

**ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ****БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, СТАТИСТИКА****ПРОБЛЕМЫ ВЫБОРА СПОСОБА НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ****Капырина Анна Дмитриевна**

студент Государственного университета управления,  
109542, Российская Федерация, г. Москва, Рязанский проспект, д. 99  
E-mail: [anna.kapirina@yandex.ru](mailto:anna.kapirina@yandex.ru)

**Ершова Наталья Борисовна**

канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения  
Государственного университета управления,  
109542, Российская Федерация, г. Москва, Рязанский проспект, д. 99  
E-mail: [natborer@mail.ru](mailto:natborer@mail.ru)

**THE PROBLEM OF SELECTING METHOD OF CALCULATING DEPRECIATION  
OF FIXED ASSETS IN COMPANIES****Anna Kapirina**

student of the State University of Management,  
109542, Russian Federation, Moscow, Ryazanskiy avenue, 99

**Natalia Ershova**

candidate of economic Sciences, associate Professor of chair of accounting, audit and taxation,  
State University of management,  
109542, Russian Federation, Moscow, Ryazanskiy avenue, 99

**АННОТАЦИЯ**

В статье рассмотрены основные проблемы выбора метода начисления амортизации основных средств и их пути решения. Актуальность исследования обусловлена постоянно острой проблемой старения основных средств на предприятиях любой отрасли промышленности.

**ABSTRACT**

The article considers the main problems of the choice of the method of depreciation of fixed assets and their solutions. The relevance of the study due to the problem of wear of fixed assets in enterprises in any industry.

**Ключевые слова:** основные средства, износ, амортизация, линейный способ, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

**Keywords:** fixed assets, depreciation, amortization, straight-line method, the diminishing balance method, the method of depreciation is the sum of numbers of years of useful life, a way to write off the cost in proportion to the volume of goods (works).

Большинство объектов основных средств постепенно морально и физически изнашиваются под влиянием различных факторов. Износ характеризуется утратой первоначальных свойств объекта основных средств, что приводит к снижению его стоимости.

На сегодняшний день для каждого предприятия любой отрасли промышленности остро стоит проблема старения основных средств. Для замены изношенных активов на новые на предприятиях

существует механизм начисления амортизации, который призван возмещать затраты на приобретение новых основных средств при формировании себестоимости выпускаемой на данный момент продукции, выполняемых работ или оказанных услуг.

Амортизация – постепенный процесс переноса стоимости средств труда на стоимость производимой продукции (работ, услуг) по мере их физического и морального износа для накопления денежных

средств, которые в будущем будут направлены на полное или частичное возмещение используемых на данный момент средств труда. [5]

В настоящее время существует несколько способов начисления амортизации основных средств. Согласно российскому законодательству организации могут самостоятельно выбирать наиболее удобный и эффективный для них способ начисления амортизации.

Целью данного исследования является рассмотрение методов начисления амортизации основных средств на предприятиях и выявление проблем выбора одного из них.

Регулирование деятельности основных фондов осуществляется как через множество законодательных и нормативных актов, инструкций, положений, так и через методы косвенного воздействия, которые определенным образом влияют на деятельность хозяйствующего субъекта.

Основными нормативно-правовыми документами, регулирующими осуществление хозяйственных операций с амортизацией основных фондов являются статьи Налогового кодекса РФ от 05.08.2000 г. №117-ФЗ, а также ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Статьи 256-260 Налогового кодекса РФ от 05.08.2000 г. №117-ФЗ регулируют порядок начисления амортизации основных фондов, а также расходы на ремонт основных фондов:

- статья 256 определяет сущность амортизируемого имущества, а также объекты, подлежащие и не подлежащие амортизации;
- статья 257 регламентирует порядок определения стоимости амортизируемого имущества;
- статья 258 распределяет амортизационное имущество в амортизационные группы (подгруппы), а также обозначает особенности включения амортизационного имущества в состав амортизационных групп (подгрупп);
- статья 259 рассматривает методы (линейный и нелинейный) и порядок расчета сумм амортизации, а также применение повышающих (понижающих) коэффициентов к норме амортизации;
- статья 260 регламентирует расходы на ремонт основных средств.

ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденные приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. №26н, устанавливают правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных фондах. ПБУ 6/01 обязательно для применения любыми юридическими лицами, являющимися таковыми по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Согласно ПБУ 6/01 начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). [3]

Выбор конкретного метода начисления амортизации должен быть закреплен на весь период амортизации основных средств. Действующим российским законодательством запрещено изменение способа начисления амортизации основных средств на протяжении срока их полезного использования.

Годовая сумма амортизационных отчислений при линейном способе определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока его полезного использования. [3] При данном способе амортизация начисляется следующим образом:

$$A = \frac{\text{Стоимость ОС} * K}{100\%},$$

где норма  $K$  – амортизации к первоначальной (восстановительной)

стоимости объекта.

Так как в ПБУ 6/01 не зафиксировано значение нормы амортизации, организация должна определить её сама, согласно формуле, отраженной в ст. 259.1 части второй Налогового кодекса РФ. [2]

$$K = \frac{1}{n} * 100\%,$$

где срок  $n$  – полезного использования объекта, выраженный в месяцах.

Приведем пример расчета амортизации линейным способом.

Пример 1. Пусть основное средство, стоимостью 250 000 руб. принято к учету. Срок полезного использования – 5 лет. Определить сумму ежегодных амортизационных отчислений.

$$K = \frac{1}{n} * 100\% = \frac{1}{5 \text{ лет}} * 100\% = 20\%$$

$$A = \frac{\text{Стоимость ОС} * K}{100\%} = \frac{250\,000 \text{ руб.} * 20\%}{100\%} = 50\,000 \text{ руб.}$$

Сумма ежегодных амортизационных отчислений при линейном способе амортизации равна 50 000 руб.

Преимущество данного метода заключается в простоте его использования. Однако данный способ может применяться только для тех объектов, которые во время периода своего функционирования задействованы в однотипном и постоянном виде работ, что встречается очень редко. Ведь к концу срока полезного использования функционирование оборудования характеризуется снижением качества выпускаемой продукции.

Решением этой проблемы является ускоренная амортизация, механизм которой представляет собой метод более быстрого переноса стоимости основных средств на статьи затрат. Применение данного способа на практике позволяет ускорить внедрение новых объектов основных средств. Однако ускоренная амортизация в бухгалтерском учете применима

только в случае осуществления начисления амортизации способом уменьшения остатка.

Годовая сумма амортизационных отчислений при способе уменьшаемого остатка определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией. [3] Формула для расчета способом уменьшаемого остатка имеет вид:

$$A = \frac{\text{Остаточная стоимость ОС} * K * K_{\text{ускорения}}}{100\%},$$

где норма  $K$  – амортизации к первоначальной (восстановительной)

стоимости объекта;

$K_{\text{ускорения}}$  – коэффициент, установленный организацией.

Специфику начисления амортизации способом уменьшаемого остатка можно охарактеризовать следующим образом: сумма начисленной амортизации к концу срока полезного использования объекта всегда меньше его стоимости на величину остатка, который может максимально приближаться к нулю, но никогда не будет равен ему. Но так как начисление амортизации предполагает перенесение всей стоимости объекта основных средств на затраты, следовательно, порядок списания части стоимости объекта,

Первый год эксплуатации:

$$A_1 = \frac{\text{Остаточная стоимость ОС} * K * K_{\text{ускорения}}}{100\%} = \frac{600\,000 \text{ руб.} * 25\% * 2}{100\%} = 300\,000 \text{ руб.}$$

Второй год эксплуатации:

$$A_2 = \frac{(600\,000 \text{ руб.} - 300\,000 \text{ руб.}) * 25\% * 2}{100\%} = 150\,000 \text{ руб.}$$

Третий год эксплуатации:

$$A_3 = \frac{(600\,000 \text{ руб.} - 300\,000 \text{ руб.} - 150\,000 \text{ руб.}) * 25\% * 2}{100\%} = 75\,000 \text{ руб.}$$

Четвертый (последний) год эксплуатации:

$$A_4 = \frac{75\,000 \text{ руб.}}{12 \text{ месяцев}} = 6\,250 \text{ руб.}$$

Таким образом за весь срок полезного использования с помощью амортизации основное средство будет списано полностью.

Годовая сумма амортизационных отчислений при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования определяется исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования

не погашаемой при начислении амортизации, организация устанавливает самостоятельно и закрепляет его в учетной политике.

Существует норма ПБУ 6/01, в соответствии с которой амортизационные отчисления по объекту основных средств начисляются до полного погашения стоимости объекта, поэтому некоторые предприятия списывают недоамортизированный остаток в течение года, который следует за датой окончания срока полезного использования. Тем не менее данная позиция не является верной, так как основные средства могут амортизироваться исключительно в течение срока их полезного использования.

Наиболее оптимальной является ситуация, когда в последний год срока полезного использования основного средства к величине амортизации, которая была рассчитана на данный период, прибавляется оставшаяся недоамортизированная часть. Другими словами, в последний год использования актива предприятиям необходимо списывать остаточную стоимость равномерно в течение 12 месяцев, а не рассчитывать норму амортизации.

Пример 2. Основное средство первоначальной стоимостью 600 000 руб. принято к учету. Срок полезного использования – 4 года. Организацией установлен коэффициент ускорения, равный 2.

$$K = \frac{1}{n} * 100\% = \frac{1}{4 \text{ года}} * 100\% = 25\%$$

объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта. [3] При этом методе годовая сумма амортизации рассчитывается по формуле:

$$A = \frac{\text{Первоначальная стоимость ОС} * L}{\sum n},$$

где число  $L$  – лет, оставшихся до конца срока полезного использования,

$\sum n$  – сумма чисел лет срока полезного использования.

Пример 3. Основное средство первоначальной стоимостью 300 000 руб. принято к учету. Срок полезного использования – 6 лет.

Первый год эксплуатации:

$$A_1 = \frac{\text{Первоначальная стоимость ОС} * L}{\sum n} = \frac{300\,000 \text{ руб.} * 6 \text{ лет}}{(1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6)} = 85714,29 \text{ руб.}$$

Второй год эксплуатации:

$$A_2 = \frac{\text{Первоначальная стоимость ОС} * L}{\sum n} = \frac{300\,000 \text{ руб.} * 5 \text{ лет}}{(1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6)} = 71428,58 \text{ руб.}$$

Далее по такому же принципу рассчитываются амортизационные отчисления для остального срока полезного использования.

Списание стоимости актива по сумме чисел лет срока полезного использования относится к ускоренному способу амортизации. Данный способ эффективно применяется по отношению к тем процессам производства, которые характеризуются спадом к концу их производственной деятельности. Метод позволяет полностью списать стоимость актива к концу срока полезного использования. Из-за невозможности применения коэффициента ускорения, динамика списания стоимости актива способом амортизации по сумме чисел лет срока использования происходит более равномерно по сравнению со способом уменьшаемого остатка. [1]

Годовая сумма амортизационных отчислений при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в

отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств. [3] Формула для расчета по методу списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) имеет вид:

$$A = \frac{V_{\text{фактич.}} * \text{Первоначальная стоимость ОС}}{V_{\text{предп.}}},$$

где фактический  $V_{\text{фактич.}}$  – объем продукции,

$V_{\text{предп.}}$  – предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования.

Пример 4. Автомобиль первоначальной стоимостью 700 000 руб. принят к учету. Предполагаемый пробег – 350 000 км.

Первый месяц эксплуатации (фактический пробег ТС – 6 000 км):

$$A_1 = \frac{V_{\text{фактич.}} * \text{Первоначальная стоимость ОС}}{V_{\text{предп.}}} = \frac{6\,000 \text{ км} * 700\,000 \text{ руб.}}{350\,000 \text{ км}} = 12\,000 \text{ руб.}$$

Второй месяц эксплуатации (фактический пробег ТС – 4 000 км):

$$A_2 = \frac{V_{\text{фактич.}} * \text{Первоначальная стоимость ОС}}{V_{\text{предп.}}} = \frac{4\,000 \text{ км} * 700\,000 \text{ руб.}}{350\,000 \text{ км}} = 8\,000 \text{ руб.}$$

Таким же образом амортизационные отчисления рассчитываются для каждого месяца использования ТС.

Данный метод дает реальное отражение затрат на продукцию: чем эффективнее и интенсивнее оборудование задействовано в производстве товаров и услуг, тем больше размер начисленной на него амортизации. Когда физический износ объекта достигнет ста процентов, суммарные амортизационные отчисления по нему тоже будут равны ста процентам. Однако, как и остальные способы, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) не может учесть моральный износ оборудования. Кроме того, препятствием для его широкого применения может являться и рост трудоемкости учетной работы. [4]

Исходя из всего вышесказанного, можно дать ряд рекомендаций предприятиям по применению различных методов начисления амортизации:

- линейный метод начисления амортизации целесообразно применять к таким видам основных

средств, как здания, сооружения, хозяйственный инвентарь, а остальные три метода – к оборудованию, машинам, дорогостоящим инструментам, вычислительной технике;

- при освоении новых рынков сбыта, открытии новых производств и цехов, выпуске новой продукции предприятиям рекомендуется снизить сумму амортизационных отчислений с последующим ее повышением, которое должно происходить совместно с увеличением эффективности работы по указанным выше направлениям;

- при неблагоприятной внешней среде функционирования предприятиям рекомендуется снизить темпы амортизационных отчислений, и наоборот, ускорить темпы при благоприятной среде;

- при коротких сроках эксплуатации основных средств следует применять способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, а при колебаниях объемов производства за определенный период и внутри опреде-

ленного периода – способ списания стоимости основных средств пропорционально объему продукции (работ).

Выбор оптимального способа начисления амортизации является приоритетной задачей для любой организации. С помощью того или иного метода, организация может регулировать величину остаточной стоимости основного средства, представляющую собой разницу между первоначальной (восстановительной) стоимостью объекта и суммой

накопленной амортизации. Поэтому при принятии решения о методе начисления амортизации организации необходимо продумать его как положительные, так и отрицательные последствия.

Таким образом, нормативно закрепленные способы амортизации основных средств предоставляют организациям широкую область возможностей при оптимизации формирования их инвестиционных ресурсов и повышения качественных характеристик деятельности.

#### **Список литературы:**

1. Амортизация основных средств: проблемы бухучета. / [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: World Wide Web. URL: <http://www.rnk.ru/> (Дата обращения: 28.08.2016 г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. №117-ФЗ (действующая редакция от 9 апреля 2016 г.).
3. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. №26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (действующая редакция от 24 декабря 2010 г.).
4. Способы начисления амортизации основных средств. / [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: World Wide Web. URL: <http://www.cleverbuh.ru/> (Дата обращения: 11.09.2016 г.)
5. Юркова Т.И., Юрков С.В. Экономика предприятия: электронный учебник. 2006 г. – 119 с.