

АМОРТИЗАЦІЯ, ЗНОС ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, НАРАХУВАННЯ, ЗМІНИ У НЕЗАЛЕЖНІЙ УКРАЇНІ

Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання в процесі виробництва або постачання продукції (товарів), надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Для того щоб забезпечити безперервне функціонування основних засобів, протягом амортизаційного строку служби слід час від часу ремонтувати їх, замінювати окремі деталі, вузли, які зношуються раніше, ніж основні засоби в цілому.

Основні засоби підлягають як фізичному так і моральному зносу як у процесі їх використання так і при їх бездіяльності.

Фактори, які можуть впливати на розміри фізичного зносу основних засобів у процесі їх використання наступні:

- якість основних засобів;
- ступінь навантаження виробничих засобів у процесі виробництва, що залежить від кількості змін і годин роботи за добу, тривалості праці впродовж року, інтенсивності праці;
- якість догляду за основними засобами;
- особливості технологічного процесу і ступінь захисту основних засобів від впливу зовнішніх умов (температура, вологість, атмосферні опади тощо);
- кваліфікація робітників і ставлення їх до основних засобів.

Моральний знос зумовлюється двома факторами: зростанням продуктивності праці і темпами технічного прогресу.

Фізичний знос основних засобів може бути визначений відповідно до термінів їх служби за допомогою формули:

$$z = \frac{T_{\phi}}{T_n} \div (100 - L), \quad (1)$$

де T_{ϕ} , T_n – фактичний і нормативний строки служби об'єктів за встановленою нормою (амортизаційний період) роки;

L – ліквідаційна вартість об'єкта, % до його балансової вартості.

Проте, найбільш правильно можна визначити фізичний знос основних засобів шляхом обстеження технічного стану об'єкта в натурі (вузлів/, частин і об'єкта в цілому). Водночас доцільно визначити ступінь зносу і за термінами служби.

За чинними раніше законодавчими нормами знос і амортизація основних засобів нараховувалися за різними обґрунтованими нормами і обліковувалися на різних рахунках бухгалтерського обліку (у Плані рахунків бухгалтерського обліку):

- на рахунку №02 «Знос та ліквідація основних засобів»;
- на рахунку №86 «Амортизаційний фонд».

Облік на рахунку №02 вели на субрахунках:

№02-1 «Знос основних засобів»;

№02-2 «Ліквідація основних засобів».

На рахунку № 86 відображали рух амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних засобів, направлених до фондів економічного стимулювання та

до централізованих фондів розвитку виробництва, науки і техніки.

Суму амортизаційних відрахувань визначали і відображали за кредитом рахунку №86 щомісячно у кореспонденції з рахунками обліку витрат (основне виробництво, допоміжні виробництва, витрати на утримання і експлуатацію машин та обладнання, загальновиробничі витрати, загальногосподарські витрати, обслуговуючі виробництва і господарства та інші). Величина амортизаційних відрахувань обчислювалася лише за нормами на повне відновлення засобів праці.

Ці норми визначали економічно доцільний строк служби засобів праці, виходячи з темпів фізичного на морального зносу. Джерелами усіх видів ремонту основних засобів, у тому числі капітального був ремонтний фонд, який підприємства створювали за нормативом і рівними частинами відносили на собівартість продукції (робіт, послуг).

Норми амортизаційних відрахувань на реновацію основних засобів були єдині для підприємств усіх форм власності.

Згідно з порядком, який діяв до 1991 р., після закінчення строку служби основних виробничих засобів у разі продовження експлуатації їх річні суми амортизації нараховувалися у тих же розмірах і включалися до собівартості, не знижуючи її рівня, а отже, не збільшуючи суми прибутку. Після 1991 р. на активну частину основних виробничих засобів, строк служби яких закінчився, але вони продовжували експлуатуватися, амортизацію не нараховували і не включали її до собівартості продукції (відповідно отримували додатковий прибуток).

Підприємства могли визначити поправочні коефіцієнти, що враховували специфічні умови експлуатації основних засобів: змінність роботи машин і устаткування, природно-кліматичні умови, вплив агресивного середовища і враховували перевищення нормативного коефіцієнта змінності роботи підприємства (норма амортизації встановлена за умови двозмінної роботи підприємства).

За умови, якщо основні засоби ставали непридатними для експлуатації раніше ніж їхня балансова вартість повністю перенесена на витрати виробництва і обігу, то суми недорахованої амортизації відшкодовувалися за рахунок прибутку. Такі суми використовували для заміни засобів праці, що вибули.

Норму амортизаційних відрахувань на реновацію (На) визначали за формулою:

$$H_a = \frac{OZ_n - OZ_n}{T_a \times OZ_n} \times 100, \quad (2)$$

де OZ_n , OZ_n – відповідно первісна і ліквідаційна вартість основних засобів певного виду;

T_a – тривалість амортизаційного періоду.

Середньорічну вартість основних засобів ($OZ_{с.р.}$) визначали:

$$OZ_{с.р.} = OZ_{н.п.} + \frac{OZ_6 \times t_6}{12} - \frac{OZ_{виб} \times t_{виб}}{12}, \quad (3)$$

де $OZ_{n,p}$, $OZ_{в}$, $OZ_{виб}$ – повна вартість відповідно основних засобів на початок року та введених і вибулих протягом року;

$t_{в}$ – кількість місяців функціонування введених в експлуатацію основних засобів;

$t_{виб}$ – кількість місяців до кінця року з моменту вибуття з виробництва основних засобів.

Ліквідаційна вартість дорівнює виручці від реалізації зношених основних засобів.

Щорічну суму амортизаційних відрахувань визначали як добуток установлених державою норм амортизації на повне відновлення і середньорічної вартості основних засобів.

Для відтворення планування основних засобів за галузями потрібно мати дані про залишкову вартість основних засобів, яка дорівнює різниці між повною вартістю основних засобів та зносом їх за час експлуатації:

$$OZ_{заг} = OZ_n - \frac{\sum_{t=1}^{t_n} OZ_{вт} \times H_{вт}}{100}, \quad (4)$$

де OZ_n , $OZ_{вт}$ – повна вартість основних засобів відповідно у розрахунку і t -му році;

$H_{вт}$ – норма амортизації в t -му році.

Норми амортизації для однотипних об'єктів були єдиними для всіх підприємств незалежно від галузі; для будинків – окремо для залізобетонних цегляних і дерев'яних споруд.

Норми амортизації для енергетичного обладнання визначалися окремо для електродвигунів, дизельгенераторів, двигунів внутрішнього згорання з урахуванням потужності, швидкості обертання.

Норма амортизації передбачали більш високий рівень на повне відтворення, що давало змогу скоротити строки заміни морально застарілого устаткування, підвищити технічний рівень виробництва. В умовах ринкової економіки в Україні роль амортизаційних відрахувань (фонду) у відтворенні основних засобів і підвищенні технічного рівня виробництва мала би зростати.

Амортизаційні відрахування здійснювалися згідно з нормами, що введені в дію 22 грудня 1990 р. постановою Ради Міністрів СРСР №1072 з подальшими змінами.

З 1 січня 1991 р. введені індекси зміни норм амортизаційних відрахувань на повне відновлення активної частини основних виробничих засобів по основних групах машин, обладнання та транспортних засобів і порядок визначення загальної суми цих відрахувань.

Амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів були визначені листом Мінфіну УРСР і Мінекономіки УРСР №04-5033/2131/31 від 25.01.1991 р. «Про нарахування амортизації».

Наказом Міністерства фінансів та Мінекономіки України №48/59 від 06.06.1994р. затверджено «Положення про порядок використання норм прискореної амортизації активної частини (машини, обладнання, транспортних засобів) основних виробничих засобів з метою підвищення зацікавленості підприємств та організацій у відновленні основних виробничих засобів.

Норми прискореної амортизації машин та обладнання могли використовуватися під час реалізації інвестиційних проектів за участю іноземних інвесторів відповідно до вищезазначеного Положення за дозволом Міністерства фінансів та Міністерства економіки України.

Річна норма амортизації на повне відновлення основних виробничих засобів (машин, обладнання, транспортних засобів) мала підвищуватися не більше ніж у 2 рази.

Метод нарахування прискореної амортизації не поширювався на такі основні засоби: машини,

обладнання і транспортні засоби з нормативним терміном служби 3 років, а також введені в дію з 1 січня 1991 р. (відповідний перелік). Якщо основні засоби перебували на реконструкції і модернізації з їх повною зупинкою або ж законсервовані знос (амортизація) не нараховувалися. На цей же період продовжувався термін нарахування амортизації.

З введенням в дію Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» №283/97-ВР від 22 травня 1997 р. змінена методологія обліку основних засобів і нематеріальних активів, змінена класифікація основних засобів за натурально-матеріальним складом (замість 12 груп встановлено 3 групи, змінена методика нарахування амортизації основних засобів, нематеріальних активів, відповідно змінені норми амортизації, які не обґрунтовані жодною методикою, а встановлені адміністративним шляхом:

- **група 1** – будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої - річна 5%, квартальна – 1,25%;

- **група 2** – автомобілі, призначені для перевезення людей, включаючи вантажно-пасажирські автомобілі, фургони та інші подібні до них транспортні засоби, меблі, побутові електронні, включаючи електронно-обчислювальні, та інші машини для автоматичної обробки інформації, інше конторське (офісне) обладнання та інвентар – річна 25%, квартальна – 6,25%;

- **група 3** – інші основні засоби, що не увійшли до 1 і 2, включаючи сільськогосподарські машини і знаряддя, робочу худобу – річна 15%, квартальна – 3,75%.

З 1 січня 2004 р. встановлюються нові норми амортизації (Закон України №349-IV від 24.12.2002 р.):

	Річна норма	Квартальна норма
група 1	8%	2%
група 2	40%	10%
група 3	24%	6%
група 4	60%	15%

Зазначені норми застосовуються для нарахування зносу невиробничих основних засобів, у тому числі житлових будинків.

До речі Планом рахунків бухгалтерського обліку №291 від 30.11.1999р. введено тільки один рахунок №13 «Знос необоротних активів», рахунок для нарахування амортизації не передбачено і тільки з часом внесено зміни до рахунку №13 «Знос (амортизація) необоротних активів», з'єднавши два зовсім протилежні поняття у щось єдине, а значить і єдина норма що зносу, що амортизації.

У перекладі з пізньюлатинського «amortisation» - це погашення – оплата боргів. З точки зору бухгалтерського обліку «амортизація» - це джерело коштів для відтворення (придбання нових об'єктів основних засобів, для заміни вибулих).

Встановлені норми амортизації (групи 1-3) використовувалися у 1997 р. з коефіцієнтом 0,7, а з 1 січня 1998 р. – з понижуючим коефіцієнтом 0,6 з метою спрямування зазначених сум до Державного бюджету України (Постанова Кабінету Міністрів України №335 від 15 березня 1998 р. та №165 від 8 лютого 1999 р.).

Постановою Кабінету Міністрів України №85 від 26.01.1999 р. встановлено обов'язок підприємств перераховувати 10% амортизаційних відрахувань від нарахованої суми за місяць до Державного бюджету України.

Закон України №568-ХІІ від 6 квітня 1999 р. скасував 10%-ний амортизаційний податок і реанімував систему сплати до Державного бюджету України – у розмірі понижуючого коефіцієнта – 0,8.

Відповідно до пп. 3 і 4 розділу 1 Закону України №1523-III від 02.03.2000 р. нарахування амортизаційних відрахувань на основні засоби в I кварталі 2000 р.; провадиться без застосування понижуючого коефіцієнта 0,8, тобто за розміром амортизації пп.8.6.1 Закону України №283/97-ВР, а з 1 квітня 2000 р. знову застосовується понижуючий коефіцієнт 0,8 (Закон України №349-IV від 24.12.2002 р. ст. 22, п. 22.4).

Таким чином Закон України №283/97-ВР від 22 травня 1997 р. вносить багато змін у ведення бухгалтерського обліку, законодавчо встановлюється поняття «основні фонди» замість «основні засоби», які за суттю не ідентичні: фонди – це пасиви, засоби – це активи і з'являється нове поняття «податковий облік», який законодавчо стає над бухгалтерським обліком.

Значні зміни відбуваються у бухгалтерському обліку нарахування амортизації у зв'язку з введенням Національних стандартів бухгалтерського обліку. Так, П(С)БО 7 «Основні засоби» запропоновано для цілей бухгалтерського обліку класифікацію основних засобів за 9-ма групами (рахунок №10) та 7 груп інших необоротних матеріальних активів (рахунок 11), які є складовою частиною основних засобів, замість 4-х груп за податковим обліком. Амортизація основних засобів нараховується відповідно до П(С)БО-7 та 5-ма методами:

1. Прямолінійний метод – метод за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

2. Метод зменшення залишкової вартості (відсотковий), 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. Метод прискореного зменшення залишкової вартості – метод 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 із терміну корисного використання об'єкта і подвоюється.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).

Прискорений метод амортизації відрізняється від прямолінійного (вираженого у відсотках) тільки тим, що нараховується на залишкову вартість об'єкта основних засобів, при цьому сума амортизації помножується на 2. У зв'язку з тим, що амортизація нараховується на залишкову вартість об'єкта, то більшу суму амортизації нараховують у перший рік і поступово вона зменшується до кінця терміну експлуатації об'єкта.

4. Кумулятивний метод – метод за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

5. Виробничий метод, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

Введення податкового обліку основних засобів з усіма іншими правилами нарахування амортизації ніж у бухгалтерському обліку підтверджує, що поєднати бухгал-

терський і податковий облік нарахування амортизації основних засобів у єдине ціле неможливо (табл. 1).

Для визначення переліку об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів за групами відповідно до пункту 145.1 статті 145 Податкового Кодексу України з метою нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього Кодексу застосовуються дані інвентаризації, проведеної за станом на 1 квітня 2011 року.

Вартість, яка амортизується, по кожному об'єкту основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу.

Норми цього підпункту поширюються також на платників податку у разі їх переходу із спрощеної системи оподаткування на загальну.

До переоціненої вартості основних засобів не включається сума дооцінки основних засобів, що проведена після 1 січня 2010 року.

Якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу, то тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті такого порівняння, амортизується як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років.

Строк корисного використання об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього Кодексу визначається платником податку самостійно з урахуванням дати введення їх в експлуатацію, але не менше мінімально допустимих строків корисного використання, визначених пунктом 145.1 статті 145 цього Кодексу.

Первісна вартість основних засобів не збільшується на вартість придбання або поліпшення після дати набрання чинності розділом III цього Кодексу в частині витрат, віднесених на збільшення балансової вартості об'єктів до такої дати.

У Податковому кодексі України (Розділ III, стаття 144) наведено об'єкти, які підлягають амортизації і об'єкти які не підлягають амортизації.

Амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

- витрати на самостійне виготовлення основних засобів вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;

- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації;

- витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

- капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів про-

порційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень підпункту 137.2.1) пункту 137.2 статті 137 Податкового кодексу України;

- сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до статті 146 цього Кодексу та ін.

Таблиця 1

Неузгодженість нарахування амортизації основних засобів за бухгалтерським обліком та основних засобів за податковим обліком

Бухгалтерський облік (П(С)БО 7 №92 від 27.04.2000 р. "Основні засоби")	Податковий облік. Закон України №283/97-ВР від 22.05.1997 р., №349-IV від 24.12.2002 р.																											
1. Амортизуються всі основні засоби, що є на балансі підприємства (виробничі, невиробничі, безкоштовно отримані). У разі реконструкції, добудови, модернізації, дообладнання і консервації об'єкта основних засобів нарахування амортизації призупиняється (п. 23, п. 25).	1. Амортизації підлягають витрати на придбання, виготовлення, реконструкцію, ремонти, модернізацію, поточні, капітальні ремонти та інші види поліпшення основних фондів. Капітальні поліпшення землі: іригація, осушення, збагачення та ін. (пп. 8.1.2).																											
2. Амортизація нараховується щомісячно за кожним об'єктом окремо, п. 29.	2. Амортизація нараховується поквартально за групами 1, 2, 3, 4 (пп. 8.3.1).																											
3. База для нарахування амортизації - первинна вартість основних засобів з урахуванням поліпшень, які призвели до зростання економічних вигод від використання об'єкта. Починається нарахування амортизації з місяця, ар наступає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і припиняється в місяці, наступному за виведенням об'єкта зі складу основних засобів (п. 29).	3. База для нарахування амортизації - балансова (залишкова) вартість групи 2, груп 3 і 4 на початок (перше число) звітного кварталу; групи 1 - за кожним інвентарним об'єктом. При виведенні з експлуатації балансова вартість об'єкта групи 1 прирівнюється до нуля для цілей амортизації; об'єкта групи 2, групи 3 і 4 - не змінюється. Зворотне введення збільшує баланс груп 2, 3 і 4 тільки на суму витрат з цих робіт (п. п. 8.3.5; 8.3.7).																											
4. Методи нарахування амортизації згідно із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" №92 від 27.04.2000 р. Використовується на вибір будь-який із п'яти методів нарахування амортизації (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий) (п. 26). Підприємство має право змінювати метод нарахування амортизації протягом періоду експлуатації об'єкта основних засобів. При цьому до різних об'єктів можуть застосовуватись різні методи амортизації. При зміні методу амортизації новий метод має застосовуватися з місяця, що настає за місяцем прийняття рішення про зміну методу нарахування амортизації.	4. Методи нарахування амортизації. Згідно з Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" № 283/97-ВР від 22.05.97 р. та змінами, внесеними Законом України №349-IV від 24.12.2002 р. річні норми амортизаційних відрахувань встановлені у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного періоду у таких розмірах, %: За Законами України: №283/97-ВР від 22.05.1997 р.(п.п. 8.6.1) <table border="1" data-bbox="815 1189 1385 1317"> <thead> <tr> <th></th> <th>Річна</th> <th>Квартальна</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Гр. 1</td> <td>5,0</td> <td>1,25</td> </tr> <tr> <td>Гр. 2</td> <td>25,0</td> <td>6,25</td> </tr> <tr> <td>Гр. 3</td> <td>15,0</td> <td>3,75</td> </tr> </tbody> </table> №349IV від 24.12.2002 р. <table border="1" data-bbox="815 1346 1385 1503"> <thead> <tr> <th></th> <th>Річна</th> <th>Квартальна</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Гр. 1</td> <td>8,0</td> <td>2,0</td> </tr> <tr> <td>Гр. 2</td> <td>40,0</td> <td>10,0</td> </tr> <tr> <td>Гр. 3</td> <td>24,0</td> <td>6,0</td> </tr> <tr> <td>Гр. 3</td> <td>60,0</td> <td>15,0</td> </tr> </tbody> </table>		Річна	Квартальна	Гр. 1	5,0	1,25	Гр. 2	25,0	6,25	Гр. 3	15,0	3,75		Річна	Квартальна	Гр. 1	8,0	2,0	Гр. 2	40,0	10,0	Гр. 3	24,0	6,0	Гр. 3	60,0	15,0
	Річна	Квартальна																										
Гр. 1	5,0	1,25																										
Гр. 2	25,0	6,25																										
Гр. 3	15,0	3,75																										
	Річна	Квартальна																										
Гр. 1	8,0	2,0																										
Гр. 2	40,0	10,0																										
Гр. 3	24,0	6,0																										
Гр. 3	60,0	15,0																										

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період витрата платника податку на:

- утримання основних засобів, що знаходяться на консервації;
- ліквідацію основних засобів.
- придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тис гривень театральновидовищними підприємствами – платниками податку та ін.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

- витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою та житлових будинків, придбання і збереження бібліотечних і архівних фондів;
- витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;

- витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних і архівних фондів;

- вартість гудвілу;
- витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих засобів.

Термін «невиробничі основні засоби» означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Амортизація основних засобів проводиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Відповідно до ст. 148. п. 148.4 Податкового кодексу України сума амортизаційних відрахувань за звітний період об'єкта необоротних активів з видобутком корисних копалин (за винятком свердловин, що використо-

вуються для розробки нафтових та газових родовищ), розраховується за формулою:

$$C_{(a)} = B_{(a)} * O_{(a)} : O_{(з)}$$

де $C_{(a)}$ – сума амортизаційних відрахувань за звітний період;

$B_{(a)}$ – балансова вартість об'єкта необоротних активів з видобутку корисних копалин на початок звітного періоду, яка дорівнює балансовій вартості об'єкта необоротних активів з видобутку корисних копалин на початок періоду, що передє звітному, збільшений на суму витрат на розвітку (дорозвітку) та облаштування запасів (родовищ), корисних копалин, понесених протягом попереднього періоду;

$O_{(a)}$ – обсяг (у натуральних величинах) корисних копалин, фактично видобутих протягом звітного періоду;

$O_{(з)}$ – загальний розрахунковий обсяг (у натуральних величинах) видобутку корисних копалин на відповідному родовищі, який визначається за методикою (Методика визначення загального розрахункового обсягу видобутку корисних копалин, запроваджена постановою КМУ №1099 від 03.10.97 р.) що затверджується Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до ст. 148, п. 148.5 Податкового кодексу України норми амортизації для свердловин (Закон України № 283/97 – ВР), що використовуються для розробки нафтових та газових родовищ, встановлюються у відсотках до їх первісної вартості у такому розмірі (у розрахунку на рік):

- 1-й рік експлуатації – 10%;
- 2-й рік експлуатації – 18%;
- 3-й рік експлуатації – 14%;
- 4-й рік експлуатації – 12%;
- 5-й рік експлуатації – 9%;
- 6-й рік експлуатації – 7%;
- 7-й рік експлуатації – 7%;
- 8-й рік експлуатації – 7%;
- 9-й рік експлуатації – 7%;
- 10-й рік експлуатації – 6%;
- 11-й рік експлуатації – 3%.

Висновки:

1. Постійні зміни нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів негативно впливають на процес ведення бухгалтерського обліку і відповідно одержання правдивих результатів.

2. Негативним і необґрунтованим є ведення у Планах рахунків бухгалтерського обліку, як для нарахування амортизації так і зносу одного рахунку №13 «Знос необоротних активів», пізніше з доповненням «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума амортизації не може відповідати сумі зносу за своєю суттю і значенням.

3. Введення податкового обліку основних фондів і нематеріальних активів (Закон України № 283/97 – ВР від 22 травня 1997 р.) за зовсім іншими правилами нарахування амортизації (стаття 8) ніж в бухгалтерському обліку П(С)БО 7 «Основні засоби» підтверджено Податковим кодексом України п. 145.1, ст. 145. Поєднати бухгалтерський і податковий облік нарахування амортизації необоротних активів у єдине ціле не вдалося, але цей болочий експеримент існував в Україні 14 років.

4. У діючих методиках нарахування амортизації П(С)БО 7 «Основні засоби» №92 від 27.04.2000р. при

визначенні норми амортизації не враховані витрати на капітальний ремонт, витрати на демонтаж. Пропонується коригування методики встановлення норм амортизації прямолінійним методом:

Визначення річної суми амортизації

$$A_{(p)} = \frac{\Pi_{(с)} + KP + D - L}{T}; \text{ грн.}$$

де $A_{(p)}$ – річна сума амортизації, грн.;

$\Pi_{(с)}$ – первісна вартість об'єкта (або групи), грн.;

KP – капітальний ремонт за увесь термін експлуатації, грн.;

D – витрати на демонтаж, грн.;

L – ліквідаційна вартість;

T – термін експлуатації, роки.

Визначення річної норми амортизації (місячної):

$$H_{(ap)} = \frac{A_p}{\Pi} \cdot 100\% ; H_{(ам)} = H_{(ap)} : 12 \text{ міс.}$$

(або кількість місяців сезону)

де $H_{(ам)}$ – норма амортизації річна;

$H_{(ам)}$ – норма амортизації місячна.

5. Внести зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку №291 від 30.1.99 р.: необґрунтовано замінено номера рахунків і номера субрахунків на коди. Потрібно чітко визначити рахунок №10, рахунок №11 та інші рахунки до №99, аналогічно номера субрахунків, а не просто цифри рахунків (субрахунків) 10, 11, та ін.

Список джерел

1. План счетов бухгалтерского учета. Прейскурант. Москва. – 1988.
2. Постанова Ради Міністрів СРСР «Про зміни норм амортизаційних відрахувань» №1072 від 22.12.1990 р.
3. Лист Міністерства фінансів УРСР і Міністерства економіки УРСР «Про нарахування амортизації» №04-5033/2131 від 25.01.1991 р.
4. Положення про порядок використання норм прискореної амортизації активної частини (машин, обладнання, транспортних засобів) основних виробничих засобів. Наказ Міністерства фінансів та Мінекономіки України №48/59 від 06.06.1994 р.
5. Закон України «Про оподаткування прибутком підприємств» №283-97/ВР 22.05.1997 р.
6. Постанова Кабінету Міністрів України №335 від 15.03.1998 р. та №165 від 08.02.1999 р.
7. Постанова Кабінету Міністрів України № 85 від 26.01.1999р.
8. Закон України №568-ХІІ від 06.04.1999 р.
9. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.
10. Закон України №1523-ІІІ від 02.03.2000 р.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджено Міністерством фінансів України №92 від 27.04.2000 р.
12. Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на 10 грудня 2010 р. – Київ: Алерта. – 488 с.

К. Хвостиков

г. Донецк

КРИТЕРИАЛЬНО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ЛОГИСТИЗАЦИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ