

СПОСОБЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

М. С. Чульцова,

студент факультета международных экономических отношений и менеджмента
*Учреждение образования Федерации профсоюзов Беларуси
«Международный университет «МИТСО», г. Минск*

Научный руководитель:

А. А. Коган,

кандидат экономических наук, доцент
заместитель декана факультета международных
экономических отношений и менеджмента
*Учреждение образования Федерации профсоюзов Беларуси
«Международный университет «МИТСО», г. Минск*

В экономической литературе встречаются различные определения амортизации и износа основных средств организации.

Слово «амортизация» имеет латинское происхождение. «А» – частица отрицания, «морт» – смерть. Таким образом, амортизация означает бессмертие основных средств. В этой связи цель амортизации состоит в накоплении денежных средств, на которые после полного износа основных средств приобретаются новые активы.

Амортизация – это постепенное перенесение стоимости объекта основных средств в течение нормативного срока службы или срока полезного использования на себестоимость продукции, работ, услуг, расходы на реализацию, операционные или внереализационные расходы.

Амортизация – экономический показатель степени восстановления капитала, затраченного в основные средства и нематериальные активы. Однако при ее начислении прежде всего следует руководствоваться законодательными актами Республики Беларусь. В первую очередь следует обратиться к Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. Данная инструкция определяет амортизацию как процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ, услуг [1].

Амортизация начисляется ежемесячно по установленным нормам амортизационных отчислений. Начисленные суммы амортизации включаются в себестоимость выпускаемой продукции или издержки обращения, и одновременно за счет амортизационных отчислений создается амортизационный фонд, используемый для полного восстановления и капитального ремонта основных средств. Поэтому правильное планирование и фактическое начисление амортизации способствует точному исчислению себестоимости продукции, а также определению источников и размеров финансирования капитальных вложений и капитального ремонта основных средств.

Норма амортизации – доля амортизируемой стоимости объекта, подлежащей включению в издержки производства, в состав операционных расходов в течение срока полезного использования или списанию на внереализационные расходы на протяжении нормативного срока службы в соответствии с утвержденными способами и методами начисления амортизации.

Нормативный срок службы объектов основных средств устанавливается в соответствии со значениями, приведенными в классификации амортизируемых основных средств.

При расхождении срока эксплуатации объекта основных средств, устанавливаемого организацией-изготовителем в технической документации, и значения нормативного срока службы, указанного в классификации амортизируемых основных средств на срок, равный

1 году и более чем на 1 год, комиссия вправе определить нормативный срок службы по сроку эксплуатации, указанному в технической документации организации-изготовителя.

Нормативный срок службы по объектам основных средств, не включенным в классификацию амортизируемых основных средств, устанавливается решением комиссии на основании технической документации организаций-изготовителей, а в ее отсутствие – путем оценки комиссией технического состояния объекта.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Срок полезного использования организация устанавливает самостоятельно в пределах между нижней и верхней границами диапазонов по группам амортизируемых объектов основных средств согласно приложению к Инструкции при принятии объекта основных средств к учету.

В исследуемой организации нормативные сроки службы и сроки полезного использования устанавливаются в соответствии с данными временного республиканского классификатора основных средств и нормативных сроков их службы.

Задача амортизации (износа) – распределить стоимость материальных активов длительного пользования на издержки в течение предполагаемого срока эксплуатации на основе применения систематических и рациональных записей, т. е. это процесс распределения, а не оценки. В данном определении есть несколько существенных моментов.

Во-первых, все материальные активы длительного пользования, кроме земли, имеют ограниченный срок эксплуатации. Из-за ограниченности срока службы стоимость этих активов должна распределяться на издержки в течение всех лет их эксплуатации. Двумя основными причинами ограниченности срока службы активов является физический и моральный износ. Периодический ремонт и тщательный уход могут сохранить здания и оборудование в хорошем состоянии и значительно продлить срок его службы, но в конечном итоге и каждое здание, и каждая машина должны прийти в негодность. Необходимость амортизации не может быть исключена регулярным ремонтом. Моральный износ представляет процесс, в результате которого активы не соответствуют современным требованиям вследствие прогресса в развитии техники и по другим причинам. Даже здания часто становятся морально устаревшими, не успев износиться физически.

Во-вторых, термин «амортизация», используемый в учете, понимается не как физический износ или снижение рыночной стоимости объекта в течение данного времени, а как списание стоимости производственных активов в течение времени их полезного функционирования. Термин употребляется для отражения постепенного списания стоимости основных средств на издержки.

В-третьих, амортизация не является процессом оценки стоимости. Бухгалтерские записи ведут в соответствии с принципами определения себестоимости, и, таким образом, они не могут служить индикатором изменения уровня цен. Даже если в результате выгодной сделки и специфических особенностей конъюнктуры рыночная цена здания или другого актива может подняться, несмотря на это, амортизация должна продолжать начисляться, ибо является следствием распределения ранее понесенных затрат, а не оценки.

Таким образом, износ основных средств является неотъемлемой частью производственного процесса. Это обуславливает необходимость начисления амортизации. Амортизация подразумевает перенос стоимости объектов основных средств на себестоимость готовой продукции, что позволяет организации аккумулировать средства и обновлять основные средства, задействованные в процессе производства.

В Республике Беларусь действует инструкция «О порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов». В ней предусмотрено 3 основных метода начисления амортизации [2]:

1. **Метод равномерного начисления (линейный)** – происходит равномерное начисление амортизации с первоначальной до остаточной стоимости (в конце срока

службы) в течение всего срока использования. Текущая остаточная стоимость определяется вычитанием суммарной накопленной амортизации основного средства из первоначальной стоимости.

Рассчитывается по формуле:

$$H_a = \frac{100\%}{T_a}, \% \quad (1)$$

где H_a – годовая норма амортизационных отчислений, %;

T_a – амортизационный период (срок службы объекта), лет.

Линейный способ заключается в равномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение всего нормативного срока службы или срока полезного использования объекта основных средств, нематериальных активов. Годовые нормы начисления амортизации в первом и каждом из последующих лет срока эксплуатации объекта у одного балансодержателя или собственника должны совпадать. Несовпадение этих норм возможно в случаях изменения условий эксплуатации объектов, иных изменений порядка начисления амортизации вне зависимости от причин таких изменений. При линейном способе годовая (месячная) сумма амортизационных отчислений определяется путем умножения амортизируемой стоимости на рассчитанную годовую (месячную) норму амортизационных отчислений либо делением амортизируемой стоимости на установленный нормативный срок службы (срок полезного использования) в годах (месяцах).

2. При нелинейном способе начисления амортизации используются следующие методы: прямой метод суммы чисел лет, обратный метод суммы чисел лет и метод уменьшаемого остатка.

Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации в пределах, определенных в частях первой и второй настоящего пункта. Способы и методы начисления амортизации по объектам одного наименования могут различаться.

Нелинейный способ заключается в неравномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение срока полезного использования объекта основных средств, нематериальных активов.

Нелинейный способ не применяется при начислении амортизации на:

- здания, сооружения, за исключением антенн и взлетно-посадочных полос;
- машины, оборудование и транспортные средства с нормативным сроком службы до 3 лет, легковые автомобили (кроме эксплуатируемых в качестве служебных, относимых к специальным, а также используемых для услуг такси);
- оборудование гражданской авиации, срок полезного использования которого определяется исходя из временного ресурса;
- уникальное оборудование, предназначенное для использования в испытаниях, производстве опытных партий продукции;
- предметы интерьера, включая офисную мебель;
- предметы для отдыха, досуга и развлечений;
- фирменные наименования, товарные знаки.

При нелинейном способе годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается прямым методом суммы чисел лет, обратным методом суммы чисел лет либо методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения от 1 до 2,5 раза. Нормы начисления амортизации в первом и каждом из последующих лет срока применения нелинейного способа могут быть различными.

Прямой метод суммы чисел лет заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений исходя из амортизируемой стоимости объектов основных средств и нематериальных активов и отношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта. Сумма чисел лет срока полезного использования объекта определяется по следующей формуле:

$$H_a = \frac{T_{a.ост.}}{\Sigma n} \times 100, \% \quad (2)$$

где $T_{a.ост.}$ – число лет, остающихся до конца срока службы объекта;
 Σn – сумма чисел лет срока службы объекта.

Обратный метод суммы чисел лет заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений исходя из амортизируемой стоимости объектов основных средств и нематериальных активов и отношения, в числителе которого разность срока полезного использования и числа лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, увеличенная на 1, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле:

$$A_{год} = OC_{нач} \times H_a, \\ H_a = \frac{T_a - T_{полз} + 1}{\sum ЧЛ} \times 100 \% \quad (3)$$

При использовании **метода уменьшаемого остатка** годовая сумма начисленной амортизации рассчитывается исходя из определяемой на начало отчетного года недоамортизированной стоимости и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта и коэффициента ускорения (от 1 до 2,5 раза), принятого организацией.

Рассчитывается по формуле:

$$A_{год} = OC_{остат} \times H_a \times k_{ускор}, \quad (4)$$

где $K_{ускор}$ – коэффициент ускорения.

3. Производительный способ начисления амортизации используется при наличии натуральных показателей деятельности организации. При этом амортизация рассчитывается путем умножения амортизируемой стоимости объекта и отношения натуральных показателей объема продукции (работ, услуг), выпущенной (выполненных) в текущем периоде, ко всему ресурсу объекта.

Амортизационные отчисления производительным способом рассчитываются в каждом отчетном году по следующей формуле:

$$A_{год_i} = OC_{нач} \times \frac{N_i}{\sum N_i} \quad (5)$$

Рассмотрим данные по обновлению и выбытию основных средств, а также процент их износа (амортизации) по данным табл. 1.

Таблица 1 – Коэффициенты обновления и выбытия основных средств

	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Коэффициент обновления (ввод в действие основных средств в процентах от наличия основных средств на конец года) ¹⁾	5,0	5,3	5,6	5,7	6,3	5,7	5,2	5,1
Коэффициент выбытия (ликвидация основных средств в процентах от наличия основных средств на начало года) ¹⁾	1,1	1,3	1,2	0,9	0,7	0,8	0,8	0,9
Степень амортизации (износа) основных средств, включая скот (на конец года; в процентах)	42,1	39,3	38,8	38,6	37,5	36,7	36,6	37,8

¹⁾ – Коэффициенты обновления и выбытия рассчитаны из данных в постоянных ценах.

По коэффициентам обновления и выбытия основных средств (табл. 1) можно заметить, что коэффициент обновления самым высоким был в 2014 году по сравнению с 2010 годом. Коэффициент выбытия в 2010 – 2012 гг. был больше, а в 2013 – 2017 гг. он составил 0,7 – 0,9 %. Степень амортизации по сравнению с 2010 годом остается на одном уровне и практически не поднимается. Коэффициент выбытия и степень амортизации показали спад в 2011 году и практически не изменяются.

Список использованных источников

1. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 // Учетная политика организации : сб. норматив. док. – 7-е изд. – Минск : Информпресс, 2008. – 27 с.

2. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов [Электронный ресурс] : утв. постановлением Министерства экономики Респ. Беларусь Министерства финансов Респ. Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 // КонсультантПлюс. Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь, ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2019.