

УДК 631.162.15

## **ОБҐРУНТУВАННЯ МЕТОДІВ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ В ПРОЦЕСІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

*Зеленко С.В. к.е.н.*

*Луцький національний технічний університет*

S. Zelenko «Justification depreciation method in the process of accounting policies of agricultural enterprises». The basic problems of ground of choice of methods of calculation of depreciation of objects of the fixed assets are considered in the context of strategy of development of agricultural enterprises with the use of elements of economic analysis.

С. Зеленко «Обоснование методов начисления амортизации в процессе формирования учетной политики сельскохозяйственных предприятий». Рассмотрено основные проблемы обоснования выбора методов расчета амортизации объектов основных средств в контексте стратегии развития сельскохозяйственных предприятий с использованием элементов экономического анализа.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** В сучасних умовах розвитку відносин між господарюючими суб'єктами та стрімких змін в політичному, економічному та правовому середовищі діяльність підприємства повинна бути цілеспрямованою і прогнозованою. Це забезпечується декларуванням певних принципів та концепції розвитку підприємства. Найбільш поширеним документом, який дає можливість ознайомитись із особливостями подальшої діяльності суб'єкта господарювання є стратегічний план розвитку підприємства. Тому, для його реалізації в зазначених межах необхідно спрямувати всі можливі законні способи та методи.

Одним із таких способів є облікова політика підприємства. Для того, щоб вона стала ефективним інструментом досягнення стратегічних цілей підприємства слід застосовувати елементи фінансового аналізу на стадії її формування. Тобто, передбачати можливі наслідки її впливу на показники фінансового та майнового стану підприємства.

Альтернативність підходів у методах оцінки об'єктів обліку та свобода їх вибору для практичного застосування в межах принципів бухгалтерського обліку, забезпечує можливість адаптації облікової системи підприємства до умов та перспектив його розвитку. В контексті реалізації фінансово-господарської стратегії, використання методів оцінки активів необхідно здійснювати в залежності від їх впливу на показники, які використовуються для розрахунку фінансових коефіцієнтів та оцінки фінансового стану.

Зважаючи на значну частку основних засобів у балансі сільськогосподарських підприємств, доцільно визначити основні напрями поліпшення показників майнового стану шляхом вибору методів розрахунку амортизації. Вдалий вибір дозволить розробити ефективну амортизаційну політику підприємства в межах реалізації можливості капіталізації накопичених амортизаційних відрахувань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Дослідженню проблем формування облікової політики свої праці присвятили багато відомих вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: М. Білуха, Ф. Бутинець, П. Гарасим, М. Дем'яненко, В. Завгородній, А. Загородній, Г. Кірейцев, А. Кузьмінський, В. Лень, Ю. Литвин,

В. Отенко, В. Пархоменко, А. Пилипенко, М. Пушкар, В. Сопко, П. Хомин, О. Шмігель та інші відомі вітчизняні вчені. Щодо зарубіжних дослідників, то згадаємо таких як О. Амаг, Х. Андерсон, Дж. Блейк, К. Друрі, Д. Колдуелл, Б. Нідлз та інші. Кожен з названих авторів зробили вагомий внесок в розвиток організації бухгалтерського обліку як науки.

Щодо методичного забезпечення аналізу господарської діяльності, в тому числі і аналізу фінансового стану, то для його розвитку у своїх працях вагомий внесок зробили такі науковці як Шеремет А.Д., Негашев Е.В., Мец В.О., Ковальов В.В., Любушкин Н.П., Мних Є.В., Савицька Г.В., Чумаченко М.Г., Сопко В.В., Завгородній В.П., Лахтіонова Л.А., Калина А.В., Коробов М.Я., Бутинець Ф.Ф., Мошенський О.З., Олійник О.В., Шморгун, Н.П., Головка І.В., Гадзевич О.І., Басовский Л.Е., Соколова Г.Н., Шкарабан С.І., Федорович Ф.В., Бернстайн Л.А., Цал-Цалко Ю.С., Хеддервик К., Грін В.Г. та багато інших. Однак, з-поміж великої кількості досліджень в цьому напрямку, поза увагою лишається розвиток взаємного доповнення та поєднання облікової політики і аналітичного інструментарію, які сприяють досягненню стратегічних цілей та мети діяльності підприємств.

**Цілі статті.** Дослідити особливості застосування методів нарахування амортизації об'єктів основних засобів та обґрунтувати їх вибір в межах певної стратегії розвитку сільсько-господарського підприємства.

**Основний матеріал дослідження з повним обґрунтуванням наукових результатів.** Амортизація як спосіб оновлення виробничих потужностей здійснює двоякий вплив на діяльність підприємства. З одного боку, прискорене накопичення амортизації дозволяє в короткий термін оновити основні засоби, використовувати у діяльності високотехнологічне обладнання та передові технології, а з іншого – амортизація є складовою виробничої собівартості продукції і безпосередньо впливає на її ціну.

Для оптимізації показників майнового стану та вчасного їх поліпшення шляхом вибору методів нарахування амортизації доцільно застосувати аналіз майнового стану розраховавши коефіцієнти зносу та придатності основних засобів. При цьому необхідно здійснити порівняння отриманих результатів у динаміці.

ПСБО 7 передбачає шість методів розрахунку амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий та податковий методи.

Для розрахунку амортизаційних відрахувань та відповідних коефіцієнтів майнового стану використаємо дані СВК „Урожай”. У 2007 році було придбано культиватор бувший у вжитку за 200000 грн. Ліквідаційна вартість становить 10000 грн. Строк корисної експлуатації 5 років. За період експлуатації планувалось закультивувати 960000 га угідь: 1 рік – 160000 га, 2 рік – 320000, 3 рік – 240000 га, 4 рік – 160000 га та за 5 рік – 80000 га.

Розрахунок сум амортизації за різними методами представлено в табл. 1. Результати розрахунків свідчать, що за умови використання прямолінійного методу нарахування амортизації суми зносу щороку однакові, цей метод не дозволяє об'єктивно оцінювати залишкову вартість даного об'єкта основних засобів, оскільки він має сезонний характер використання. Однак, до переваг варто віднести простоту розрахунку та можливість доведення планової собівартості готової продукції до фактичної, а при аналізі структури виробничої собівартості продукції сприяє зіставності показників в динаміці.

Таблиця 1

## Розрахунок суми нарахованої амортизації за різними методами

Рік	Сума амортизації, грн.	Сума зносу, грн.	Залишкова вартість, грн.
Прямолінійний метод			
1	38000,00	38000,00	162000,00
2	38000,00	76000,00	124000,00
3	38000,00	114000,00	86000,00
4	38000,00	152000,00	48000,00
5	38000,00	190000,00	10000,00
Метод зменшення залишкової вартості			
1	90143,95	90143,95	109856,05
2	49514,29	139658,24	60341,76
3	27197,22	166855,46	33144,54
4	14938,90	181794,36	18205,64
5	8205,64	190000,00	10000,00
Метод прискореного зменшення залишкової вартості			
1	80000,00	80000,00	120000,00
2	48000,00	128000,00	72000,00
3	28800,00	156800,00	43200,00
4	17280,00	174080,00	25920,00
5	10368,00	15552,00	10000,00
Кумулятивний метод			
1	63333,33	63333,33	136666,67
2	50666,67	114000,00	86000,00
3	38000,00	152000,00	48000,00
4	25333,33	177333,33	22666,67
5	12666,67	190000,00	10000,00
Виробничий метод			
1	31666,67	31666,67	168333,33
2	63333,33	95000,00	105000,00
3	47500,00	142500,00	57500,00
4	31666,67	174166,67	25833,33
5	15833,33	190000,00	10000,00

Методи зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості сприяють максимальному накопиченню сум амортизації у перші роки використання. З точки зору бухгалтерського обліку їх застосування недоцільне, так як інтенсивність використання у всіх звітних періодах передбачається однаковою.

Кумулятивний метод нарахування амортизації використовується для обладнання, продуктивність якого у перші роки експлуатації вища ніж у наступні. Що не характерно для досліджуваного об'єкта основних засобів. Тому, логічним буде висновок про недоцільність вибору такого підходу до розрахунку суми зносу.

Виробничий метод найбільш доцільно застосовувати для основних засобів з сезонним характером використання. Перевагою є об'єктивність включення суми амортизації до виробничої собівартості виготовленої продукції та наданих послуг. Однак, необхідність визначення фактичного обсягу виконаних робіт ускладнює розрахунок.

Порівняння результатів розрахунку амортизації представлено в табл. 2.

Таблиця 2

**Порівняння результатів розрахунку амортизації за різними методами**

Рік	Прямолінійний метод		Метод зменшення залишкової вартості		Метод прискореного зменшення залишкової вартості		Кумулятивний метод		Виробничий метод	
	Сума амортизації, грн.	Залишкова вартість, грн	Сума амортизації, грн.	Залишкова вартість, грн	Сума амортизації, грн.	Залишкова вартість, грн	Сума амортизації, грн.	Залишкова вартість, грн	Сума амортизації, грн.	Залишкова вартість, грн
1	38000,00	162000,00	90143,90	109856,05	80000	120000,00	63333,3	136666,67	31666,7	168333,33
2	38000,00	124000,00	49514,3	60341,76	48000	72000,00	50666,7	86000,00	63333,3	105000,00
3	38000,00	86000,00	27197,2	33144,54	28800	43200,00	38000	48000,00	47500	57500,00
4	38000,00	48000,00	14938,9	18205,64	17280	25920,00	25333,3	22666,67	31666,7	25833,33
5	38000,00	10000,00	8205,64	10000,00	10368	10000,00	12666,7	10000,00	15833,3	10000,00

Отже, за перший рік експлуатації об'єкта основних засобів сума амортизації найменша за виробничим методом (31666,7 грн), а найбільша – за методом зменшення залишкової вартості (90143,9 грн). Зважаючи на те, що відхилення між сумами амортизації досить значні, то при розрахунку за різними методами, на такі ж суми може бути відкоригована і собівартість готової продукції, яка прямо залежить від вибору одного з методів.

Розрахунок коефіцієнтів придатності та зносу представлено в табл. 3, за даними якої, найвищий коефіцієнт придатності у перший рік використання об'єкта основних засобів за умови використання виробничого метода нарахування амортизації (0,81), а найнижчий – при розрахунку амортизації за методом зменшення залишкової вартості (0,55). Незначне відхилення значень коефіцієнтів спостерігається при застосуванні кумулятивного метода та прискореного зменшення залишкової вартості. Найнижчі темпи зниження придатності об'єкта основних засобів зафіксовано при прямолінійному розрахунку амортизації, а найвищі – при застосуванні метода зменшення залишкової вартості.

Таким чином, необхідно визначити основні напрями реалізації можливих стратегій розвитку сільськогосподарських підприємств. Враховуючи особливості діяльності та напрацювання у цьому напрямі вчених-економістів [1, 2, 3, 4], зауважимо, що найбільш прийнятними для підприємств в сучасних економічних умовах є три напрями розвитку:

- стратегія виживання бізнесу (для підприємств з негативним фінансовим станом);
- стратегія стабілізації діяльності (для підприємств із задовільним фінансовим станом);
- стратегія зростання (для підприємств із оптимальним фінансовим станом).

Доцільність застосування методів розрахунку обумовлюється цілями та способами досягнення обраної стратегії розвитку. Для мінімізації витрат та максимізації прибутку з метою залучення додаткових фінансових ресурсів та їх подальшої капіталізації за рахунок амортизаційних відрахувань, необхідно використовувати виробничий, прямолінійний та метод зменшення залишкової вартості.

Таблиця 3

Порівняння зміни стану придатності об'єкта основних засобів при  
використанні різних методів нарахування амортизації

Рік	Прямолінійний метод		Метод зменшення залишкової вартості		Метод прискореного зменшення залишкової вартості		Кумулятивний метод		Виробничий метод	
	Коефіцієнт придатності	Коефіцієнт зносу	Коефіцієнт придатності	Коефіцієнт зносу	Коефіцієнт придатності	Коефіцієнт зносу	Коефіцієнт придатності	Коефіцієнт зносу	Коефіцієнт придатності	Коефіцієнт зносу
1	0,81	0,19	0,55	0,45	0,60	0,40	0,68	0,32	0,84	0,16
2	0,62	0,38	0,30	0,70	0,36	0,64	0,43	0,57	0,53	0,48
3	0,43	0,57	0,17	0,83	0,22	0,78	0,24	0,76	0,29	0,71
4	0,24	0,76	0,09	0,91	0,13	0,87	0,11	0,89	0,13	0,87

Виходячи з позиції формування майна підприємства (за власні кошти та позикові), для придбаних у кредит об'єктів основних засобів, які не мають сезонний характер використання, варто застосувати метод зменшення залишкової вартості. Це надасть можливість акумулювати кошти у вигляді амортизаційних відрахувань та швидше погасити зобов'язання.

Для стабілізації діяльності вибір методів нарахування амортизації обґрунтовується необхідністю відображення особливостей використання основних засобів: ті, що постійно приймають участь у виробничому процесі (прямолінійний метод нарахування амортизації); сільськогосподарська техніка, яка має сезонний характер використання (виробничий метод); засоби виробництва, що характеризуються високою технологічністю (кумулятивний – для пришвидшення накопичення грошових коштів). Використання системного підходу до зазначених методів сприятиме зниженню невиправданих витрат та собівартості продукції, прискоренню повернення інвестицій у нові об'єкти основних засобів.

Стратегією зростання передбачено досягнення цілей за рахунок використання таких методів розрахунку амортизації – прямолінійний, кумулятивний, зменшення залишкової вартості, виробничий.

**Висновки.** Таким чином, використання показників аналізу майнового стану в процесі формування облікової політики перетворює систему бухгалтерського обліку в один із способів досягнення стратегічних цілей підприємства. При цьому, результати аналізу виступають у якості джерела для побудови обліку та як спосіб оцінки досягнення поставлених цілей в межах певної стратегії розвитку.

**Список використаних джерел:**

1. Кирсанов В. А. Прогнозирование и планирование использования земельных ресурсов / В. А. Кирсанов. – Харьков, 1997. – 61 с.
2. Ковальчук М. І. Стратегічний аналіз у сільському господарстві : навч. посіб. / М. І. Ковальчук. – К. : КНЕУ, 1997. – 224 с.
3. Мошенський С. З. Економічний аналіз : підр. для студ. ек. спец. вищих навч. закладів. / С. З. Мошенський, О. В. Олійник ; за ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф. Ф. Бутинця. – [2-ге вид.]. – Житомир : ПП "Рута", 2007. – 704 с.
4. Саркисян С. А. Теория прогнозирования и принятия решений / С. А. Саркисян. – М. : Высшая школа, 1977. – 351 с.