

## РОЗДІЛ 9

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.42

Духновська Л. М.  
Скоморохова С. Ю.  
Горбачова О. А.

Національний університет харчових технологій

### МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ МАЛОЦІННИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

У статті представлено сутність амортизації. Розкрито методи нарахування амортизації. Доведено, що процес нарахування амортизаційних відрахувань в Україні законодавчо врегульований.

**Ключові слова:** амортизація, підприємство, бухгалтерський облік, методи нарахування амортизації, малоцінні необоротні матеріальні активи, кодекс.

**Постановка проблеми.** В даний час питання щодо змін в обліку та аналізі господарської діяльності стали предметом економічного дослідження. Особливо гостро стоять питання про:

- а) використання малоцінних необоротних матеріальних активів;
- б) відтворення МНМА як процесу їх виробничого використання, зносу, амортизації та підтримки в робочому стані.

Це пов'язано з тим, що ефективно використання та раціональне відтворення МНМА є одним із головних факторів:

- а) збільшення обсягу виробництва без значних капітальних вкладень підприємства;
- б) підвищення рівня його конкурентоспроможності.

Про самостійність встановлення вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, сказано і в п. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби». Не встановлені відповідними органами облікові критерії вартості об'єктів для включення до складу МНМА підприємство має визначати у своєму внутрішньому документі-наказі про облікову політику. У ньому підприємство і повинно вказувати критерії для визначення строку корисного використання тих чи інших предметів, оскільки один і той самий предмет для різних підприємств може бути різним об'єктом обліку.

**Аналіз останніх досліджень.** Питання організації обліку необоротних матеріальних активів досліджували відомі вчені-економісти, такі як: Ф. Бутинець, Г. Власюк, М. Пушкар, В. Лінник, Р. Островерха, Н. Чебанова, Л. Кулаковська та інші. Вивчення й аналіз опублікованих за даною проблематикою робіт дозволили зробити висновок про те, що трансформаційні процеси, які відбуваються в економіці країни, потребують необхідності подальшого дослідження та удосконалення практичних та методичних засад організації обліку необоротних матеріальних активів.

**Метою статті** є визначення методів нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів, які б відповідали сучасним завданням управління господарським процесам і були адаптовані до специфічних особливостей обліку малоцінних необоротних матеріальних активів.

**Постановка завдання.** Завданням даного дослідження по формуванню амортизаційної політики

визначено методичне обґрунтування об'єктів обліку малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА).

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Такий об'єкт обліку, як малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА), з'явився в українському бухгалтерському обліку одночасно із введенням у дію Плану рахунків та Інструкції № 291. У цих нормативних документах вперше було зазначено:

- субрахунок для обліку НМА;
- критерії для віднесення об'єктів до МНМА.

На субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» відображається вартість предметів, строк корисного використання яких більше одного року, зокрема спеціальні інструменти і спеціальні пристосування, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів, та інші предмети, які за вартісними ознаками підприємством зараховано до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Після набрання чинності 01.07.2000 р. П(С)БО 7 «Основні засоби» інформації про МНМА побільшало, але чітких правил розмежування власне основних засобів та МНМА не було. Згідно з Законом про бухгалтерський облік, облікову політику кожне підприємство визначає самостійно. Про самостійність встановлення вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, сказано і в п. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби». Не встановлені відповідними органами облікові критерії вартості об'єктів для включення до складу МНМА підприємство має визначати у своєму внутрішньому документі-наказі про облікову політику. У ньому підприємство і повинно вказувати критерії для визначення строку корисного використання тих чи інших предметів, оскільки один і той самий предмет для різних підприємств може бути різним об'єктом обліку.

Згідно з Законом № 1957 абзац другий пп. 8.2.1 ст. 8 Закону про прибуток викладено у новій редакції. Відповідно до неї витрати на придбання Спеціальні правила, закладені у П(С)БО 7 «Основні засоби» та Інструкції № 291 допомагають спростити облік малоцінних необоротних матеріальних активів, залишаючи ці об'єкти у складі основних засобів. Вартість інших необоротних матеріальних активів погашається нарахуванням

амортизації методом, який визначається підприємством самостійно, виходячи з очікуваного способу використання таких об'єктів і фіксується у наказі про облікову політику.

Під амортизацією слід розуміти:

а) процес зносу та поступового перенесення вартості основних засобів на виготовлений за їх участю продукт;

б) елемент витрат, до якого включають суму нарахованої амортизації основних засобів та нематеріальних активів;

в) елемент системи оподаткування прибутку підприємств.

Нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання (експлуатації), який встановлюється підприємством при визначенні цього об'єкта активом, тобто зараховуванні на баланс. Згідно П(С)БО 7, амортизація інших необоротних активів нараховується прямолінійним і виробничим методами що відображено на рис. 1.

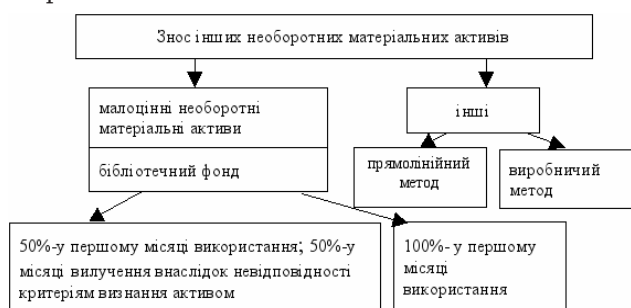


Рис. 1. Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів

Для амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів можна застосовувати один з чотирьох методів, встановлених П(С)БО 7 «Основні засоби» для цього виду активів. Два з них (прямолінійний і виробничий) було згадано при перерахуванні спільних характеристик. А два інших визначено у п.27 П(С)БО 7 «Основні засоби». Нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів використовуються різні методи, а саме:

1. При використанні прямолінійного або виробничого методу:

1.1 Нараховано амортизацію на МНМА

- що застосовується для виробничих цілей;
- загальновиробничого призначення;
- адміністративного призначення;
- що використовується для збуту продукції;
- що застосовується в іншій операційній діяльності.

1.2 Одночасно збільшено залишок на позабалансовому рахунку 09 «Амортизаційні відрахування».

1.3. Нараховано амортизацію на безкоштовно отримані МНМА:

- що використовуються для виробничих цілей;
- загальновиробничого призначення;
- адміністративного призначення;
- що використовується для збуту продукції;
- що використовується в іншій операційній діяльності.

1.4. Одночасно відображено доход від безкоштовно одержаних МНМА.

2. При використанні методу «50% на 50%»:

2.1. Одночасно нараховано амортизацію на МНМА у розмірі 50% амортизаційної вартості:

- що використалася для виробничих цілей;
- загальновиробничого призначення;
- адміністративного призначення;
- що використовується для збуту продукції;
- що використовується в іншій операційній діяльності.

2.2. У місяці списання об'єкта МНМА внаслідок невідповідності критеріям визнання активу нараховано амортизацію на об'єкти, що списуються в розмірі 50% амортизаційної вартості:

- що використалася для виробничих цілей;
- загальновиробничого призначення;
- адміністративного призначення;
- що використовується для збуту продукції;
- що використовується в іншій операційній діяльності.

3. При використанні методу «100%»:

3.1. Введено в експлуатацію МНМА.

**Висновки з проведеного дослідження.** Докладний аналіз цих методів приводить до висновку, що між деякими з них немає суттєвої відмінності як в теоретичному плані, так і за практичними результатами, що може бути підставою для їх скорочення. Йдеться про метод прискореного зменшення залишкової вартості та метод зменшення залишкової вартості.

Цей метод не повністю відповідає своїй назві і його використання зумовлює потребу в коригуванні нарахування амортизації в останні роки строку експлуатації. Метод прискореного зменшення залишкової вартості відповідає своїй назві лише за умови невеликих строків експлуатації і за досить значної ліквідаційної вартості. Коли ж ліквідаційну вартість приймають такою, що вона рівна нулю, умов для застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості практично не залишається.

Крім того, невідомо як бути, коли ліквідаційна вартість об'єкта має від'ємне значення, тобто витрати переважають над доходами від ліквідації та за умов тривалого строку використання об'єктів, а також інфляційних процесів, досить складно реально підрахувати вартісне значення ліквідаційної вартості. Слід враховувати й те, що ліквідаційна вартість об'єктів може мати різну величину залежно від того, будуть об'єкти реалізовані чи ліквідовані, що наперед невідомо. При ліквідації обладнання доходом є вартість одержаного від ліквідації металолому, дорогоцінних металів, запасних частин та тощо, а при реалізації цих об'єктів – реалізаційна вартість об'єкта. Тому необхідна методика розрахунку ліквідаційної вартості об'єктів необоротних активів.

П(С)БО 7 передбачено те, що підприємства самостійно вирішують, який один метод нарахування амортизації вони вибирають, велике економічне значення має визначення строків корисного використання об'єктів, формування їх вартості, яка амортизується. Було б доцільно визначити, чи має право підприємство одночасно використовувати різні методи нарахування амортизації до різних груп, об'єктів основних засобів в експлуатації.

#### Список літератури:

1. Василенко Л.П. Фінанси підприємства у схемах і таблицях: [наочн. навч. посіб.] / Л.П. Василенко, Л.В. Гут, О.П. Оксеєнко. – К. : Дакор, 2006. – 344 с.
2. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – Львів : Вид. Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2005. – 714 с.

3. Офіційний інтернет-ресурс Всеукраїнської професійної бухгалтерської газети «Все про бухгалтерський облік». – Режим доступу : <http://www.vobu.com.ua/>. – Назва з екрану.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI із змінами, внесеними згідно із Законами № 657-VII від 24.10.2013р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. – Назва з екрану.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92N із змінами, внесеними згідно із наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013р. № 627 (з1242-13) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. – Назва з екрану.
6. Скриньковський Р.М. Оцінювання фінансового стану: інформаційна основа, показники та потенційно можливі проблеми / Р.М. Скриньковський, Є.О. Зубченко, В.І. Пацкаль // Mater. IX mezin. vědecko – prak. konf. [«Věda a vznik – 2012/2013»], (Česká republika, Praha, 27.12.2012 r. – 05.01.2013 r.). – Díl 12. Ekon. vědy: Praha. PN «Education and Science» s.r.o., 2012/2013. – St. 27-30.
7. Тарасюк, Г. М. Планування діяльності підприємства [Текст] : навч. посіб. / Г. М. Тарасюк, Л. І. Шваб. – К. : Каравела, 2003. – 432 с.
8. Фінанси підприємств : [підруч.] / Кер. авт. кол. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін. – [3-тє вид., перероб. та доп.]. – К. : КНЕУ, 2001. – 460 с.
9. Фінансова діяльність підприємства: [підруч.] / Бандурка О.М., Коробов М.Я., Орлов П.І., Петрова К.Я. – [2-ге вид. перероб. і доп.]. – К. : Либідь, 2002. – 384 с.

Духновская Л. Н.  
Скоморохова С. Ю.  
Горбачова А. А.

Национальный университет пищевых технологий

### МЕТОДЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ МАЛОЦЕННЫХ НЕОБОРОТНЫХ МАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

#### Резюме

В статье представлена сущность амортизации. Раскрыты методы начисления амортизации. Доказано, что процесс начисления амортизационных отчислений в Украине законодательно урегулирован.

**Ключевые слова:** амортизация, предприятие, бухгалтерский учет, методы начисления амортизации, малоценные необоротные материальные активы, кодекс.

Dukhnovska L. M.  
Skomorokhova S. Y.  
Gorbacheva A. A.

National University of Food Technologies

### METHODS ARE LOW-VALUE NON-CURRENT ASSETS

#### Summary

The article presents the essence of depreciation. Disclosed depreciation methods. It is proved that the process of calculation of depreciation deductions in Ukraine legally regulated.

**Key words:** depreciation, enterprise, accounting, depreciation methods, lawbook.

УДК 657

Іванюта О. В.

Житомирський державний технологічний університет

### РОЗВИТОК ФУНКЦІОНАЛЬНИХ СИСТЕМ ОБЛІКУ ВИТРАТ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

Розглянуто передумови розвитку функціональних систем обліку витрат і особливості їх впливу на організацію бухгалтерського обліку накладних витрат для задоволення управлінських потреб.

**Ключові слова:** витрати, накладні витрати, функціональні системи, облік витрат, організація обліку.

**Постановка проблеми.** Сучасний рівень розвитку ринкової економіки в умовах чергового етапу фінансово-економічної кризи вимагає нових підходів до управління витратами. На перший план висувуються економічні критерії оцінки ефективності. Розвиток технологій та інновації змушують підприємства здійснювати відповідні перетворення в своїх організаційних структурах, що призводить до масштабних змін в структурі витрат. При цьому спостерігається зростання величини витрат, безпосередньо не пов'язаних зі

зміною обсягів виробництва. Такі зміни, зокрема в частині накладних витрат, призводять до необхідності перегляду підприємствами організації та методики бухгалтерського обліку, враховуючи, що традиційна методика обліку не забезпечує систему управління необхідною інформацією для оперативного та стратегічного управління господарською діяльністю.

Традиційні підходи до розподілу та управління витратами, а також ціноутворення не відповідають вимогам сучасного виробництва, яке стало