

УДК 657:336

Кравченко М.В.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, аудиту та УФЕБ
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету***Кошелюк А.О.***студентка
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету*

ПЕРЕВАГИ, НЕДОЛІКИ ТА ОПТИМІЗАЦІЯ МЕТОДИКИ ПЕРВИННОГО ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

THE BENEFITS, WEAKNESSES AND OPTIMIZATION OF THE METHODS OF THE PRIMARY ACCOUNT OF MORTARIZATION OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті проаналізовані методичні та організаційні проблеми амортизаційної політики підприємств. Досліджено основні тенденції формування амортизаційного фонду аграрних підприємств України. Амортизаційна політика є складовою частиною загальної науково-технічної політики держави. Зміна принципів економічних основ господарських відносин в Україні зумовила якісно інший підхід до оцінки економічної інформації підприємства щодо обліку амортизації. Основним джерелом такої інформації традиційно є первинний облік. Одним із найважливіших аспектів удосконалення первинного обліку амортизації основних засобів є належна його організація, яка повинна відповідати основним принципам чинного законодавства, забезпечувати адаптацію бухгалтерського обліку до наявних умов господарювання та передбачати потреби широкого кола користувачів у якісній інформації. Тому теоретико-методологічні питання організації первинного обліку амортизації основних засобів становлять значний науковий і практичний інтерес.

Ключові слова: амортизація, амортизаційна політика, фінансово-кредитні важелі, розвиток підприємства, методологія обліку.

АННОТАЦИЯ

В статье проанализированы методические и организационные проблемы существующей амортизационной политики предприятий. Исследованы основные тенденции формирования амортизационного фонда аграрных предприятий Украины. Амортизационная политика является составной частью общей научно-технической политики государства. Изменение принципиальных экономических основ хозяйственных отношений в Украине обусловило качественно иной подход к оценке экономической информации предприятия по учету амортизации. Основным источником такой информации традиционно является первичный учет. Одним из важнейших аспектов совершенствования первичного учета амортизации основных средств является надлежащая его организация, которая должна соответствовать основным принципам действующего законодательства, обеспечивать адаптацию бухгалтерского учета к существующим условиям хозяйствования и предвосхищать потребности широкого круга пользователей в качественной информации. Поэтому теоретико-методологические вопросы организации первичного учета амортизации основных средств представляют значительный научный и практический интерес.

Ключевые слова: амортизация, амортизационная политика, финансово-кредитные рычаги, развития предприятия, методология учета.

ANNOTATION

The article analyzes the methodological and organizational problems of the existing depreciation policy of enterprises. The main tendencies of forming a depreciation fund of agrarian enterprises of Ukraine are investigated. Amortization policy is an inte-

gral part of the overall scientific and technical policy of the state. Changing the fundamental economic basis of economic relations in Ukraine has resulted in a qualitatively different approach to the assessment of the company's economic information on depreciation accounting. The primary source of such information is traditionally the primary record. One of the most important aspects of improving the primary accounting for depreciation of fixed assets is its proper organization, which should be in line with the basic principles of the current legislation, provide adaptation of accounting to the existing conditions of management and anticipate the needs of a wide range of users in quality information. Therefore, theoretical and methodological issues of organizing primary accounting of depreciation of fixed assets constitute a significant scientific and practical interest.

Keywords: the depreciation, depreciation policy, financial and credit leverage, enterprise development, accounting methodology.

Постановка проблеми. Модернізація матеріально-технічної бази сільського господарства потребує активізації інвестиційних процесів. Важливим інструментом регулювання процесів відтворення основних засобів є раціональна амортизаційна політика, ключовими елементами якої є оптимальні методи та раціональні норми амортизації основних засобів, що визначені як дозволені до використання нормативно-правовими актами на макрорівні й обрані серед альтернативних на мікрорівні.

Амортизаційна політика упродовж багатьох років залишається найслабкішою ланкою економічної політики усіх без винятку урядів незалежної України, оскільки сформована ними амортизаційна система не виконує своєї головної функції – не створює зацікавленості підприємців до оновлення основних фондів, впровадження наукових розробок та новітніх технологій у виробництво [5].

На основі амортизаційної політики держави кожне підприємство розробляє і реалізує власну амортизаційну політику. Вона базується на встановлених державою принципах, методах і нормах амортизаційних відрахувань. В Україні на етапі переходу до ринкових відносин амортизація стала не стільки джерелом фінансування технічного розвитку, скільки засобом регулювання податкового тиску, і цей

засіб використовується як державою, так і підприємствами.

Про незадовільне використання потенціалу амортизації як найбільш ефективного інструменту фінансування оновлення основних засобів насамперед свідчить наявність тенденції до збільшення ступеня зносу основних засобів. Незважаючи на значні обсяги інвестицій в основний капітал, в економіці спостерігається постійне зростання ступеня зносу основних засобів.

Сучасні напрями розвитку економіки України потребують від керівників підприємств поглибленого аналізу своєї фінансово-економічної діяльності, пошуку внутрішніх фінансових резервів, знань сучасної законодавчої бази та економічних процесів.

У господарській діяльності підприємств будь-яких організаційно-правових форм і форм власності важливу роль відіграють такі показники, як амортизація та знос основних засобів, фінансовий механізм управління якими суттєво змінився в ринкових умовах господарювання.

У результаті всебічного дослідження процесу амортизації необоротних активів ми знаходимо багато відповідей на проблемні питання обліку та нарахування амортизації, проте, незважаючи на переконливість висновків, вони не вичерпують повною мірою проблеми, які виникають на практиці, тому подальші дослідження та пропозиції є актуальними та необхідними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові підходи до визначення суті і змісту амортизаційної політики містять багато спільних рис, однак мають суто економічну спрямованість, переважно без облікового складника. Дослідженням питання сутності категорії «амортизаційна політика» займається багато провідних учених нашої країни, таких як Т.М. Власюк, Л.В. Городянська, С.В. Хома, О.В. Щирська, І.І. Юзюк.

О.В. Щирська наголошує, що «проблеми обліку амортизації є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизація одночасно є витратами виробництва та джерела відтворення і, як наслідок, впливає на широке коло економічних показників: собівартість, ціну, прибуток, податки, кількісні та якісні оцінки ринкової вартості підприємства. При цьому її актуальність зумовлена насамперед існуванням значної кількості невирішених проблемних питань, що час від часу з'являються із прийняттям чергових недосконалих нормативно-правових актів» [4].

Т.М. Власюк, І.І. Юзюк вважають, що амортизаційна політика повинна бути розроблена як складова частина облікової політики підприємства, ключовим критерієм повинна бути якість облікової інформації стосовно необоротних активів. А стратегічне планування і накопичення коштів на оновлення необоротних активів є суто управлінським, а не обліковим [1].

Л.В. Городянська для розрахунків показників амортизації основних засобів у бухгалтер-

ському обліку за нормами та методом, встановленими саме податковим законодавством, розробила рекомендації щодо вдосконалення системи нарахування амортизації саме за податковим законодавством, які, за її словами, сприятимуть ефективній організації, спрощенню й уніфікації облікового процесу, суттєвому скороченню трудовитрат та формуванню єдиної інформаційної бази для контролю й управління процесом нарахування та використання амортизації.

Автором для практичного їх застосування було розроблено спеціальну таблицю – відомість нарахування і використання сум накопиченої амортизації за рік, яка допоможе керівництву та фінансовій службі підприємства відобразити дані та проаналізувати розміри нарахуваної амортизації, контролювати напрями використання накопиченої амортизації [2].

С.В. Хома зазначає, що наявні форми первинного обліку основних засобів не забезпечують повного розкриття інформації про вартість основних засобів та їх зміну протягом періоду використання. Запропонований автором метод рекурентних норм нарахування амортизації вимагає вдосконалення форми інвентарної картки основних засобів, що покращить якість і достовірність облікової інформації про стан основних засобів для прийняття управлінських рішень у будь-який момент їх експлуатації [7].

Хоча у кожного науковця – свій погляд на проблему амортизації основних засобів, проте у них є одна спільна думка, що сучасний стан облікового забезпечення знаходиться на неналежному рівні та потребує значного документального вдосконалення.

Метою статті є дослідження методики первинного обліку нарахування амортизації аграрних підприємств та розроблення пропозицій щодо їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. У зв'язку з тим, що амортизаційна політика є складовою частиною облікової політики, вона спрямована на підвищення ефективності виробництва та піднесення результатів діяльності організації. Амортизаційна політика у кожний конкретний момент часу передбачає певні коригування залежно від сформованої ситуації й економічної стратегії на перспективу [1]. Під час розроблення амортизаційної політики підприємство має дотримуватися таких принципів, як своєчасність та правильність здійснення переоцінки основних фондів, особливо в умовах інфляції; диференційованість строків корисного використання та відповідно норм амортизації залежно від функціонального призначення основних фондів; облік їх морального та фізичного зносу; забезпечення за рахунок амортизаційних відрахувань не тільки простого, але і розширеного відтворення основних засобів; забезпечення цільового характеру використання амортизаційних відрахувань на підприємстві; мож-

ливість здійснення підприємством прискореної амортизації; стимулювання своєчасного оновлення основних фондів і прискорення науково-технічного прогресу. Виходячи із сутності, мети і завдань амортизаційної політики, можна дійти висновку, що вона відіграє важливу роль у результативності діяльності будь-якого підприємства. Амортизаційна політика є потужним важелем впливу на економічні процеси, що відбуваються.

Процес відновлення необоротних активів та формування амортизаційного фонду підприємства не є тільки проблемою бухгалтерського обліку. Фінансування своєчасного оновлення виробничих потужностей підприємства залежить не від бухгалтерської кореспонденції рахунків. Це питання методології процесу нарахування амортизації загалом. Основною перешкодою формування реального амортизаційного фонду підприємства є незахищеність і неконтрольованість саме цієї статті витрат. Контроль правильності та своєчасності нарахування амортизації здійснюється тільки під час перевірки сум податку на прибуток. У підприємств зі спрощеною системою оподаткування процес нарахування амортизації і формування реального амортизаційного фонду не контролюється. Вирішити цю проблему можуть тільки спільні дії з боку державних і контролюючих органів і самого підприємства. У період економічної кризи пропонується використання стимулюючих важелів впливу на економіку підприємства з боку держави у вигляді пільгового оподаткування. Також стимулювання може бути здійснено через вигідну процентну ставку кредитування процесу оновлення необоротних активів підприємства [6].

Зміна принципових економічних основ господарських відносин в Україні зумовила якісно інший підхід до оцінки економічної інформації підприємства щодо обліку амортизації.

Основним джерелом такої інформації традиційно є первинний облік. Одним із найважливіших аспектів удосконалення первинного обліку амортизації основних засобів є належна його організація, яка повинна відповідати основним принципам чинного законодавства, забезпечувати адаптацію бухгалтерського обліку до наявних умов господарювання та передбачати потреби широкого кола користувачів у якісній інформації. Тому теоретико-методологічні питання організації первинного обліку амортизації основних засобів становлять значний науковий і практичний інтерес.

Ефективне просте відтворення основних засобів потребує великих зусиль з боку підприємства. Необхідно не тільки правильно вкласти інвестиційні ресурси в основні засоби на початку реалізації певного проекту, але й зуміти повернути їх таким чином, щоб мати можливість відновити втрачені внаслідок спрацювання активи та продовжити ефективно працювати з метою отримання бажаного рівня

прибутку і суспільної користі, а це підтверджує значущість системи організації первинного обліку нарахування та розподілу амортизації в контексті відтворення необоротних матеріальних ресурсів.

Первинний облік – це одна зі стадій господарського обліку, на якій фіксується господарське явище чи процес на первинних носіях облікової інформації, які в подальшому забезпечують отримання необхідних даних для управління тими чи іншими об'єктами господарювання, здійснення контролю за господарськими явищами та процесами для аналізу діяльності і реальної оцінки результатів роботи підприємства.

Підприємство з метою управління амортизаційною політикою формує такі завдання первинного обліку амортизації основних засобів, як:

- визначення амортизації як витрат, що включаються в собівартість продукції, та як джерела нагромадження коштів для відтворення основних засобів;
- обґрунтування доцільності використання певного методу нарахування амортизації основних засобів;
- затвердження в наказі про облікову політику обраного методу нарахування амортизації;
- документальне оформлення операцій з основними засобами, зокрема з нарахування амортизації;
- формування системи первинних документів на основі здійснення господарських операцій з нарахування та розподілу амортизації;
- відображення записів господарських операцій в облікових реєстрах на підставі первинних документів.

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.

Науковці по-різному трактують своє бачення вдосконалення документального оформлення порядку нарахування та розподілу сум амортизаційних відрахувань.

З метою поширення практики застосування такого методу амортизації як прискореного зменшення залишкової вартості, враховуючи необхідність уніфікації відображення в облікових реєстрах нарахування амортизації за різними методами й особливості кожного методу, визначаючи, що інвентарна картка є уніфікованим документом для нарахування амортизації на основні засоби, С.М. Євтушенко пропонує здійснити її вдосконалення такими додатками, диференційованими за методами амортизації, як:

– «Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом»;

– «Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прискореним методом зменшення залишкової вартості».

За словами автора, в цих додатках буде здійснюватися розрахунок вартості, що амортизується, зазначатися термін корисного використання об'єкта, будуть визначатися щорічні суми амортизації, а також проводитиметься розрахунок норми амортизації на одиницю робіт. У подальшому дані групуються у Відомості нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним та прискореним методом зменшення залишкової вартості [3].

Запровадження в дію Податкового кодексу України вимагає повного перегляду системи документування операцій з обліку амортизації, оскільки він вводить обмеження щодо терміну використання об'єкта з метою продовження строку нарахування амортизації на основні засоби.

Необхідність удосконалення первинних документів зумовлена ще й тим, що вони втратили свій початковий зміст та не задовольняють вимоги користувачів інформації стосовно системи амортизаційної політики підприємства в напрямі нарахування й ефективності використання амортизаційних коштів як основного джерела відтворення основних засобів підприємства.

Система первинного обліку операцій з нарахування та розподілу амортизації повинна відповідати вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо точності інформації. Вона має достовірно відображати процес функціонування системи первинного обліку амортизації основних засобів. Усі її показники повинні мати однозначний зміст, який не допускає різних тлумачень, а також первинні документи мають бути логічно взаємопов'язані один з одним та функціонувати як комплексна система порядку нарахування амортизації залежно від обраного підприємством методу

Рациональна система первинного обліку амортизації дасть можливість здійснювати контроль за порядком нарахування та розподілом сум амортизаційних відрахувань, з метою формування фонду грошових коштів для відтворення основних засобів.

Висновки. Основним джерелом відтворення основних засобів є амортизаційні відрахування.

Відомо, що за великих масштабів виробничого потенціалу щорічні амортизаційні відрахування являють собою досить вагоме джерело фінансових ресурсів підприємства.

Аналізуючи дані, отримані під час дослідження, можна дійти таких висновків:

1. Потрібно здійснювати контроль за формуванням амортизаційного фонду не тільки силами самого підприємства, але і з боку контролюючих державних структур.

2. Проведений аналіз документального оформлення порядку первинного обліку нарахування амортизації основних засобів свідчить про необхідність формування таких документів для нарахування амортизації, які забезпечать точність та достовірність розрахункових даних відповідно до вимог чинного законодавства.

3. Запропоновані нами удосконалення деяких документів дадуть змогу скоротити час на обробку облікової первинної інформації та полегшать роботу бухгалтера під час перевірки записів у реєстрах обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Городянська Л.В. Відтворення необоротних матеріальних ресурсів у вітчизняній обліково-аналітичній системі / Л.В. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 9. С. 4–8.
2. Власюк Т. М. Основні засоби: організаційно-методичні аспекти формування облікової політики підприємства / Т.М. Власюк, І.І. Юзюк // Проблеми економіки організації та управління підприємствами Вісник КНУТД. 2014. № 2. С. 197–206.
3. Євтушенко С.М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 / С.М. Євтушенко. К.: ННЦ ІАЕ УААН, 2004. 26 с.
4. Щирська О.В. Питання обліку амортизації в різних літературних джерелах / О.В. Щирська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. Вип. 3 (21). Ч. II. 2011. С. 410–415.
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. // Баланс. Бібліотека бухгалтера. 2015. № 2. С. 27–40.
6. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів наказ Мінагрополітики України від 27 вересня 2007 р. № 701. URL: <http://www.zakony.com.ua/>
7. Хома С.В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 / С.В. Хома. К.: ННЦ ІАЕ УААН, 2008. С. 23.