

## ТЕМА 3. АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

### План

1. Суть амортизації (економічна, бухгалтерська, податкова)
2. Бухгалтерські системи амортизації
3. Характеристика процесу відтворення основних засобів

-1-

Підприємство отримує економічні вигоди протягом тривалого періоду саме завдяки використанню основних засобів. Як було зазначено вище, вартість основних засобів складається з двох частин:

- частина вартості основних засобів, що переноситься на продукт (послугу) транспортного підприємства внаслідок функціонування у виробничому процесі, що виражається зношенням;

- частина лишається фіксованою в засобах праці і залишаються у процесі виробництва.

У свою чергу фіксована у засобах праці вартість постійно зменшується до тих пір, поки засіб праці не відслужить певного терміну. *Оскільки відшкодувати інвестований капітал можна з доходу підприємства, то необхідно знати його величину, структуру, а особливо, ту частку доходу, яка може бути використана саме на відшкодування вартості основних засобів. Ця частка доходу формується завдяки амортизаційним нарахуванням і відображає вартість основних засобів, яка була використана за період їх експлуатації.*

**Амортизація (з економічного погляду) - це планомірний процес переносу вартості основних засобів у міру їх зносу на вироблений з їх допомогою продукт. Амортизація є грошовим виразом фізичного та морального зносу основних засобів.**

Вважають, що засіб праці віджив свій вік і разом зі своєю споживною вартістю втратив свою вартість тоді, коли зникає різниця між основними засобами, застосовуваними у процесі виробництва, і основними засобами, споживаними в ньому (рис. 1).

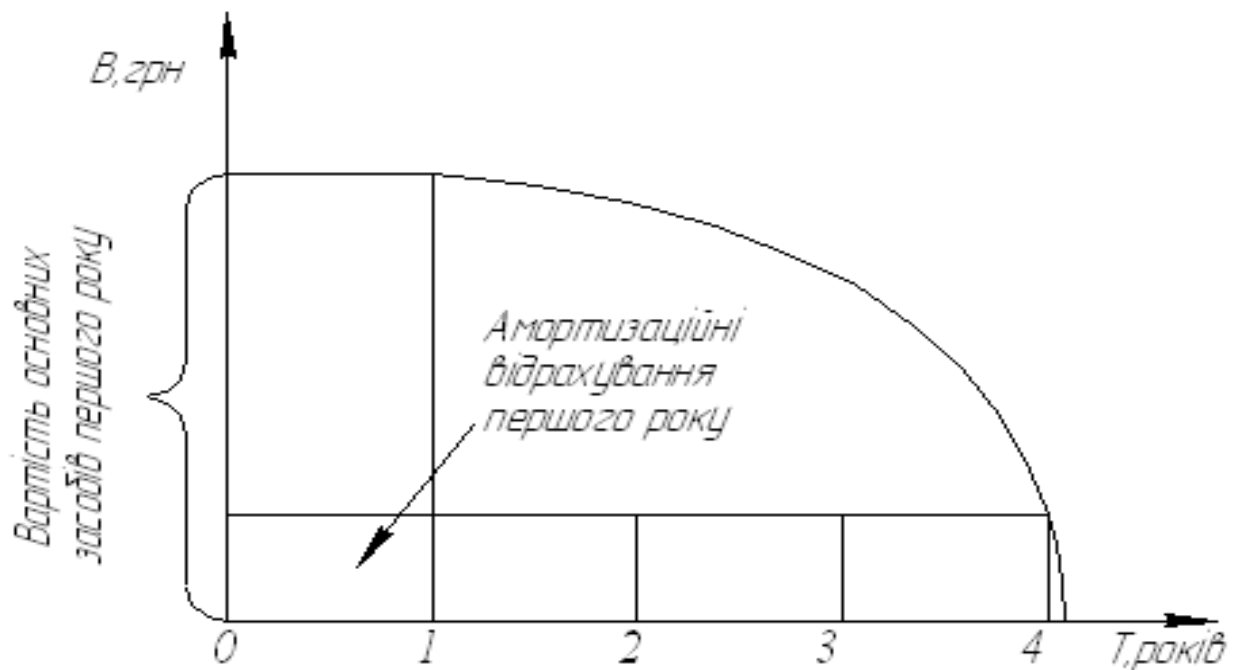


Рис. 1 Розподіл вартості основних засобів між періодами їх корисного використання (за умов системи рівномірної амортизації)

**Амортизація** (згідно бухгалтерського обліку) – систематичний розподіл вартості основних засобів, що амортизується протягом терміну їх корисного використання.

**Строк корисного використання об'єкта основних засобів** – це очікуваний період часу, протягом якого актив планують використовувати на підприємстві, з метою виготовлення очікуваного обсягу продукції.

Строк корисного використання основних засобів самостійно встановлюється менеджерами або власниками підприємства з урахуванням таких чинників:

- запланований спосіб отримання економічних вигід від використання об'єкту основних засобів;
  - швидкість фізичного та морального зносу (спрацювання);
  - ситуація на ринку продукту (послуги);
  - інтенсивність використання об'єкту основних засобів;
- очікуваний термін здійснення господарської діяльності.

Амортизаційні відрахування належать до складу поточних витрат підприємства і використовуються при калькулюванні собівартості продукції (послуги), а також обчисленні залишкової вартості необоротних активів.

*Об'єктами для нарахування амортизації у бухгалтерському обліку є об'єкти основних засобів, що знаходяться в організації на праві власності, господарського відання, оперативного управління.*

**Відповідно до бухгалтерського обліку амортизації підлягають всі об'єкти основних засобів, які мають обмежений термін використання, визнані активами, крім земельних ділянок.**

*Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за тим, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.*

Нарахування амортизації в бухгалтерському обліку не здійснюється під час:

- реконструкції основних засобів;
- модернізації основних засобів;
- добудови основних засобів;
- консервації основних засобів.

**Амортизаційні відрахування (за бухгалтерським обліком) – це частина вартості основних засобів, яка щорічно переноситься на вартість виготовленої продукції і включається до витратної частини доходу.**

**Амортизація (відповідно до податкового обліку) – поступове віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення основних засобів, на зменшення скоригованого доходу підприємства в межах норм амортизаційних відрахувань, встановлених податковим законодавством.**

**Амортизаційні відрахування, з точки зору податкового обліку, є частиною валового доходу підприємства, яка не підлягає оподаткуванню на прибуток.**

На практиці не існує методів, які дозволяють точно визначити об'єктивну суму амортизаційних відрахувань, яка б відповідала дійсному зносу основних засобів. Тому на практиці потрібно намагатись підібрати таку амортизаційну систему, яка б дозволила максимально наблизити суми нарахованої амортизації до реального зносу основних засобів.

-2-

Як було зазначено вище для цілей бухгалтерського обліку підприємству дозволено самостійно вирішувати, яку систему амортизації для кожної групи основних засобів доцільно використовувати (за статистикою 54% обстежених підприємств України використовують у бухгалтерському обліку бухгалтерські системи амортизації). *Нарахування амортизації проводиться щомісячно.*

Також у процесі експлуатації того чи іншого активу, якщо практика та особливості його експлуатації цього потребують, можна змінювати:

- метод амортизації;
- строк використання активу;
- ліквідаційну вартість активу.

Обрана для бухгалтерського обліку система амортизації впливає на:

- величину амортизаційних відрахувань;
- розподіл амортизації за роками;
- величину поточних витрат;
- прибуток підприємства;
- собівартість продукції.

**Мета різних методів нарахування амортизації** - систематичний та раціональний розподіл купівельної вартості основних засобів шляхом нарахування амортизації протягом всіх майбутніх періодів його корисного використання.

**Головний принцип власної амортизаційної політики підприємства**  
– об'єктивність відображення витрат і активів.

Нарахування амортизації може здійснюватися тільки тими способами, які дозволені до застосування. В даний час амортизація об'єктів основних засобів в Україні здійснюється одним із наступних методів:

- рівномірний;
- метод зменшення залишкової вартості;
- виробничий;
- метод прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний.

**Прямолінійний метод** (43% підприємств). Суть методу полягає у тому, що однакові величини амортизаційних відрахувань щорічно включаються до складу поточних витрат підприємства протягом терміну корисного використання основних засобів. Головне припущення даного методу – щорічна рівномірність стану економічної корисності об'єкту основних засобів (рис. 2).

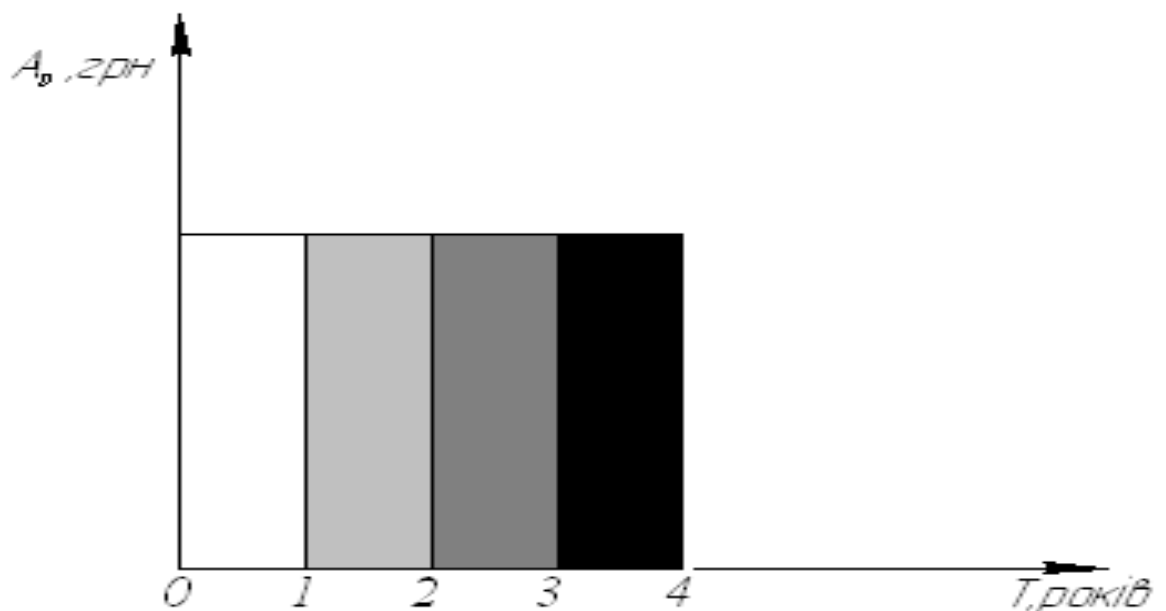


Рис. 3. Розподіл суми амортизаційних відрахувань за роками корисного використання основних засобів за прямолінійного методу

*Переваги методу:*

- простота використання;
- відображає величину фактичного зносу активу за умови рівномірного зношення об'єкту основних засобів протягом терміну корисного використання;
- зменшення величини залишкової вартості об'єкту основних засобів з року в рік на одну і ту саму суму;
- зростання нарахованого зносу об'єкту основних засобів з року в рік на одну і ту саму суму.

За умови застосування прямолінійного методу визначають річну суму амортизаційних відрахувань ( $A_p$ ):

$$A_p = \frac{ПВ - Л}{T}, \quad (5)$$

Де ( $ПВ - Л$ ) – вартість, що амортизується;

$ПВ$  – первісна (або відновна) вартість оберту основних засобів;

$Л$  - ліквідаційна вартість об'єкту основних засобів. За умови складності прогнозування величини ліквідаційної вартості = 0;

$T$  - очікуваний строк корисного використання об'єкту основних засобів.

Місячна сума амортизаційних нарахувань ( $A_m$ ):

$$A_m = A_p / 12, \quad (6)$$

*Доцільно застосовувати:*

- за умови рівномірної експлуатації активу у кожному обліковому періоді;
- для тих активів, де час, а не моральний знос є основним чинником, що обмежує термін служби.

Якщо залишкова вартість активу дорівнює нулю, то це не означає, що ціна комп'ютера стала рівною нулю. Цей комп'ютер може мати реальну вартість, знаходитися в робочому стані і прослужити ще не один рік. Нульова залишкова вартість даного комп'ютера означає тільки те, що підприємство повністю компенсувало витрати на його придбання.

Підприємства можуть застосовувати прискорений метод обчислення амортизації щодо основних фондів, що використовуються для збільшення випуску засобів обчислювальної техніки, нових прогресивних видів матеріалів, приладів та обладнання.

Прискорена амортизація дозволяє: прискорити процес оновлення основних засобів на підприємстві; накопичити достатні кошти для технічного переозброєння та реконструкції виробництва послуг; зменшити податок на прибуток; підтримувати основні кошти на високому технічному рівні.

**Метод прискореної амортизації** об'єднує загальна сутність та переваги використання. Сюди відносять:

- систему зменшення залишкової вартості;
- систему прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивну систему.

Суть методу полягає у тому, що величина амортизаційних відрахувань першого року є максимальною і протягом строку корисного використання основних засобів поступово знижується (рис. 3).

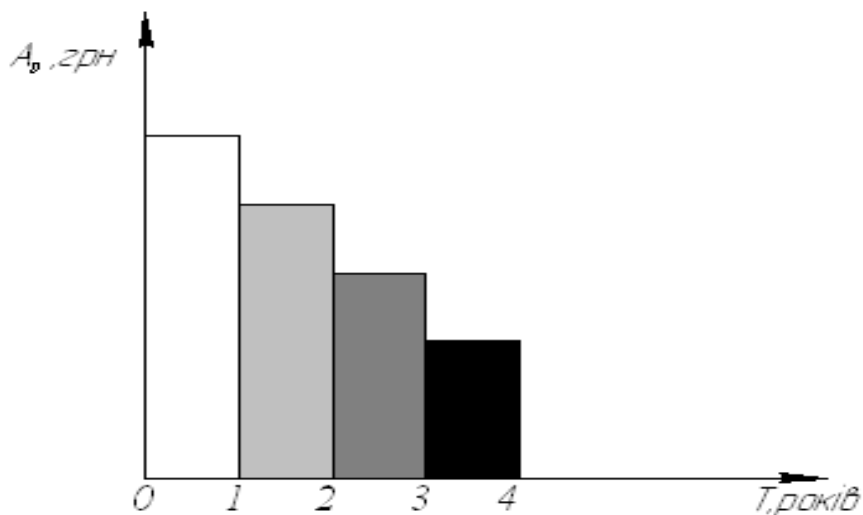


Рис. 3. Розподіл суми амортизаційних відрахувань за роками строку корисного використання основних засобів за методу прискореної амортизації.

Темпи зменшення залежать від обраного методу амортизації.

*Переваги методу:*

- проведення нарахування найбільшої суми амортизації на початковому етапі експлуатації активу;
- подальше зменшення амортизації з року в рік протягом загального терміну його корисного використання;
- можливість більш швидкого (порівняно з рівномірною системою) відшкодування вартості основних засобів.

*Доцільно застосовувати* для активів, що характеризуються високою інтенсивністю використання на початковому етапі експлуатації та зменшенням їх ефективності з року в рік.

**Метод зменшення залишкової вартості** (система зменшення залишку) (53,5% підприємств).

Річна сума амортизаційних відрахувань визначається:

$$A_p = B_{\text{зал}} * N, \quad (7)$$

де  $B_{\text{зал}}$  – залишкова вартість об'єкта основних засобів;

$N$  - річна норма амортизаційних відрахувань, яка визначається підприємством самостійно, за формулою:

$$N = 1 - \sqrt[7]{\frac{B_{\text{лікв}}}{B_{\text{перв}}}} \quad (8)$$

Місячна сума амортизаційних відрахувань визначається за залежністю 6.

**Метод прискореного зменшення залишкової вартості** (система прискореного зменшення залишку)(0,3%).

Річна сума амортизаційних відрахувань визначається за залежністю 7, а річна норма амортизаційних відрахувань, обчислюється підприємством самостійно:



$$N = 2/T, \quad (9)$$

Місячна сума амортизаційних відрахувань визначається за залежністю б.

**Кумулятивний метод (0,2%).** Суть методу полягає у відсутності узгодження суми амортизації з фактичним використанням активу, з обсягом виробленої продукції та з отриманими доходами від експлуатації основних засобів.

Річна сума амортизаційних відрахувань визначається за залежністю:

$$A_p = (ПВ - Л) * K_i, \quad (10)$$

де  $K_i$  – кумулятивний коефіцієнт  $i$ -го року, який визначається підприємством самостійно за формулою:

$$K_i = KP / СКР, \quad (11)$$

Де  $KP$  – кількість років, що залишились до кінця очікуваного терміну використання об'єкту основних засобів;

$СКР$  – сума кількості років корисного використання об'єкта основних засобів.

Місячна сума амортизаційних відрахувань визначається за залежністю б.

**Виробничий метод** (система амортизації за обсягом виробництва, пропорційно до обсягу виробленої продукції) (3% підприємств). Суть методу полягає у тому, що враховується очікуваний рівень інтенсивності використання або продуктивності активу. Нарахування амортизації відбувається пропорційно до ступеня фактичного спрацювання основних засобів (рис. 4).

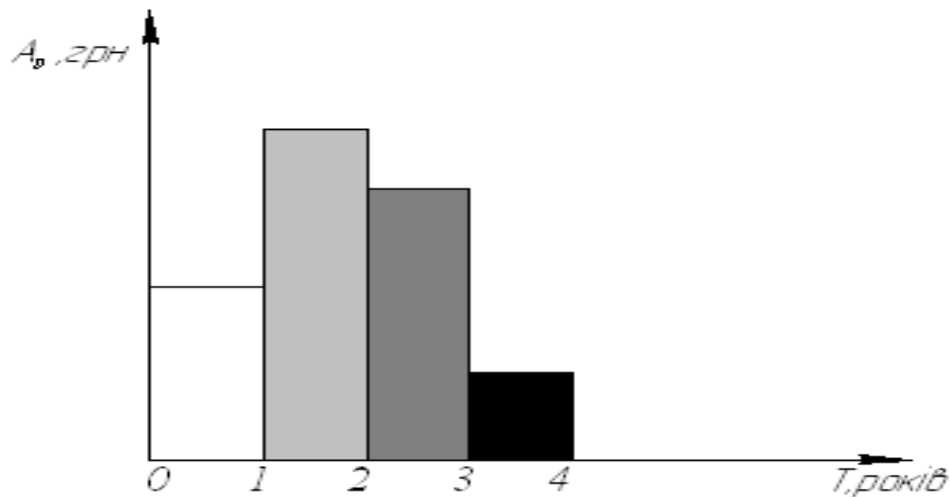


Рис. 5. Можливий варіант розподілу суми амортизаційних відрахувань за роками корисного використання основних засобів згідно виробничого методу

*Переваги методу:*

- амортизація нараховується пропорційно до ступеня фактичного зносу основних засобів;
- сума нарахованої амортизації відповідає величині фізичного зносу активу.

*Доцільно застосовувати даний метод:*

- для тих активів, де фізичний знос, а не час є основним чинником, що обмежує термін служби;
- у випадку, коли щодо об'єкту основних засобів, на який нараховується амортизація, можна визначити очікуваний обсяг виробленої продукції протягом всього строку його використання.

*Тому даний метод є доцільним для автотранспорту.*

Місячна сума амортизаційних відрахувань визначається:

$$A_m = Q * C, \quad (12)$$

де  $Q$  – фактичний випуск продукції за місяць;

$C$  - ставка виробничої амортизації, яка характеризує величину амортизаційних відрахувань, що припадає на одиницю продукції.  $I$  визначається підприємством самостійно за формулою:

$$C = (PB - L) * Q_{очік}, \quad (13)$$

де  $Q_{очік}$  – загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виготовити, використовуючи об'єкт основних засобів за весь термін його корисного використання.

-3-

Через певний період часу з моменту покупки або створення основні засоби втрачають частину своєї вартості. Основні засоби знецінюються, тому що аналогічні основні засоби виробляються з меншими витратами і стають дешевшими. У економіці таке явище називають **зносом (спрацюванням)**.

**Знос (спрацювання)** - це поступова втрата основними засобами своєї споживчої вартості.

**Споживна вартість основних засобів** – здатність основних засобів виробляти продукцію певної якості у заданій кількості.

Слід розрізняти **моральний і фізичний знос**.

**Фізичний знос** - це втрата основними засобами своєї споживчої вартості в результаті:

а) зношування деталей у процесі експлуатації (*продуктивний фізичний знос*);

б) впливу природних факторів і агресивного середовища (*непродуктивний фізичний знос*).

**Моральний знос** - це втрата вартості внаслідок зниження вартості відтворення аналогічних об'єктів основних засобів, обумовлених удосконаленням технології та організації виробничого процесу.

Існує два види морального зносу:

- знецінення основних засобів внаслідок виробництва аналогічних основних засобів, що є дешевшими, оскільки виготовлені з меншими витратами;

- поява більш сучасного і більш продуктивного обладнання в результаті науково-технічного прогресу.

Суть морального зносу полягає в тому, що засоби праці знецінюються, втрачають вартість до закінчення терміну фізичної служби.

Наочніше всього моральний знос може бути продемонстрований на прикладі комп'ютерів. Протягом останніх 50 років комп'ютери постійно розвивалися, дешевшали і ставали мініатюрнішими, електронні лампи в них змінилися транзисторами, потім інтегральними схемами (чіпами). Хтось помітив, що якби автомобілі удосконалювалися з такою ж швидкістю, вони коштували б зараз, як коробка сірників.

**Моральний знос вигідний суспільству в цілому, оскільки веде до зниження витрат виробництва, але не вигідний окремим особам, що помістили капітал в основні засоби з метою отримання прибутку від здачі їх в оренду.**

Відповідно до існуючих форм зносу також існує дві форми його часткової компенсації:

- ремонтування – для фізичного спрацювання основних засобів;
- модернізація – для морального.

Аби повністю відшкодувати фізичний і моральний знос проводять заміну зношених об'єктів основних засобів новими.