

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту

кафедра обліку та контролю в сфері
публічного управління

Курсова робота
з бухгалтерського обліку
на тему:
**«Методи нарахування амортизації: міжнародний та вітчизняний
досвід»**

Студентки 3 курсу групи ОДС-31
Войтовської М.В.

Науковий керівник:

к.е.н., доцент

Жукевич С.М.

Національна шкала _____

Кількість балів _____

Оцінка ECTS _____

Тернопіль – 2018 р

План

Вступ

Розділ 1. Особливості методів нарахування амортизації у вітчизняній економіці.

Розділ 2. Проблеми обліку амортизації основних засобів в Україні та шляхи їх подолання.

Розділ 3. Міжнародний досвід обліку амортизації основних засобів.

Висновок

Список використаної літератури

Зміст

Вступ.....	4
1. Особливості методів нарахування амортизації у вітчизняній економіці	6
2. Проблеми обліку амортизації основних засобів в Україні та шляхи їх подолання.	13
3. Міжнародний досвід обліку амортизації основних засобів.	20
Висновок.....	28
Список використаної літератури.....	30

Вступ

У процесі інтеграції України в світовий економічний простір виникає потреба в широкому використанні бухгалтерської інформації, що повинна відповідати встановленим вимогам. На сьогоднішній день варто звернути увагу на пристосування національної системи до міжнародних запитів. Для того аби бухгалтерський облік був правильним та відповідав визначеним умовам потрібна насамперед належна організація обліку основних засобів. Своєчасність їх оновлення, впровадження нових технологій забезпечить конкурентоспроможність продукції та стабільний фінансовий стан. Важливу роль в обліку основних засобів відіграє амортизація. Як економічна категорія амортизація впливає на ряд економічних показників діяльності підприємства.

Відомо, що при великих масштабах виробничого потенціалу щорічні амортизаційні відрахування представляють собою досить вагоме джерело фінансових ресурсів суспільства і держави.

Таким чином, сьогодні вкрай важливим є питання вибору моделі подальшого розвитку систем бухгалтерського обліку загалом і в тому числі в частині обліку амортизації.

Актуальність дослідження. Дослідження даного питання пов'язане з значимістю амортизаційних відрахувань для забезпечення ефективного використання основних засобів в процесі їх експлуатації. Досить важливим є аналіз вибору методів нарахування амортизації, визначення переваг та недоліків даних методів. Порівнюючи досвід зарубіжних країн та України варто звернути увагу на основні особливості використання методів амортизації прийнятих в інших країнах.

Об'єктом дослідження є процес нарахування амортизації у вітчизняній та зарубіжній економіках.

Предметом дослідження є методи нарахування амортизації в вітчизняній економіці та міжнародній практиці.

Мета дослідження полягає у теоретичному узагальненні методів нарахування амортизації в вітчизняній та зарубіжній економіці з метою

забезпечення ефективного та раціонального управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Для досягнення мети в курсовій роботі запропоновані такі завдання:

1. Проаналізувати особливості використання методів нарахування амортизації в вітчизняній економіці.
2. Визначити основні проблеми обліку амортизації основних засобів та шляхи їх подолання
3. Дослідити міжнародний досвід обліку амортизації в порівнянні з вітчизняним.

Проблемні питання щодо вибору методу нарахування амортизації основних засобів та перспектив їх використання на підприємствах в Україні, розглядалися провідними вітчизняними вченими-науковцями, а саме: М.Т. Білухою, Ф.Ф. Бутинцем, С.Ф. Головом, В.Г. Цінником, М.Ф. Опайчуком, Ю.І. Осадчим, В.В. Бобко, О.О. Буряк, М.І. Кутер, М.І. Боднар, П.А. Орлов, Л.М. Солодовик, Д.А. Баранов, В.Ф. Беседіна, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.В. Бабіч, Н.Г. Виговська, І.Д. Якушик та іншими вченими. Проте глибокі структурні зміни в економічному механізмі вимагають постійного вдосконалення методології й методики обліку відтворення основних засобів.

Наявність великої кількості невирішених проблем, недостатній ступінь дослідження проблеми стосовно сучасних змін в економіці, наявність багатьох невирішених і дискусійних питань, а також велике їх практичне значення свідчать про необхідність подальшого дослідження питань нарахування і обліку амортизації та роблять цю тему актуальною на наш час.

В результаті проведених дослідження процесу нарахування амортизації необоротних активів знаходиться багато відповідей на проблемні питання, проте повною мірою розкрити усі проблеми не можливо. Це пов'язано з постійними змінами та нововведеннями, тому подальші дослідження завжди будуть актуальними.

1. Особливості методів нарахування амортизації у вітчизняній економіці

На сьогоднішній день для здійснення ефективного господарювання суб'єктів підприємницької діяльності є існування добре організованого бухгалтерського обліку, який здатний пристосуватися, удосконалюватися та змінюватися в процесі змін господарських дій. Досить суперечливим та складним в Україні є облік нарахування амортизації необоротних активів. Оскільки досить вагому частку у власному капіталі займають необоротні активи, то правильність визначення амортизаційних відрахувань в процесі використання об'єкта основних засобів є досить важливим та впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств (установ) [14, с. 121].

Важливою складовою фінансової діяльності підприємства є амортизаційна політика. Кожне підприємство здійснюючи амортизаційні відрахування керується уже визначеними державою методами, принципами та нормами. При виборі одного з визначених методів нарахування амортизації основних засобів, підприємство враховує специфіку своєї діяльності для забезпечення правильного та економічно доцільного їх використання. Основною метою діяльності господарюючих суб'єктів є забезпечення фінансової стабільності та отримання прибутку. Тому все ж таки варто приділити значну увагу даному питанню, адже правильність розрахунку амортизаційних відрахувань суттєво впливають на одержання прибутку. Загалом під терміном амортизація розуміють процес відшкодування вартості основних засобів з початку їх використання до моменту закінчення терміну використання об'єкта. Нарухування та відображення в обліку амортизації здійснюється відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби». В П(С)БО 7 чітко визначені методи, якими можна здійснювати нарахування амортизації та строки корисного використання об'єктів основних засобів відповідних груп [18, с. 66-67].

Основними методами нарахування амортизації, які підприємство може використовувати для забезпечення відтворення основних засобів визначено п'ять (рис. 1). Кожний з цих методів використовується в залежності від

специфіки використання необоротних активів, терміну експлуатації об'єкта та особливостей діяльності того чи іншого підприємства (установи).

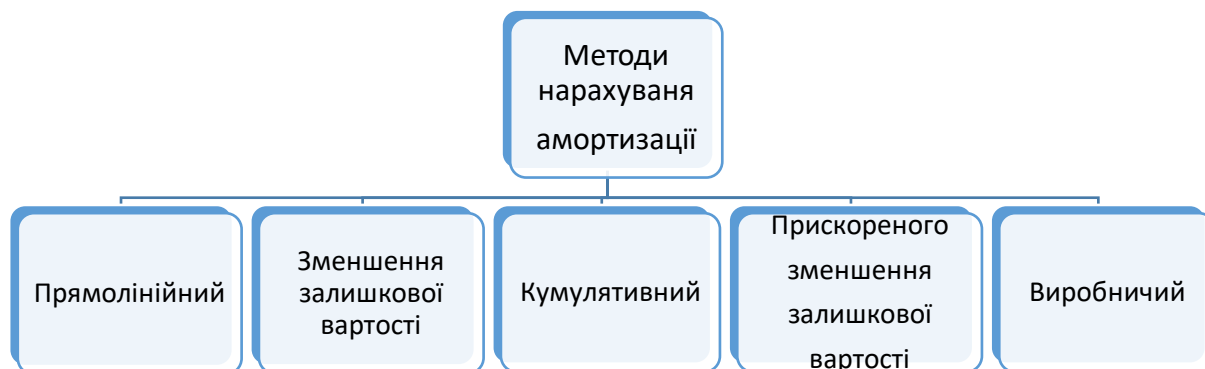


Рис. 1. Методи нарахування амортизації в Україні

Якщо проаналізувати кожен з вище зазначених методів, то найбільш простим та доцільним є прямолінійний метод. Для його розрахунку потрібна інформація про первісну та ліквідаційну вартість об'єкта та термін протягом якого буде нараховуватися амортизація. За цим методом амортизаційні відрахування будуть проводитися щороку на систематичній основі. Він є ефективним, якщо до уваги береться термін протягом якого використовуватимуться основні засоби. Відповідно протягом терміну експлуатації амортизаційні відрахування збільшуються, а залишкова вартість зменшуються до поки не досягне ліквідаційної.

Прискорений метод нарахування амортизації є ефективним для об'єктів основних засобів, які морально швидко старіють або у міру старіння витрати на ремонт та оновлення значно збільшуються. За цим методом більша частина амортизаційних відрахувань припадає на перші роки. Розрахунок здійснюється шляхом множення залишкової (первісної) вартості на річну норму амортизації і подальшого подвоєння.

Метод зменшення залишкової вартості є досить новим для українських підприємств і розраховується, як різниці між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

Кумулятивний метод є дещо схожим до прискореного, оскільки значна частина відрахувань здійснюється в перші роки експлуатації об'єкта основних засобів. Це впливає на зменшення ризиків підприємством, які пов'язані з моральним зносом, інфляцією та збитками пов'язаними з несправністю та невідповідністю технічним характеристикам об'єкта основних засобів. Нарахування амортизації здійснюється шляхом множення вартості, що амортизується на кумулятивний коефіцієнт.

На підприємствах, де обсяг випуску продукції за звітний період можливо точно визначити, використовують виробничий метод. Накопичення зносу щороку збільшується пропорційно обсягу випуску продукції. Для того аби визначити амортизацію за місяць потрібно фактичний обсяг випуску продукції(виконаних робіт) за місяць помножити на виробничу ставку амортизації, яка залежить від фактичного обсягу випущеної продукції [5, с. 119].

Нарахування амортизації здійснюється на ті необоротні активи термін експлуатації яких перевищує один рік. Існують і ті активи, які не підлягають амортизації, адже термін їх корисного використання точно визначити не можливо, наприклад, земля. В ідеальному вигляді процес здійснення амортизаційних відрахувань повинен відповідати динаміці реальної економічної амортизації цього активу, а саме відображення зменшення вартості активу у відповідності реальному часу. Але нажаль цей процес є досить складним та не можливим на рівні підприємств.

Як економічна категорія амортизація виступає одночасно і витратами виробництва і як джерело відтворення, адже має суттєвий вплив на економічні показники діяльності суб'єктів господарювання.

Щодо нарахування амортизації необоротних активів та бібліотечних фондів, то в П(С)Б 7 «Основні засоби» вказано, що у перший місяць використання об'єкта нарахування здійснюються у розмірі 50%, а решта в останній місяць експлуатації об'єкта. Або ж одразу у перший місяць ведення

в експлуатацію об'єкта основних засобів амортизація нараховується повністю у розмірі 100% [8, с. 282].

На сьогоднішній час існує досить велика кількість публікацій, яка розкриває сутність нарахування амортизації, як з юридичної так із економічної точок зору, але нажаль досі не було визначено єдиного обґрунтованого підходу, який би суттєво вплинув на методика відображення амортизації в обліку для прийняття ефективних рішень в управлінні.

Кожне підприємство самостійно обирає який метод амортизації доцільно йому використовувати. Значну увагу в даному питанні відіграють не лише професійні навички бухгалтера, а й накопичений досвід роботи з тими чи іншими об'єктами основних засобів. Кожна група засобів має визначений термін корисного використання, який залежить від певних технічних характеристик властивих певному об'єкту. Існує ряд факторів, які впливають на термін корисного використання основних засобів, а саме:

- моральний знос(пов'язаний з досягненнями в науці та техніці)
- фізичний знос (зумовлений втратою вартості та технічних характеристик властивих даному об'єкту)
- вплив правових та різного роду економічних факторів [5, с. 120-121].

Амортизація – це інструмент при використанні якого виникає можливість протягом певного терміну, повернути раніше вкладені фінансові інвестиції та забезпечити направлення цих коштів в основний капітал для впровадження нових технологій, придбання сучасного обладнання та забезпечення безперебійності виробництва. Можна сказати, що під цим терміном розуміють отримання частини доходів для забезпечення в майбутньому вкладення коштів в оновлення основних засобів. Цей термін тісно пов'язаний з податковою політикою, адже амортизаційні відрахування враховуються при розрахунку податку на прибуток підприємства та їх розмір впливає на величину податкових утримань [6, с. 3].

Особливість амортизаційних відрахувань полягає у тому, що не утворюється амортизаційний фонд, а відбувається компенсація раніше витрачених коштів на придбання основних засобів. Якщо інші відрахування підлягають поверненню, то амортизаційні залишаються на підприємстві. Загалом відбувається процес зменшення оборотних коштів в разі придбання необоротних активів та їх збільшення в процесі нарахування амортизації. Розподілу вартості необоротних активів протягом терміну їх корисного використання зумовлений одним з основних принципів бухгалтерського обліку – принципом відповідності доходів і витрат [7, с. 274].

Згідно ст. 138.3.2 ПКУ амортизації не підлягають та проводяться за рахунок відповідних джерел такі необоротні активи, як вартість гудвілу; витрати на придбання (самостійне виготовлення) невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів; витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію та поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів.

В ПКУ для кожної групи основних засобів є визначений термін корисного використання. Підприємство нараховуючи амортизацію повинно самостійно визначати строк корисного використання, але відповідно до встановлених норм [11, с. 1-6].

Таблиця 2

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів

№ з/п	Група основних засобів	Термін експлуатації
1	2	3
1	група 1 - земельні ділянки	-
2	група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3	група 3 – будівлі	20
4	споруди	15
5	Передавальні пристрої	10
6	група 4 - машини та обладнання	5

Продовження таблиці 2

1	2	3
7	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
8	група 5 - транспортні засоби	5
9	група 6 - інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
10	група 7 - тварини	6
11	група 8 - багаторічні насадження	10
12	група 9 - інші основні засоби	12
13	група 10 - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
14	група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
15	група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
16	група 13 - природні ресурси	-
17	група 14 - інвентарна тара	6
18	група 15 - предмети прокату	5
19	група 16 - довгострокові біологічні активи	7

Процес здійснення амортизаційних відрахувань є досить проблемним та займає вагомую частину в дослідженні використання основних засобів на підприємстві.

Використання основних засобів є основним елементом, базою виробничого потенціалу підприємства. Вони забезпечують безперебійність господарської діяльності та збільшення обсягів виробництва тим самим впливаючи на його розвиток.

Здійснення нарахування амортизації відображають у спеціальних відомостях, які є основними документами які підтверджують та фіксують результати нарахування амортизації. В залежності від обраного методу нарахування амортизації їх форма та показники будуть відрізнятися. Розрахунок амортизації проводиться у спеціально оформлених таблицях ф. 03-14 «Розрахунок амортизації ОЗ»(промислові підприємства), ф. 03-15 «Розрахунок амортизації ОЗ» (будівельні організації), ф. 03-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту». У цих відомостях відображається такі

показники: назва та інвентарний номер об'єкт, залишкова та амортизована вартість на початок і кінець місяця, ставка амортизації, термін використання об'єкта, величина змін амортизаційних відрахувань та інше [16, с.276-277].

Порядок нарахування амортизації основних засобів в Україні дещо змінився у зв'язку з тим, що набрав чинності новий Податковий кодекс України. Ці зміни пов'язані з тим, що в податковому і бухгалтерському обліку зазначені однакові методи нарахування амортизації. В порівнянні з старим податковим кодексом , як в бухгалтерському так і в податковому обліку застосовуються термін «основні засоби». Згідно Податкового кодексу амортизація включається до собівартості виготовлених та реалізованих товарів(робіт, послуг) та інших витрат.

Відповідно до Податкового кодексу замість 4 груп основних фондів класифікація розширена до 16 груп основних засобів. Але водночас із розширенням класифікації основних засобів на відповідні групи виникає потреба розробленні нових форм первинних документів з нарахування амортизації.

Нажаль жодний з методів нарахування амортизації не враховує моральний знос. Аналіз та ретельний облік нарахування амортизації забезпечить достовірну інформацію про стан засобів виробництва. Таким чином, за допомогою механізму нарахування амортизації в бухгалтерському обліку та використання наведених рекомендації в управлінні амортизаційними відрахуваннями, промислові підприємства зможуть удосконалити процес оновлення необоротних активів, що сприятиме поліпшенню результатів їх економічної та інвестиційної діяльності.

2. Проблеми обліку амортизації основних засобів в Україні та шляхи їх подолання.

В умовах інтенсивної інтеграції України в міжнародний простір потреба в забезпеченні правильної, достовірної та прозорої для всіх користувачів облікової інформації є важливою. Виникає необхідність пристосування обліку в Україні до міжнародних вимог. Впровадження МСБО дасть змогу ефективно співпрацювати з зарубіжними інвесторами та мінімізує розбіжності щодо зрозумілості облікової інформації. Для того аби ведення бухгалтерського обліку було успішним, варто значну увагу приділяти організації обліку основних засобів [15, с. 2-3].

На сьогоднішній час жодне підприємство не може ефективно працювати та здійснювати господарську діяльність без забезпечення процесу господарської діяльності основними засобами. Правильно підібраний склад і структура основних засобів забезпечать безперебійність роботи. У процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди отримані підприємством споживаються, внаслідок чого зменшується залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації.

Основні проблеми в обліку, які пов'язані з нарахуванням амортизації досліджувалися багатьма вітчизняними науковцями, а саме Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Ю.Ю. Мороз, П.Я. Хомин , Л.М. Кіндрацької, Ю.А. Кузьмінського, М.В. Кужельного, В.Г. Лінника, М.С. Пушкара, В.В.Сопка, В.Г.Швеця, С.Ф. Голова та багато інших [17, с. 1-2].

Досліджуючи проблеми нарахування амортизації було виявлено багато відповідей на важливі питання. Це пов'язано з вибором методу амортизації який є найбільш доцільним, правильність розрахунку амортизації та її вплив на фінансово-господарську діяльність підприємства.

Амортизаційні відрахування є одночасно і витратами підприємства і капітальними вкладеннями в відтворення основних засобів. Нарухування

амортизації здійснюється за всіма об'єктами основних засобів, незалежно від того в яких цілях їх використовують.

Важливою складовою економічної політики держави є амортизаційна політика, адже вона впливає майже на усі економічні процеси в країні і забезпечує стимулювання активної діяльності суб'єктів господарювання. На сьогоднішній день не вирішеним залишається питання формування та впровадження на підприємствах загальної методики обліку амортизації.

Для того аби вирішити цю проблему потрібно провести аналіз вибору та порівняння методів нарахування амортизації в окремих підприємствах. В процесі вибору кожне підприємство повинно врахувати усі плюси та мінуси використання того чи іншого методу нарахування амортизації. При ефективному використанні амортизації, підприємство може повернути собі усі фінансові потоки шляхом направлення амортизаційних відрахувань, як інвестиції в основний капітал, придбання нового обладнання та освоєння нових технологій [6, с. 3-4].

До основних проблем нарахування амортизації можна віднести різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у бухгалтерському обліку й системі оподаткування, принципи оцінки основних засобів, проблеми вдосконалення системи амортизації, підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів, а також аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування.

Основними проблемами в обліку нарахування амортизації вирішення яких потребує уваги є наступні (рис. 3).

Досить поширеною на сьогоднішній день є проблема формування облікової політики на підприємствах. Цей процес має суттєві недоліки такі як:

- облікова політика на багатьох підприємствах була встановлена та затверджена ще до прийняття закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

- в більшості випадків наказ про облікову політику формується формально та не підлягає розгляду чи обговоренню;
- структура наказів не є чітко визначеною;
- основні питання не висвітлені в повному обсязі або зовсім відсутні;
- питання організаційно - технічного характеру в більшості випадків не висвітлюються в повному обсязі;



Рис. 3. Проблеми обліку нарахування амортизації.

Облікова політика підприємства повинна відображати основні методологічні принципи та прийоми правильного відображення в обліку та в фінансовій звітності основних засобів. Дуже важливо аби усі принципи були повністю висвітленими та реальними. В обліковій політиці підприємства повинна міститися інформація про обраний метод нарахування амортизації, класифікація основних засобів за термінами корисного використання, характеристика віднесення основних засобів до відповідних груп, проведення переоцінки, основні первинні документи, порядок здійснення інвентаризації та інша важлива інформація. Від правильно обраної облікової політики залежить ефективність діяльності підприємства та спрощення роботи працівників бухгалтерії [9, с. 64-65].

В порівнянні з міжнародною практикою в вітчизняному бухгалтерському обліку виникає ще одна проблема, яка пов'язана з формуванням

амортизаційного фонду. В зарубіжних країнах під нарахуванням амортизації розуміють розподіл вартості придбаних активів на звітні періоди, протягом яких очікується отримання прибутку від використання цих активів.

Якщо ж розглядати амортизацію, як основне джерело капітальних інвестицій, то ця проблема має більш теоретичний характер. В обліку для здійснення контролю за коштами, які направлені на відновлення активів є їх акумулювання на окремому рахунку в розмірі нарахованої амортизації. Тому думка про те, що амортизація є джерелом фінансових ресурсів підприємства, консервує вільні кошти і не може використовувати їх на інші цілі, є неправильною. На цю проблему варто звернути увагу, тому що роль амортизації в господарській діяльності підприємства відіграє значну роль.

В продовж уже декількох років значно зросли інвестиції в основний капітал. Про те не відбулося значного зменшення ступеня зношування основних засобів. Ця проблема є досить суттєвою і потребує звернення уваги на обраний метод нарахування амортизації, значення амортизаційних відрахувань та ефективному їх використанні при формуванні інвестиційних ресурсів. Вирішення даної проблеми на сьогоднішній день створить сприятливі умови та покращить фінансово-господарську діяльність підприємства [6, с. 4].

В Україні підприємства не приділяють значної уваги вибору методу нарахування амортизації. Найбільш простішим є прямолінійний метод, а отже він використовується найчастіше. Досить суттєвим є те, що в нашій країні присутня найбільша кількість методів нарахування амортизації, що не є її позитивною особливістю. Тому для того аби забезпечити ефективність нарахування амортизації та покращити облікову систему нашої країни потрібно скоротити кількість методів. Це спростить роботу підприємства в процесі вибору того чи іншого методу та дозволить справедливо переносити вартість об'єкта, що амортизується на витрати відповідного періоду [12, с. 1-2].

При визначенні норми та суми амортизаційних відрахувань важливим питанням є строк корисного використання основних засобів, що амортизуються. Згідно до діючих методик, даний термін визначається як очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або в процесі використання яких буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції(робіт, послуг).

При цьому розглядається фізичний знос об'єкта основних засобів і практично не враховується той факт, що в умовах швидкого розвитку технологій важливу роль відіграє моральний знос основних засобів. Це призводить до зниження ефективності використання наявних ресурсів, застосування морально застарілих основних засобів, і відповідно, втрати господарюючим суб'єктом прибутку. Дане питання потребує вирішення на методологічному рівні.

Механізм амортизації повинен вирішувати відразу три взаємопов'язані головні задачі:

- відшкодування понесених витрат по створенню на підприємстві власного виробництва;
- накопичення грошових коштів;
- використання цих накопичених коштів на відтворення основних засобів та їх відновлення , оновлення та розширення власного виробництва на підприємстві [20, с. 115-118].

Строк корисного використання об'єкта основних засобів залежить від наступних чинників (рис. 4)

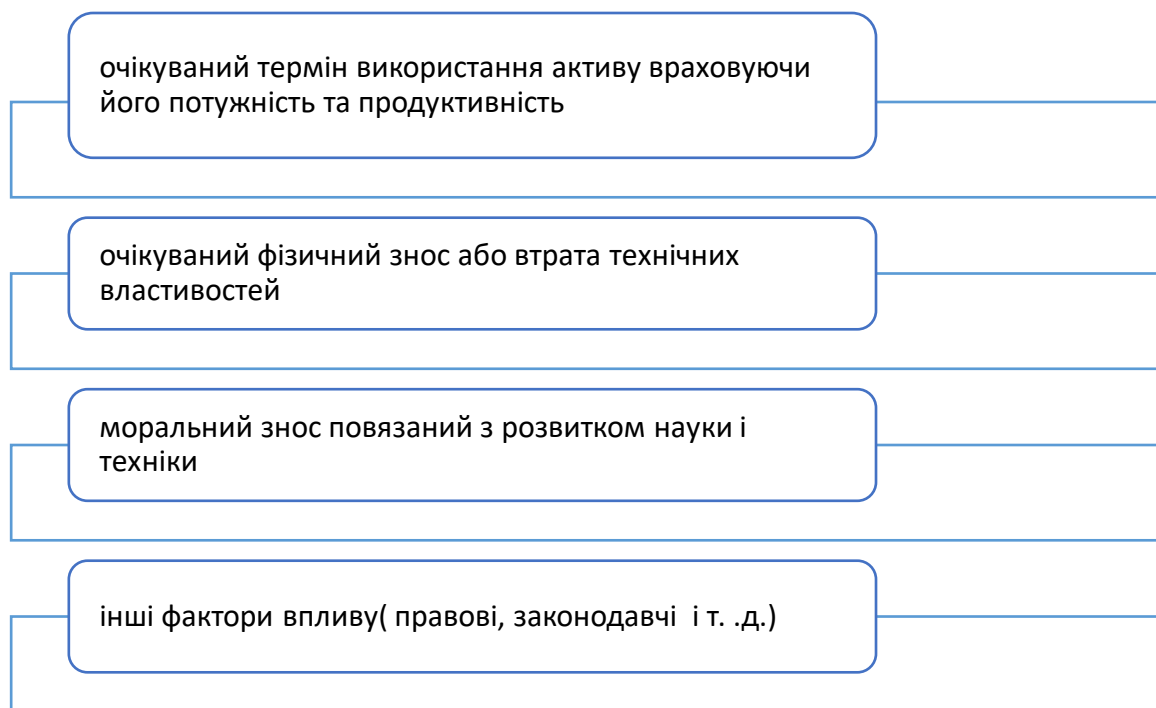


Рис. 4. Фактори впливу на строк корисного використання.

Порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів є теж однією з важливих проблем так, як виникають труднощі в оцінці активів у майбутньому. Тому варто за допомогою прогнозу визначити оптимальний термін експлуатації об'єктів основних засобів. Результат буде приблизним, так як майже не можливо врахувати вплив усіх факторів. У зв'язку з цим в багатьох господарствах ліквідаційна вартість не визначається. Тому сума, яка підлягає амортизації, встановлюється на рівні первісної вартості, що насправді не відповідає Національним стандартам бухгалтерського обліку.

Значна кількість вчених намагалися запровадити певний відсоток ліквідаційної вартості. Цей відсоток визначався для кожної групи активів і був затверджений на державному рівні. Завдяки централізованим нормам усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів по групах для усіх підприємств визначення вартості, яка амортизується, матиме більш об'єктивний характер, зникнуть розбіжності у сумі ліквідаційної вартості одних і тих же активів, спроститься порядок її визначення, що приведе до підвищення якості облікової інформації.

Лише незначна кількість підприємств здійснює контроль за використанням амортизаційних коштів, а ще менша частина реально

відстежує рух коштів шляхом формування амортизаційного фонду. Основною причиною через яку підприємства не здійснюють контроль за амортизаційними коштами є відсутність офіційного порядку формування та відображення у звітності інформації про відтворення основних засобів. Тому виникає потреба в створенні нових форм звітів в яких будуть деталізуватися джерела відтворення основних засобів, в тому числі відобразатиметься рух амортизаційних коштів, а також напрями їх використання.

Також не використовується повністю потенціал амортизаційного фонду - як джерела інвестиційних ресурсів. Це пов'язано з недосконалістю сучасної нормативно-правової бази регулювання нарахування, резервування та використання амортизаційного фонду, відсутністю системи страхування підприємств від знецінення амортизаційних відрахувань через інфляцію, нерозв'язані питання правової відповідальності суб'єктів управління підприємствами за нецільове використання вивільнених від оподаткування амортизаційних ресурсів.

В результаті проведеного дослідження діючої системи амортизації виявлено, що амортизаційна політика України на сучасному етапі є недосконалою. Нерозв'язані питання амортизації з року в рік не усуваються і негативно впливають на господарську діяльність промислових підприємств.

Головним недоліком існуючого амортизаційного законодавства, який призводить до різноманітних протиріч та парадоксів у практиці нарахування та використання амортизації на підприємствах, є її невизначеність у сучасних умовах. Саме ця проблема амортизаційної політики виникає через заплутаність складових амортизаційної системи та нечітку побудову структури економічного механізму управління амортизаційною політикою. Розв'язання цієї проблеми потребує чіткого законодавчого визначення та приведення у відповідність законодавчих актів, які стосуються цієї теми [9, с. 66-67].

3. Міжнародний досвід обліку амортизації основних засобів.

Значною проблемою обліку основних засобів, як в Україні так і в зарубіжних країнах є подальший розподіл вартості цих активів протягом терміну корисного використання. В практиці зарубіжних країн порівнянні з вітчизняною нарахування амортизації трактують не як перенесення вартості на новостворений продукт, а як розподіл вартості необоротних активів з метою зіставлення доходів та здійснених витрат.

Уся інформація про оцінку основних засобів, нарахування їх амортизації, списання з балансу та відображення у фінансовій звітності розкривається у МСБО 16 «Основні засоби».

Загалом термін амортизація означає розподіл вартості протягом терміну корисного використання довгострокового активу для визначення точного фінансового результату у кожному обліковому періоді. Основні засоби підприємством використовуються протягом терміну, який визначений підприємством, як найбільший протягом якого використовуватиметься об'єкт або протягом якого підприємство планує отримати певну кількість продукції (послуг) від його використання. Для того аби точно визначити термін експлуатації основних засобів підприємству важливо врахувати фактори, що впливають під час використання об'єкта в процесі виробництва. Такими факторами є потужність діяльності активу в процесі експлуатації (фізична продуктивність об'єкта), фізичний знос (пов'язаного з втратою вартості та певних властивих об'єкту технічних характеристик), морального зносу (у зв'язку з розвитком техніки або значних змін на попит продукції), правових та інших обмежень у використанні об'єкта.

В зарубіжних країнах термін амортизація застосовується здебільшого до нематеріальних активів, а знос коли йде мова про основні засоби. Амортизація досить складне економічне явище, яке поєднує в собі особливості витрат виробництва і джерел коштів, процесу руху вартості, відшкодування зношених і нагромадження нових засобів праці.

Термін експлуатації довгострокового активу може бути значно коротшим ніж нормативний (технічний), оскільки підприємство самостійно визначає термін експлуатації виходячи з корисності об'єкта основних засобів. Під терміном амортизація розуміють витрати, які включають у виробництво та в собівартість продукції, а амортизаційні відрахування – це вкладення інвестицій та здійснення модернізації обладнання та інших основних засобів [13, с. 128-133].

У МСБО 16 визначений чіткий перелік методів нарахування амортизації, які зобов'язані використовувати підприємства при розрахунку амортизації основних засобів. Для підприємств важливою умовою при нарахуванні амортизації є рівномірний розподіл вартості активу для отримання найбільшого економічного ефекту. Кожне підприємство обирає самостійно метод за якими буде здійснювати нарахування амортизації основних засобів та може його змінити лише обґрунтувавши та висвітливши інформацію про зміни в пояснювальній записці до річної фінансової звітності.

В країнах з ринковою економікою використовуються такі методи нарахування амортизації:

- лінійної амортизації;
- нарахування амортизації за кількістю випущеної продукції;
- подвійної норми амортизації;
- суми цифр усіх років експлуатації.

Лінійний метод є найбільш поширеним простим, доступним та стабільним. Його використовують більшість підприємств так як амортизаційні відрахування що року відраховується рівними сумами.

$$\text{Амортизація} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Термін експлуатації}}$$

Метод нарахування амортизації за кількістю випущеної продукції базується на припущенні, що амортизація є виключно результатом експлуатації, а не плину часу. Цей метод застосовується, як правило, для активної частини основних засобів, які експлуатуються нерівномірно. Для

цих видів активів сума амортизації визначається на підставі даних про їх виробіток. Для визначення суми амортизації необхідно мати дані про оціночний сумарний виробіток за весь строк корисного використання і виробіток у конкретному періоді. Виробіток може бути виражений в одиницях виробленої продукції або у годинах роботи.

Метод нарахування амортизації за кількістю випущеної продукції за весь строк корисного використання активу так і за кожний окремий період використовується у випадку коли є присутня інформація про кількість виробітку. При використанні цього методу розраховують ставку амортизації на одиницю виробленої продукції.

$$\text{Амортизація} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Кількість випущеної продукції}}$$

Щодо методу подвійної норми нарахування амортизації, то при розрахунку використовується подвійна норма яка дає змогу більшу частину амортизаційних відрахувань здійснити в перші роки експлуатації необоротних активів. Норма прискореної амортизації визначають множенням норми лінійної амортизації на встановлений коефіцієнт для прискореної амортизації. Сума амортизації визначається за формулою:

$$\text{Амортизація} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{ліквідаційна вартість}}{\text{Термін експлуатації}} * \text{коефіцієнт}$$

Застосування методу суми цифр усіх років дає змогу нарахувати амортизацію необоротного активу за певний період шляхом множення (Первісної вартості – Ліквідаційна вартість) * коефіцієнт суми чисел [3, с. 147-154].

Різноманітність методів нарахування амортизації дає змогу підприємствам вибрати найбільш ефективний враховуючи специфіку фінансова-економічної діяльності.

У міжнародна практиці при нарахуванні зносу довготермінового активу підприємства використовують стандарт SSAP-12 «Облік зносу». Цей стандарт включає пояснювальну записку, яка містить інформацію щодо зносу та розподілу вартості за звітними періодами. Недоліком даного стандарту є

відсутність інформації про порядок здійснення амортизації та рекомендацій щодо використання того чи іншого методу її нарахування.

В стандарті містяться різного роду вимоги, яких повинні дотримуватися керівники підприємств при нарахуванні амортизації основних засобів. Керівник самостійно приймає рішення щодо розподілу амортизації протягом терміну служби необоротних активів та кожного року здійснює перегляд прийнятого рішення. Це зумовлено недостовірність визначеного строку корисного використання об'єкта. Може виникнути така ситуація, що відбувається старіння амортизованих засобів і відрахувань, які були здійсненні на протязі всього періоду його використання недостатньо для повного відновлення. Тому вартість основного засобу обов'язково повинна бути зменшеною до його відновлювальної (розрахункової).

Якщо ж об'єкт основних засобів підлягає продажу, передачі, вибутті у зв'язку з невідповідності технічним характеристикам, то прибуток чи збиток визначається, як різниця між чистою реалізаційною вартістю і залишковою вартістю. При переоцінці активів в основу нарахування амортизації повинна бути покладена відновлювальна вартість і строк служби, що залишився до списання об'єкту.

Розглядаючи особливості нарахування амортизації в різних країнах було б доцільно звернути увагу на досвід наших сусідів, а саме Угорщини та Польщі.

Регулювання амортизаційних відрахувань в Угорщині здійснюється відповідно до Закону «Про систему бухгалтерського обліку» 2000 року В цьому законі є чітко визначено методи та особливості нарахування амортизації. Амортизацію нараховують з початку ведення об'єкта в експлуатацію до закінчення строку корисного використання. Особливістю є те, що в Угорщині розрізняють 3 види амортизаційних відрахувань:

- планову (нараховується самим підприємством згідно встановлених темпів і методу)

- понадпланову (нараховується тоді коли балансова вартість активів є значно вищою за ринкову вартість на дату балансу, або якщо ефективність від використання об'єкта значно знизилася.)

- односумову (використовується коли первісна вартість не є вищою за 100 тис. форинтів(близько 11 000 грн) і списується одразу після ведення в дію об'єкта)

Найбільш широко використовуваними методами нарахування амортизації є лінійний (списання рівними сумами що року), дегресивний(в перші роки використання списується більша сума амортизаційних відрахувань), метод множників, прогресивний(сповільнений).

В Угорщині для точності відображення інформації про розрахунок амортизації дозволяється включати в вартість, що амортизується витрати понесені для підтримання об'єкта основних засобів в робочому стані. Так само, як і в українських підприємствах не нараховується амортизація на лісові угіддя , земельні ділянки, витвори мистецтва, винаходи і т.д. В бухгалтерському обліку цієї країни визначено, що вартість необоротних активів через амортизаційні відрахування переходить у вартість вироблено (створеної) продукції [17, с. 3-5]

У Польщі законодавчо визначено таких три основних методи нарахування амортизації, як:

- прямолінійний (є найбільш поширений та передбачає нарахування амортизації рівномірно)
- дегресивний(використовується тоді, коли термін використання об'єкта невеликий, а інтенсивне використання об'єкта призводить до його швидкого зношення)
- природний (використання цього методу залежить від фактичного використання активу в процесі виробництва [12, с. 3]

В Німеччині не має конкретно визначено методу за яким б здійснювалося нарахування амортизації. Найбільш поширеним є метод зменшеного залишку та прямолінійний.

Щодо вибору методу амортизації в американській практиці є досить великий вибір. Керівництво підприємства самостійно визначає строк функціонування та вибір методу яким буде нараховувати величину зносу. Тут береться до уваги також професійність та досвід діяльності щодо даного питання. Варто зазначити, що в системі обліку США можуть переглядатися норми амортизації, але сама оцінка об'єкту перегляду не підлягає. Розвиненість економіки США дає можливість застосовувати на багатьох підприємствах прискорений метод нарахування амортизації. У США прийнятий єдиний коефіцієнт прискореної амортизації - 2,0. Це дає можливість компенсувати втрати від дострокового вибуття активу у зв'язку з моральним зносом.

Для Канади характерний особливий метод нарахування амортизації, а саме метод системи меж. Це дає змогу кожному підприємству самостійно вибрати термін протягом якого буде нараховуватися амортизація, але в межах максимально-мінімальних встановлених меж [4, с. 65-66]

В Нідерландах та Іспанії норми амортизації не співпадають з нормами передбаченими податковим законодавством.

У Греції амортизація нараховується відповідно до податкового законодавства. Процентні платежі за позиками, що відносяться до створення основних засобів, можуть здійснюватись двома способами:

- 1) шляхом негайного списання ;
- 2) шляхом амортизації активів протягом п'яти років.

Для Данії характерним є використання обраного за вибором методу амортизації. Ставки амортизації є окремо визначеними, як для податкового так і для фінансового обліку. Тут як і в багатьох інших країнах найчастіше використовується прямолінійний метод. Капіталізації фінансових витрат на створення власних активів протягом періоду, коли вони стають придатними до використання, в Данії законом не забороняється, але поширеного використання не набула.

Амортизація капіталу в Англії регулюється стандартом SSAP 12 в якому вказано передбачуваний термін служби активу та методи нарахування амортизації, які відповідатимуть реальним умовам. Однак у зв'язку з податковими правилами Управління податкових зборів Великобританії відхиляються власні норми амортизації компаній, які замінюються стандартними "податковими відрахуваннями". Суми амортизації відображаються в обліку ,і як витрати підприємства , і як накопичена амортизація (знос).

У Белгії використовують лінійний метод нарахування амортизації, а також дегресивний (полягає у знижені амортизаційних відрахувань) та прогресивний метод. Є країни в яких законодавчо визначено,яким методом потрібно нараховувати амортизацію. Наприклад в Португалії можливо лише використання лінійного методу нарахування амортизації, так як матеріальні активи повинні амортизуватися протягом усього терміну на систематичній основі [10, с. 1-5].

Досвід Франції також є досить цікавим, адже амортизацію тут на щойно придбані протягом року основні засоби нараховуватиметься з дати в ведення в експлуатацію тільки в одиничних випадках з дати придбання. Використовується найчастіше прямолінійний метод, але ніколи не вказується ліквідаційна вартість. При чому для того аби розрахувати амортизацію за рік береться 360 днів, а за місяць 30.

Ще одною особливістю є те, що на окремі основні засоби нарахування амортизації здійснюється згідно встановленого законодавством порядку. А саме це стосується Житлових будинків, торгівельних приміщень,офісів, промислових приміщень, тимчасових споруд з дерева, обладнання та інструментів, мобільних та стаціонарних споруд. У Франції при використанні прискореного методу амортизації використовують три рівні , які залежать від терміну служби об'єктів основних засобів: якщо строк експлуатації три-чотири роки - 1,5; п'ять-шість років - 2,0; понад шість років - 2,5 [9, с. 64-65].

Врахування зарубіжного досвіду обліку для українських підприємств має важливе значення для налагодження активної співпраці з міжнародними компаніями, виходу на світовий ринок товарів, послуг, інформаційних технологій, залученню іноземних інвесторів, капіталу. На нашу думку, незважаючи на існуючі проблеми у реформуванні національної облікової системи, Україна знаходиться на вірному шляху до зближення вітчизняної та зарубіжної практики ведення обліку.

Висновок

Амортизація є досить важливим питанням в економічній, фінансовій та податковій політиці. Джерелом відтворення основних засобів є амортизаційні відрахування. Як відомо, що при значних масштабах виробничого потенціалу амортизаційні відрахування, які щорічно відраховуються представляють собою вагоме джерело фінансових ресурсів суспільства і держави.

У процесі виробництва, основні засоби переносять поступово по частинах на готову продукцію свою вартість, основою амортизації є зношення основних засобів. Знос і зношення є ідентичними поняттями. Важливою причиною зменшення терміну служби основних засобів є фізичний та моральний знос, поняття якого було розкрито в даній роботі. В сучасних умовах найбільше значення займає моральний знос, що спричинено появою нового, кращого та сучасного обладнання. Це призводить до зменшення доцільності використання старих засобів ще до того, як їх фізичний знос повністю не вичерпався. Аналізуючи специфіку сучасного виробництва та його вдосконалення можна зробити висновок що амортизаційні відрахування є важливим джерелом відновлення основних засобів.

В процесі дослідження зносу, було виявлено що амортизація на сучасному етапі суспільного і технічного розвитку підлягає і так званому соціальному зносу засобів праці. Було розкрито суть амортизації основних засобів – процес поступового перенесення вартості основних засобів на новостворену продукцію в міру їх зношування.

Загалом знос і амортизація не є тотожними поняттями, але взаємообумовлені категорії обліку. Знос показує, яка вартість змінилася в процесі виробництва вартість основних засобів, то амортизація відображає загальну суму, яка буде віднесена до витрат певного періоду.

Також були розглянуті методи нарахування амортизації. Розкрито їх суть, зміст. Виявлено основні недоліки та переваги. Методи амортизації відрізняються один від одного рівнем здійснюваних відрахувань і способом їх

розподілу. Також методи порівнювались між собою, з метою виявлення найкращого. Але як виявилось, і як стверджують економісти це зробити не можливо. Це зумовлено рядом причин що були розкриті в роботі.

При нарахуванні амортизації бухгалтер може використовувати методи передбачені у бухгалтерському обліку або передбачені податковим законодавством. У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" №92 від 27.04.2000 р. Визначено що таке амортизація, методи її нарахування та інша важлива інформація.

Крім розглянутих методів нарахування амортизації, підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

Виявлено що методи нарахування амортизації вибираються самостійно. При цьому до кожної з груп основних засобів застосовуються свої методи, які протягом експлуатації можна змінювати, але тільки при зміні облікової політики з початку наступного року. Для вирішення питання щодо вибору методу необхідний виважений підхід, що зумовлено рядом причин. Було розглянуто які відомості необхідні для нарахування амортизації. Також у роботі розглядається міжнародний досвід обліку амортизації основних засобів. Були розглянуті зарубіжні стандарти з обліку амортизації, а саме стандарт SSAP-12 "Облік зносу" та SSAP-19, що встановлює спеціальний комплекс бухгалтерських правил з обліку інвестицій в нерухомість. Також у роботі детально розглянуті методи нарахування амортизації у зарубіжних країнах. Заключним розділом і як підсумок роботи були розглянуті проблеми та шляхи вдосконалення амортизації основних засобів в Україні.

Автоматизація обліку амортизації основних засобів один із основних і перспективних шляхів удосконалення обліку. Тому що раціональне використання основних засобів може бути забезпечене тільки в умовах функціонування сучасних засобів обчислювальної техніки з використанням автоматизованого робочого місця бухгалтера (АРМБ).

Список використаної літератури

1. Бойчук А. А. Актуальні проблеми обліку амортизації та можливі шляхи їх вирішення в Україні / А. А. Бойчук, В. О. Бойчук. // Економічна наука. Випуск 32. Частина I. – 2014. – С. 56–64.
2. Бондар М.І. Амортизація необоротних активів: облік та оподаткування / М.І. Бондар, В.В. Бабіч // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2016. – №. 1 (55). – С. 33-34.
3. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник// В.Ф. Максимова Т.В. Черкашина // Одеса: ОНЕУ, ротاپринт, 2014 р. – 238 с.
4. Гузь О.С. Альтернативні підходи до формування амортизаційної політики підприємств. // ПФ ХДУХТ, Первомайск. – 2015. – С. 141–148
5. Касьянова В. О. Амортизація основних засобів: методи нарахування амортизації та організація обліку // Економічний вісник Донбасу № 2 (32). – 2013. – С. 117-122.
6. Катаржук О. М. Проблемні питання обліку та нарахування амортизації основних засобів / Олена Миколаївна Катаржук. – 2016. – С. 4.
7. Кафка С. М. Зміст і призначення амортизації основних засобів //Економічний аналіз. Том 27. № 1. Софія Михайлівна Кафка. – 2017. – С. 270–279.
8. Котова М. В. Вибір оптимального методу нарахування амортизації за бухгалтерським обліком для підприємств промисловості / М. В. Котова. – 2014. – С. 280–284.
9. Левченко О. П. Проблеми організація обліку основних засобів та шляхи їх вирішення / О. П. Левченко. // «Молодий вчений» • № 1.1 (41.1). – 2017. – С. 64–67.
10. Методи нарахування амортизації: міжнародний та вітчизняний досвід [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
11. Методи нарахування амортизації: міжнародний та вітчизняний досвід [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4509?an=750750>.

12. Можарівський С. В. Огляд методів амортизації основних засобів в Україні та країнах Європи / С. В. Можарівський. // Житомирського державного технологічного університету. – 2017. – С. 3.
13. Облік в Зарубіжних країнах: навчальний посібник / Н. С. Акімова., А.П. Грінко, О. В. Топоркова, Т. А. Наумова, Н. С. Ковалевська, Л. О. Кирильєва, В. В. Янчев.– Х.: ХДУХТ, 2016. – 288 с.
14. Островецький В. І./ Амортизаційна політика України в системі інструментів податкового стимулювання інвестиційно- інноваційної активності / В. І. Островецький. // Економічний вісник Донбасу № 2(48). – 2017. – С. 121–131
15. Проблемні питання щодо обліку та нарахування амортизації основних засобів у сучасних умовах євроінтеграційних процесів / О.І. Гриценко, А.В.Матюшенко.- УДК 657.372.1, 2015.- 8 С.
16. Сажинець С. Й. Документальне забезпечення обліку амортизації необоротних активів Підприємства / Бізнес інформ №7 ./С. Й. Сажинець, В. Я. Трофимчук. // 2013. – С. 276.
17. Семейон В. С. Особливості нарахування та облікове відображення амортизація в Україні та Угорщині / В. С. Семейон. // УДК657.372.3. – 2015. – С. 6.
18. Стельмащук А. М. Методи організації навчання персоналу в умовах вимушеного переміщення основних засобів підприємств / А. М. Стельмащук. // Інноваційна економіка №6. – 2014. – С. 66–72.
19. Швець Н.В. Амортизаційна політика підприємства: проблемні питання / Н.В. Швець // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2016. – №. 6. – С. 199-202. 9.
20. Карп'як Я. С. Особливості нарахування амортизації основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку підприємства / Я. С. Карп'як, Л. І. Ріжко. // Національний університет “Львівська політехніка”. – 2014. – С. 115–121.