів підприємства та їх раціонального використання.

4. Задіяти на практиці позабалансовий рахунок 09 “Амортизаційні відрахування” з введенням до нього відповідних аналітичних рахунків: 091 “Нарахована амортизація” та 092 “Використання амортизаційних відрахувань”. Це сприятиме відновленню втраченого після відміни створення амортизаційного фонду взаємозв’язку між амортизаційними відрахуваннями з вартості необоротних активів та використанням амортизаційних коштів через їхнє накопичення для відшкодування витрат на відтворення.

5. Працювати над вдосконаленням існуючого порядку обліку амортизації в напрямку розкриття у фінансовій звітності інформації як про нараховану амортизацію, так і про її використання.

### Список використаних джерел

1. Виговська Н. Г. Методи амортизації: проблема вибору оптимального варіанту / Н. Г. Виговська // Вісник ЖІТІ. – 2006. – № 9. – С. 38-42.
2. Голов С. Ф. Концепції амортизації та їх вплив на облік та управління в сучасних умовах / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 8. – С. 9-16.
3. Гуцаленко Л.В. Обліково-інформаційна система забезпечення управління сільськогосподарським підприємством / Л.В. Гуцаленко, Е.О. Довгаль // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 8. – С. 82-92.
4. Дем'яненко М. Я. Проблеми амортизації в аграрному секторі АПК (обліково-фінансовий аспект). Моногр / М. Я. Дем'яненко, С. М. Євтушенко. – К. : ННЦ ІАЕ, 2006. – 178 с.
5. Жердев Є.В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах / Є.В. Жердев // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №1. – С. 1-5.
6. Здирко Н.Г. Адаптація міжнародних стандартів фінансової звітності в сільськогосподарському виробництві / Н.Г. Здирко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 12. – С. 92-100.
7. Ізмайлов Я.О. Облік нарахування амортизації необоротних активів та її використання на фінансування інвестиційної діяльності експортоорієнтованих підприємств / Я.О. Ізмайлов // Вісник КТУ. – 2011. – Вип. 27. – С. 267-271.
8. Івченко Л.В. Вплив методів нарахування амортизації на фінансовий результат підприємства / Л.В. Івченко, Т.Ю. Береговенко // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Випуск. 15. Частина 1 – С. 141-145.
9. Кадацька А.М. Економічний зміст та функції амортизації основних засобів / А.М. Кадацька // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск 13. – С. 572-575.
10. Карасевич І.В. Проблемні питання обліку та нарахування амортизації основних засобів в сучасних умовах господарювання / І.В. Карасевич, Н.В. Шутюк // Наука й економіка. – 2013. – Вип. 2. – С. 71-74.
11. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390.
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Затверджено наказом Мінфіну України від 28.03.13 р. № 433.
13. Мороз Ю.Ю. Обліково-інформаційна система моніторингу економічного потенціалу підприємства: монографія / Ю.Ю. Мороз. – Житомир: ПП «Рута», 2011. – 352 с.
14. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.
16. Трачова Д.М. Формування окремих елементів амортизаційної політики підприємства / Д.М. Трачова // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск 14. – С. 1006-1009.

**Список використаних джерел у транслітерації /References**

1. Vyhovs'ka, N. H. Metody amortyzatsiyi: problema vyboru optymal'noho variantu / N. H. Vyhovs'ka // Visnyk ZhITI. – 2006. – № 9. – S. 38-42.
2. Holov, S. F. Kontseptsiyi amortyzatsiyi ta yikh vplyv na oblik ta upravlinnya v suchasnykh umovakh / S. F. Holov // Bukhhalters'kyy oblik i audyt. – 2004. – № 8. – S. 9-16.
3. Hutsalenko L.V. Oblikovo-informatsiyna systema zabezpechennya upravlinnya sil's'kohospodars'kym pidpryyemstvom / L.V. Hutsalenko, E.O. Dovhal' // Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky. – 2016. – № 8. – S. 82-92.
4. Dem"yanenko, M. Ya. Problemy amortyzatsiyi v aharnomu sektori APK (oblikovo-finansovyy aspekt). Monohr / M. Ya. Dem"yanenko, S. M. Yevtushenko. – K. : NNTs IAE, 2006. – 178 s.
5. Zherdiev E.V. Metodychni zasady formuvannya amortyzatsiinoi polityky na pidpryyemstvakh / E.V. Zherdiev // Oblik i finansy APK. – 2011. – №1. – S. 1-5.
6. Zdyrko N.H. Adaptatsiya mizhnarodnykh standartiv finansovoyi zvitnosti v sil's'kohospodars'komu vyrobnytstvi / N.H. Zdyrko // Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky. – 2016. – № 12. – S. 92-100.
7. Izmaylov Ya.O. Oblik narakhuvannya amortyzatsiyi neoborotnykh aktyviv ta yiyi vykorystannya na finansuvannya investytsiynoyi diyal'nosti eksportooriyentovanykh pidpryyemstv / Ya.O. Izmaylov // Visnyk KTU. – 2011. – Vyp. 27. – S. 267-271.
8. Ivchenko L.V. Vplyv metodiv narakhuvannya amortyzatsiyi na finansovyy rezul'tat pidpryyemstva / L.V. Ivchenko, T.Yu. Berehovenko // Naukovyy visnyk Khersons'koho derzhavnoho universytetu. – 2015. – Vypusk. 15. Chastyna 1 – S. 141-145.
9. Kadatska A.M. Ekonomichniy zmist ta funktsii amortyzatsii osnovnykh zasobiv / A.M. Kadatska // Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky. – 2016. – Vypusk 13. – S. 572-575.
10. Karasevych I.V. Problemni pytannia obliku ta narakhuvannya amortyzatsii osnovnykh zasobiv v suchasnykh umovakh hospodariuvannya / I.V. Karasevych, N.V. Shutiuk // Nauka i ekonomika. – 2013. – Vyp. 2. – S. 71-74.
11. Metodychni rekomendatsiyi shchodo zastosuvannya rehistriv zhurnal'no-ordernoyi formy obliku dlya sil's'kohospodars'kykh pidpryyemstv. Zatverdzheno nakazom Ministerstva aharnoyi polityky Ukrayiny vid 04.06.2009 r. № 390.
12. Metodychni rekomendatsiyi shchodo zapovnennya form finansovoyi zvitnosti. Zatverdzheno nakazom Minfinu Ukrayiny vid 28.03.13 r. № 433.
13. Moroz Y.Y. Oblikovo-informatsiyna systema monitorynhu ekonomichnoho potentsialu pidpryyemstva: monohrafiia / Y.Y. Moroz. – Zhytomyr: PP «Ruta», 2011. – 352 s.
14. Podatkovyy kodeks Ukrayiny vid 02.12.2010 r. № 2755-VI.
15. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 7 «Osnovni zasoby». Zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 27.04.2000 r. № 92.
16. Trachova D.M. Formuvannya okremykh elementiv amortyzatsiynoyi polityky pidpryyemstva / D.M. Trachova // Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky. – 2016. – Vypusk 14. – S. 1006-1009.

**ANNOTATION**  
**AMORTIZATION: ECONOMIC ESSENCE, PECULIARITIES OF CHARGING**  
**AND RECORDING IN ACCOUNTING**

*LIUBAR Oksana,*  
*Candidate of Economic Sciences,*  
*Associate Professor of the Accounting Department,*  
*Vinnitsia National Agrarian University*  
*(Vinnitsia)*

*The article examines nature and economic essence of amortization. Amortization is defined as a process of gradual depreciation of the asset, transfer of its value to the cost of manufactured products, and use of this value for further reproduction. This definition provides a conception of the phases of circulation of fixed assets and other non-current assets, which are depreciation, amortization and compensation. Depreciation and amortization occur in the process of production use of assets while compensation occurs as a result of their creation and restoration. The methods of amortization charge of fixed assets and other non-current assets are outlined, and their advantages and disadvantages are specified. When choosing the method of amortization charge it is suggested to consider two perspectives: the principle of circumspection and expected way of obtaining economic benefits from the use of facilities. It is advisable to develop legislative provisions on the selection of the amortization method, which would provide clear criteria for the method development, and identify possible options of the amortization method for the corresponding group of assets. The procedure of recording amortization in accounting and peculiarities of its charge in terms of the Tax Code is considered. The procedure of recording information about fixed assets and their amortization in the financial statements is examined. The necessity of improving the current procedure of amortization accounting through recording in the financial statements of the information on both amortization charged and its use is denoted.*

**Keywords:** amortization, depreciation, useful service life, methods of amortization charge, value.

**Fig. 1. Tabl. 4. Lit. 16.**

**АННОТАЦИЯ**  
**АМОРТИЗАЦИЯ: ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ, ОСОБЕННОСТИ**  
**НАЧИСЛЕНИЯ И ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

*ЛЮБАР Оксана Александровна,*  
*кандидат экономических наук,*  
*доцент кафедры бухгалтерского учета,*  
*Винницкий национальный аграрный университет*  
*(г. Винница)*

*В статье раскрыта природа и экономическая сущность амортизации. Установлено, что амортизация – это процесс постепенного обесценивания актива, перенос его стоимости на себестоимость производимой продукции и использование этой стоимости для последующего воспроизведения. Это определение даёт представление о фазах кругооборота основных средств и других необоротных*

активов, которыми являются износ, амортизация и возмещение. Износ и амортизация происходят в процессе производственного использования активов, а возмещение – в результате их создания и восстановления. Проанализированы методы начисления амортизации основных средств и других необоротных активов, выявлены их преимущества и недостатки. В вопросе выбора метода начисления амортизации предлагается исходить из двух позиций: принципа осмотрительности и ожидаемого способа получения экономических выгод от использования объектов. Необходима также разработка на законодательном уровне Положения о выборе метода амортизации, в котором были бы приведены четкие критерии, на которых должен основываться выбор, и четко определялись бы возможные варианты метода амортизации для соответствующей группы основных средств. Рассмотрен порядок отражения в бухгалтерском учете амортизации и особенности её начисления в условиях действия Налогового кодекса. Изучен порядок отражения информации о необоротных активах, их износе в бухгалтерской отчетности. Указано на необходимость совершенствования существующего порядка учёта амортизации в направлении раскрытия в финансовой отчётности информации, как о начисленной амортизации, так и о её использовании.

**Ключевые слова:** амортизация, износ, срок полезного использования, методы начисления амортизации, стоимость.

**Рис. 1. Табл. 4. Лит. 16.**

#### Інформація про автора

**ЛЮБАР Оксана Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, Вінницький національний аграрний університет (21027, м. Вінниця, вул. А. Первозванного, 14, e-mail: lubaroksana@ mail.ru).

**LIUBAR Oksana** – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Accounting Department, Vinnytsia National Agrarian University (14, Pervozvannoho Str., Vinnytsia, 21027, e-mail: lubaroksana@ mail.ru).

**ЛЮБАР Оксана Александровна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Винницкий национальный аграрный университет (21027, г. Винница, ул. А. Первозванного, 14, e-mail: lubaroksana@ mail.ru).

