

ПОРЯДОК ВИБОРУ МЕТОДУ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Розвиток світової економіки є динамічним процесом, а в нашій країні ще продовжується реформування облікового процесу, тому питання удосконалення амортизації нематеріальних активів у подальшому потребує всебічного вивчення і узгодження з чинним законодавством. Одним із важливих питань процесу ефективного відтворення необоротних активів є процес нарахування амортизації на нематеріальні активи, який тісно пов'язаний з вибором найбільш доцільного методу нарахування амортизації, визначенням терміну корисного використання нематеріальних активів.

Метою дослідження є встановлення факторів, що впливають на розмір амортизаційних відрахувань для обґрунтування вибору методу амортизації нематеріальних активів.

Метою амортизації є відшкодування підприємству понесених витрат, які були вкладені в придбання (створення) нематеріальних активів. Однак на більшості підприємств не використовується позабалансовий рахунок 09 «Амортизаційні відрахування», що унеможливує контроль відновлення нематеріальних активів.

Поняття зносу втілює в собі накопичене моральне і фізичне старіння нематеріальних активів, що з плином часу знижує їх цінність. Потрібно зауважити, що між амортизацією і зносом нематеріальних активів існує зв'язок, який полягає в тому, що амортизаційні відрахування одночасно з перенесенням своєї вартості на актив в сукупності показують ступінь зносу нематеріального активу. В бухгалтерській практиці сума зносу нематеріального активу в сукупності складається з сум амортизаційних відрахувань з початку його корисного використання, що не завжди відповідає реальному стану амортизованого активу.

Відповідно до п. 25 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визначенні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс).

У П(С)БО 8 також зазначено, що нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають та те, що перелік таких активів має бути встановлено підприємством.

Постійні зміни, які відбуваються в діяльності суб'єктів господарювання впливають на одержання підприємством економічних вигод, а це прямо пов'язано з вибором методу нарахування амортизації на нематеріальні активи, а також зі строком їх корисного використання, що вказує на необхідність застосування п. 31 П(С)БО 8.

Важливим чинником, який необхідно враховувати при виборі методу нарахування амортизації, є швидкість морального старіння нематеріальних активів. На сьогоднішній день ця категорія активів найбільш вразлива щодо змін через безперервний розвиток суспільства і виникнення більш досконалих аналогів. Моральний знос впливає і на знецінення нематеріальних активів, що необхідно враховувати при виборі методу амортизації, тобто використовувати прискорені методи або прямолінійний метод.

Згідно п.п. 145.1.3. ПКУ при визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід враховувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Вибір методів, за допомогою яких буде нараховуватися амортизація на об'єкти нематеріальних активів є важливим етапом, який зазначається в обліковій політиці підприємства. Чинним законодавством надане право вибору методу нарахування амортизації нематеріальних активів, а саме: прямолінійний, кумулятивний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, виробничий.

Обираючи метод нарахування амортизації на нематеріальні активи, необхідно враховувати, що застосовуючи дегресивні (прискорені) методи, такі як кумулятивний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, величина амортизаційних відрахувань у перші роки використання нематеріальних активів буде більшою, ніж в наступних роках.

Потрібно відмітити, що метод зменшення залишкової вартості не зовсім зручно застосовувати для нарахування амортизації на нематеріальні активи, тому що їх ліквідаційна вартість у багатьох випадках дорівнює нулю.

Якщо неможливо достовірно визначити, як буде відбуватися надходження економічних вигод, то для нарахування амортизації на нематеріальні активи використовують прямолінійний метод. Використання прямолінійного методу забезпечує рівномірні частини амортизаційних відрахувань, що протягом всього періоду застосування буде підтримувати однаковий рівень прибутку, а також платежів до бюджету.

Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу дозволяє списувати амортизаційні відрахування пропорційно обсягу виготовленої продукції. Амортизаційні відрахування будуть залежати від інтенсивності виробничого процесу. При збільшенні амортизаційних відрахувань зменшиться

прибуток і платежі до бюджету, а при зменшенні амортизаційних відрахувань відбудеться зворотній процес. Недоліком даного методу є складність встановлення обсягу продукції, яка була виготовлена за допомогою нематеріального активу, що амортизується виробничим методом.

Вважаємо, що на вибір методу нарахування амортизації на нематеріальні активи впливають наступні фактори:

1. Можливість визначення терміну використання нематеріального активу і чи перевищує він один рік. Така ознака, як «можливість нарахування амортизації» зазначена у зв'язку з тим, що є такі нематеріальні активи, на які амортизація не нараховується, що зазначено в п. 25 П(С)БО 8, відповідно їх необхідно поділяти на амортизовані та неамортизовані. Згідно з п. 25 П(С)БО 8 нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання не підлягають амортизації. До нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання належать ті, щодо яких підприємством не визначено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від використання таких нематеріальних активів.

2. Наявність ліквідаційної вартості.

3. Напрямок використання нематеріального активу в господарській діяльності підприємства: процеси постачання, виробництва та збуту, інвестиційна та фінансова види діяльності.

4. Вплив морального зносу на нематеріальний актив. Швидкість морального старіння нематеріальних активів впливає і на їхнє знецінення, що необхідно враховувати при виборі методу амортизації, тобто використовувати прискорені методи списання.

5. Вплив розміру одержаних економічних вигод від терміну використання нематеріальних активів.

6. Унікальність нематеріального активу.

7. Право власності на нематеріальний актив (власний чи орендований), відображення нематеріального активу на балансовому та позабалансовому рахунку.

8. Ступінь ліквідності нематеріального активу.

9. Ступінь доходності: високодохідні, низькодохідні, приносять прямий або непрямий дохід.

10. Спосіб оцінки. Оцінка нематеріального активу здійснюється окремо (індивідуально), тобто відособлено об'єкт нематеріальних активів від інших активів або він оцінюється в сукупності з іншими активами.