

АНАЛІЗ МЕТОДІВ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ТА ЇХ ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА

Анотація. У статті визначена сутність поняття "амортизація" та розглянуто методи її нарахування. Проаналізовано переваги та недоліки кожного з методів. Визначено алгоритми методів нарахування амортизації. Достатня увага приділена розгляду методу залишкової вартості.

Аннотация. В статье определена сущность понятия "амортизация" и рассмотрены методы ее начисления. Проанализированы преимущества и недостатки каждого из методов. Определены алгоритмы методов начисления амортизации. Достаточное внимание уделено рассмотрению метода остаточной стоимости.

Annotation. The article deals with the definition of the term "depreciation" and considers the methods of its accrual. The advantages and drawbacks of each method are analyzed. Algorithms of methods of depreciation charge are determined. Sufficient attention is paid to the method of residual value.

Ключові слова: амортизація, методи амортизації, прямолінійний метод, кумулятивний метод, виробничий метод, ставка амортизації.

У сучасних умовах будь-яка держава для свого успішного розвитку повинна забезпечувати розвиток економіки. Серед різноманіття засобів стимулювання розвитку економіки достовірно своєчасне відображення амортизаційних відрахувань. Відповідно з принципами бухгалтерського обліку вартість виробничих потужностей повинна рівномірно розподілятися протягом передбаченого строку їх експлуатації шляхом розподілу (списання) на звітні періоди, протягом яких ці потужності будуть мати виробничу корисність. У бухгалтерському обліку основних засобів використовують різні методи нарахування амортизації, які зумовлюють потребу в розгляді їх сутності, переваг і недоліків.

У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу [1] у підприємств зникла необхідність нарахувати амортизацію і за положенням (стандартом) бухгалтерського обліку, і податковим методом відповідно до вимог Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств". Але проблема вибору методу нарахування амортизації все ще залишається для підприємств актуальною, бо ніяких нормативних документів або методичних рекомендацій щодо вирішення цього питання не створено.

Вивченням і порівняльним аналізом наведених методів займалася значна кількість вчених та економістів-практиків, серед яких можна назвати Андрійчук В. Г., Бакагі В. И., Боткіну О. I., Гайдуцького А. П., Добриніну О. I., Костюченко В. М., Хачатурову Т. С. та ін. Віддаючи належне розробкам цих вчених, зазначимо, що залишаються невіршеними деякі питання щодо чинників, які є визначальними при виборі того чи іншого методу і суттєвими при побудові ефективної амортизаційної політики.

Об'єктом дослідження у статті є бухгалтерський облік на підприємстві.

Предметом є методи нарахування амортизації.

Метою написання статті є визначення сутності методів нарахування амортизації та розгляд переваг і недоліків кожного з них.

У пп. 14.1.3 Податкового кодексу зазначається, що амортизація – це систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [1, с. 19].

Згідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", передбачені такі методи нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. Підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством [2].

Відповідно до вимог Податкового кодексу амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів.

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

2. 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 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.

3. Прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток

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

4. Кумулятивного, 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.

5. Виробничого, 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 [1].

Не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдоцільнішого з методів. Найбільший вплив на вибір методу нарахування амортизації у практичній діяльності справляють такі фактори.

1. Простота (складність) методу та можливість його застосування.
2. Вплив на собівартість продукції й вартість засобів у звітності.
3. Кваліфікація працівника, уповноваженого вирішувати це питання.
4. Наявність корпоративної політики у сфері нарахування зносу [3, с. 157].

Вітчизняні підприємства в більшості випадків використовують прямолінійний метод, у заслугу цього методу можна віднести його простоту, зрозумілість. Але недоліки цього методу (неврахування різної інтенсивності використання основних засобів та ін.) вказують на те, що метод прискореного зменшення залишкової вартості теж доцільно використовувати. Найбільш схожим на нього при умові рівномірного випуску продукції є виробничий метод.

Виробничий метод нарахування амортизації передбачає нарахування місячної суми амортизації множенням фактичного місячного обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) на виробничу ставку амортизації [4]. Це єдиний метод, при якому місячна сума амортизації визначається безпосередньо, а не розподілом на дванадцять частин річної суми амортизації, як це має місце при застосуванні прямолінійного методу, методу зменшення залишкової вартості і кумулятивного методу. Для визначення цієї ставки інформація про термін корисного використання об'єкта не потрібна. Але потрібна інформація про очікуваний обсяг виробництва, що може виражатися як у натуральних одиницях (штуках, метрах, тоннах та ін.), так і в грошах. Відповідно, норма амортизації може встановлюватися на різні одиниці виміру – штуку, тону, гривню і т. д. [4, с. 61].

Перевага цього методу є в тому, що він забезпечує максимально рівномірний (справедливий) розподіл амортизаційної вартості на виготовлену продукцію. Проте використання цього методу обмежено. Він застосовується насамперед для амортизації основного технологічного устаткування, за яким може бути визначений випуск продукції. Основним недоліком цього методу є те, що в ряді випадків важко визначити сумарний виробіток об'єкта.

Як показала практика передових країн світу, найбільш ефективними і дієвими є прискорені методи амортизації, а саме кумулятивний, метод зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості. Особливістю цих методів є те, що за їх допомогою стало можливим врахувати вплив не лише показників фізичного зносу основних засобів, але великою мірою і морального.

Можливо визначити основні відмінності в нарахуванні амортизації різними методами.

Метод зменшення залишкової вартості передбачає, що сума амортизаційних відрахувань поточного року розраховується шляхом застосування ставки амортизації до залишкової вартості активу на початок року. Це приводить до таких важливих відмінностей від лінійного методу: амортизаційні відрахування спочатку мають більше значення, а потім зменшуються; актив ніколи не може бути амортизованим до нуля. Для розрахунку ставки амортизації за залишковою вартістю використовується формула:

$$n_a = \frac{\sqrt[n]{ЛВ}}{\sqrt[n]{ПВ}}$$

де n_a – ставка амортизації;

ЛВ – ліквідаційна вартість об'єкта;

ПВ – його первісна вартість;

n – кількість років корисного використання об'єкта [5].

Метод прискореного зменшення залишкової вартості (подвійного списання або дигресивна амортизація) передбачає такий алгоритм.

1. На основі терміну амортизації розраховуються річна ставка амортизації як для лінійного методу.
2. Ставка амортизації подвоюється.
3. Ця ставка використовується для розрахунку за методом залишкової вартості.

4. У останньому році сума амортизації розраховується таким чином, щоб залишкова вартість об'єкта була не менше, ніж ліквідаційна вартість.

Дигресивна система використовується, як правило, для обладнання. Отже може бути використана для активної частини основного капіталу порту при необхідності прискореної амортизації та швидкої заміни. Вона може бути застосована, таким чином, до більшості машин і обладнання, період використання яких перебільшує три роки.

Кумулятивний метод (суми цифр, SOFTY) практикується в англосаксонській зоні. Алгоритм розрахунку за ним такий.

1. Визначається сума номерів всіх років. Наприклад, для об'єкта, який буде служити 5 років, – $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$.

2. Усі роки нумеруються у зворотному порядку (у нашому прикладі – 5, 4, 3, 2, 1).

3. Ставка амортизації кожного року розраховується як номер року поділений на суму всіх номерів.

На нашу думку, прийняття управлінського рішення щодо обрання методів амортизації має ґрунтуватися на відповідності цілей амортизаційної політики загальній стратегії розвитку вітчизняних підприємств.

Отже, у ході проведеного дослідження виявлено, що кожен метод нарахування амортизації має свої як позитивні, так і негативні сторони. Відмінність застосовуваних методів амортизації полягає в різному рівні нарахування амортизаційних відрахувань, а також у способі їх розподілення. Тому, у залежності від виду основних засобів, умов експлуатації, моральної зношуваності, підприємства за власним бажанням повинні застосовувати найбільш ефективний і доцільний метод амортизації.

На сьогодні відсутні рекомендації щодо обрання того чи іншого методу нарахування амортизації.

Єдиним способом вирішення зазначеної проблеми є розробка на законодавчому рівні Положення щодо вибору методу амортизації, у якому були б наведені чіткі критерії, на який має ґрунтуватися вибір, та чітко б визначалися можливі варіанти методу амортизації для відповідної групи основних засобів. Таке положення дозволило б формувати повну, правдиву та неупереджену інформацію щодо основних засобів.

Подальшій розробці підлягає пряомолінійний метод у зв'язку з його широким застосуванням у господарській діяльності підприємств.

Наук. керівн. Глебова Н. В.

Література: 1. Податковий кодекс України: за станом на 01.10. 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом МФУ від 27.04.2000 р. № 92 зі змінами і доповненнями від 11.12.2006 р. № 1176. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/z0288-00>. 3. Бакагі В. І. Теоретичний аспект аналізу амортизації як основи формування амортизаційної політики / В. І. Бакагі // Вісник Технічного університету Поділля. – № 2. – Хмельницький, 2003. – С. 157–166. 4. Крысенко Т. Амортизация / Т. Крысенко // Бухгалтерская практика. – 2001. – № 2. – С. 54–61. 5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджено наказом МФУ 30 вересня 2003 р. № 561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/kontrol/uk/publish/article?art.id=293623.