

Михайло КОНИЩЕНКО
здобувач вищої освіти 2 курсу ОС «Бакалавр» спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
Науковий керівник: **Світлана СТЕНДЕР**,
канд. екон. наук, доцент кафедри обліку, оподаткування та
технологій електронного бізнесу,
Подільський державний аграрно-технічний університет,
м. Кам'янець-Подільський

МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ВИБУТТЯ І СПИСАННЯ

Відповідно до п. 26 НП(С)БО 7 «Основні засоби» амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів – у бухгалтерському обліку це рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи») і 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 залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи зі 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.

Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених згідно ст. 138 ПКУ (крім випадку застосування виробничого методу, для якого строк корисного використання не встановлюється).

Приклад 1. Підприємство придбало два вантажних автомобілі, один з яких планується використовувати для доставки сировини від складів постачальників до виробничого цеху, а другий – для доставки продукції зі складу покупцям. Перший автомобіль може використовуватись нерівномірно протягом року та у напружених умовах роботи – міжміські перевезення, а другий планується завантажувати рівномірно та використовувати в межах міста. Для першого автомобіля доцільнішим буде виробничий метод амортизації залежно від обсягів перевезень, а для другого – прямолінійний метод. Якщо перший автомобіль буде переведений на доставку продукції, то для нього буде доцільно змінити метод нарахування амортизації з виробничого на прямолінійний.

Відповідно до п. 27 НП(С)БО 7 амортизація інших необоротних матеріальних активів (це всі субрахунки рахунку 11) нараховується або прямолінійним, або виробничим методом. Всі інші методи амортизації до цих активів не застосовуються. Втім, з цього правила зроблено виняток для НМА (субрахунок 112) та бібліотечних фондів (субрахунок 111). Амортизація цих об'єктів може нараховуватися двома методами:

- у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, яка амортизується, та решта 50 % вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або

- в першому місяці використання об'єкта нараховується амортизація в розмірі 100 % його вартості.

На нашу думку, вибір одного з двох методів варто зафіксувати в обліковій політиці підприємства. У бухгалтерському обліку сума нарахованої амортизації збільшує суму витрат підприємства та одночасно суму зносу основних засобів: Д-т 23, 91, 92, 93, 94 К-т 13.

Нагадаємо, що перед складанням річної фінансової звітності підприємства повинні проводити річну інвентаризацію, в тому числі і інвентаризацію основних засобів. І от за результатами інвентаризації підприємство визначає, які з об'єктів основних засобів перестали відповідати критеріям визнання активів. Отже, якщо буде виявлено основні засоби, які перебувають вже в такому стані, що не підлягають ремонту і які не можна використовувати за первісним призначенням, то за результатами інвентаризації приймається рішення про їх списання.

Таким чином, на кінець року у балансі повинні відобразитися лише ті об'єкти основних засобів, які є активами та використовуються у діяльності підприємства. Якщо посеред року буде виявлено, що об'єкт основного засобу перестав відповідати критеріям активу, про це видається відповідний наказ та приймається рішення про списання або продаж.

Приклад 2. У зв'язку з остаточним псуванням обладнання, яке перебувало в експлуатації 24 місяці, прийнято рішення про ліквідацію, про що складено акт на списання. Первісна вартість об'єкта – 50000,00 грн., щомісячна амортизація за прямолінійним методом – 833,33 грн. В такому разі сума амортизації: 23 міс.1 x 833,33 грн. = 19166,59 грн. Балансова (залишкова) вартість: 30833,41 грн. Послуги сторонніх організацій за демонтаж: 5000 грн. (без ПДВ).

Унаслідок ліквідації основних засобів отримано деталі, які зараховані на баланс за чистою вартістю реалізації 18000,00 грн. Деталі продано сторонній

організації. Підприємство є платником податку на прибуток і визначає податкові різниці. Коригування фінансового результату основних засобів до оподаткування відобразимо у бухгалтерському обліку в таблиці 1.

Таблиця 1

Списання основних засобів у зв'язку із псуванням

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.	Коригування фінансового результату до оподаткування	
		Д-т	К-т		+	-
1.	Списано ОЗ на суму накопиченої амортизації	131	104	19166,59	п. 138.1	п. 138.2
2.	Списано суму залишкової вартості	976	104	30833,41	п. 138.1	п. 138.2
3.	Послуги сторонніх організацій за демонтаж	976	631	5000,00	–	–
4.	Отримано деталі після ліквідації ОЗ	209	746	18000,00	–	–
5.	Продано деталі	361	712	24000,00	–	–
6.	Відображено ПЗ з ПДВ	712	641/ПДВ	4000,00	–	–
7.	Відображено собівартість	943	209	18000,00	–	–

Приклад 3. Підприємство «А» подарувало підприємству «Б» верстат, який планується використовувати у господарській діяльності. Залишкова вартість верстата – 4000,00 грн., сума зносу – 2000,00 грн. Підприємство «Б» понесло витрати на доставку у розмірі 500,00 грн. (операція без ПДВ). Приймальна комісія підприємства «Б» визначила справедливую вартість верстата у розмірі 4500,00 грн. Сторони операції є платниками ЄП та платниками ПДВ. Відображення операції у бухгалтерському та податковому обліку (див. у таблиці 2).

Отже, з метою продажу основних засобів потрібно перевести до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, які обліковуються на субрахунку 286. У цей момент основні засоби перетворюються з необоротних активів на оборотні, а саме на запаси (товари). Продаж основних засобів регулюється вже іншим НП(С)БО, а саме НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність».

Відображення безоплатно наданих та отриманих основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.	Дохід у платника ЄП
		Д-т	К-т		
Дарувальник					
1.	Списано ОЗ	977	104	4000,00	–
2.	Списано суму амортизації	131	104	2000,00	–
3.	Нараховано ПЗ з ПДВ за п. 198.5 ПКУ (4000,00 x 120:100)	977	641/ПДВ	800,00	–
Обдарований					
1.	Відображення безоплатно отриманого ОЗ	104	424	4500,00	4500
2.	Відображено витрати на транспортування обладнання	15	685	500,00	–
3.	Сплатчено за послуги транспортування	685	311	500,00	–
4.	Введення ОЗ в експлуатацію	104	15	500,00	–
5.	Нараховано амортизацію (умовно: 5000:60 = 83,33)	91	131	83,33	–
6.	Відображено дохід у сумі, пропорційній до нарахованої амортизації, щодо об'єкта ОЗ, отриманого безоплатно (умовно: 4500:60 = 75,00)	424	745	75,00	–

Крім того, варто звернути увагу на те, що вибуття основних засобів внаслідок передачі до Статутного капіталу іншого підприємства обліковується як їх продаж, тобто їх потрібно вивести зі складу необоротних активів і відобразити у складі запасів на субрахунок 286.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України: документ 2755-17, редакція від 04.02.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 11.10.2021 р.).

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (дата звернення 12.10.2021 р.).

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 12.10.2021 р.).