

## ОБЧИСЛЕННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА ОБЕРНЕНИМ МЕТОДОМ НА ОСНОВІ ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ І ПОСЛУГ

Петро СУК

*Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут»,  
м. Ніжин, Україна*

Щоб виготовляти якісну продукцію (товари, роботи, послуги) підприємства повинні застосовувати необоротні активи.

Необоротні активи – це рухомі і нерухомі засоби виробництва, які можуть бути використані більш як один раз у виробничому процесі, і не будуть перетворені на гроші за один рік (або протягом операційного циклу, якщо він менший за один рік).

Розподіляють вартість необоротних активів по періодах їх корисної експлуатації за допомогою амортизації. Її розраховують за різними методами. Наприклад, амортизацію необоротних активів можна нараховувати за оберненим методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг.

Роботи – це операції, що виконуються працівниками в процесі виготовлення продукції (товарів, робіт, послуг).

Послуги – це виконання працівниками робіт для інших осіб.

Дохід (виручка) від реалізації робіт і послуг – це загальний дохід (виручка) від реалізації робіт і послуг без вирахування наданих знижок, повернення коштів за не виконані (або виконані неякісно) роботи і за не надані (або надані неякісно) послуги та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо) [1; 2].

Інформацію про дохід (виручку) від реалізації робіт і послуг узагальнюють на субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг” рахунку 70 “Доходи від реалізації”.

На субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг” підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, обліковують інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об’єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій.

За кредитом субрахунку 703 реєструють збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належну суму непрямих податків (акцизного податку, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 “Перестрахування”); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати” [3; 4].

На основі доходу (виручки) від реалізації робіт і послуг можна формувати обернений метод амортизації необоротних активів.

Обернений метод амортизації необоротних активів на основі доходу від реалізації робіт і послуг вираховується із методу на основі доходу від реалізації робіт і послуг, і потім суми необхідно переставити у протилежній черговості: перший рік – в останній, другий рік – у передостанній тощо.

Річна сума амортизації за методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг вичисляється як добуток вартості, що амортизується (різниці між первісною і ліквідаційною вартістю) на коефіцієнт амортизації, який визначається діленням доходу від реалізації робіт і послуг за відповідні періоди на плановий обсяг доходу від реалізації робіт і послуг за увесь період.

За методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг амортизація необоротних активів розраховується за такими формулами:

$$CA = (PB - LB) \times KA,$$

де: CA – сума амортизації; PB – первісна вартість об'єкта; LB – ліквідаційна вартість об'єкта; KA – коефіцієнт амортизації.

$$KA = \text{ОДВРРП} : \text{ПОДВРРП},$$

де: ОДВРРП – плановий або фактичний обсяг доходу (виручки) від реалізації робіт і послуг за окремі періоди; ПОДВРРП – плановий обсяг доходу (виручки) від реалізації робіт і послуг за увесь період.

Рахувати метод амортизації необоротних активів на основі доходу від реалізації робіт і послуг також можна за іншим варіантом:

$$CA = \text{ОДВРРП} \times KA;$$

$$KA = (PB - LB) : \text{ПОДВРРП}.$$

Амортизацію необоротних активів за методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг можна калькулювати двома способами:

- 1) із первісної (початкової) вартості необоротних активів;
- 2) із залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів.

Розрахунок оберненого методу амортизації необоротних активів на основі доходу від реалізації робіт і послуг виконаємо на прикладі.

Приклад. Первісна (початкова) вартість необоротних активів – 149000 грн, строк корисної експлуатації – 7 років, ліквідаційна вартість – 1000 грн.

Таким чином, вартість, що підлягає амортизації, дорівнює 148000 грн (149000 – 1000 = 148000).

Протягом періоду корисного використання (експлуатації) необоротних активів передбачається отримати 380000 грн доходу від реалізації робіт і послуг, у т. ч.: у 1-му році – 87000 грн, у 2-му році – 71000 грн, у 3-му році – 64000 грн, у 4-му році – 58000 грн, у 5-му році – 44000 грн, у 6-му році – 36000 грн, у 7-му році – 20000 грн.

Визначимо коефіцієнти амортизації: за 1-й рік – 0,2289 (87000 : 380000 = 0,2289), за 2-й рік – 0,1868 (71000 : 380000 = 0,1868), за 3-й рік – 0,1684 (64000 : 380000 = 0,1684), за 4-й рік – 0,1526 (58000 : 380000 = 0,1526), за 5-й рік – 0,1158 (44000 : 380000 = 0,1158), за 6-й рік – 0,0947 (36000 : 380000 = 0,0947), за 7-й рік – 0,0526 (20000 : 380000 = 0,0526).

Прорахунок 1-го способу (від первісної (початкової) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів на основі доходу від реалізації робіт і послуг наведено в таблицях 1 і 2.

**Таблиця 1.** Обчислення амортизації необоротних активів за методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг (1-й спосіб – від первісної (початкової) вартості необоротних активів)

| Рік | Вартість, що амортизується, грн | Дохід від реалізації робіт і послуг, грн | Коефіцієнти амортизації | Річна сума амортизації, грн |
|-----|---------------------------------|------------------------------------------|-------------------------|-----------------------------|
| 1   | 148000                          | 87000                                    | 0,2290                  | 33892                       |
| 2   | 148000                          | 71000                                    | 0,1869                  | 27661                       |
| 3   | 148000                          | 64000                                    | 0,1684                  | 24923                       |
| 4   | 148000                          | 58000                                    | 0,1526                  | 22585                       |
| 5   | 148000                          | 44000                                    | 0,1158                  | 17138                       |
| 6   | 148000                          | 36000                                    | 0,0947                  | 14016                       |
| 7   | 148000                          | 20000                                    | 0,0526                  | 7785                        |
| х   | Разом                           | 380000                                   | 1                       | 148000                      |

*Розроблено автором*

**Таблиця 2.** Обчислення амортизації необоротних активів за оберненим методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг (1-й спосіб – від первісної (початкової) вартості необоротних активів)

| Рік | Вартість, що амортизується, грн | Дохід від реалізації робіт і послуг, грн | Коефіцієнти амортизації | Річна сума амортизації, грн |
|-----|---------------------------------|------------------------------------------|-------------------------|-----------------------------|
| 1   | 148000                          | 20000                                    | 0,0526                  | 7785                        |
| 2   | 148000                          | 36000                                    | 0,0947                  | 14016                       |
| 3   | 148000                          | 44000                                    | 0,1158                  | 17138                       |
| 4   | 148000                          | 58000                                    | 0,1526                  | 22585                       |
| 5   | 148000                          | 64000                                    | 0,1684                  | 24923                       |
| 6   | 148000                          | 71000                                    | 0,1869                  | 27661                       |
| 7   | 148000                          | 87000                                    | 0,2290                  | 33892                       |
| х   | Разом                           | 380000                                   | 1                       | 148000                      |

Розроблено автором

З даних таблиць 1 і 2 можна зробити висновок, що використання 1-го способу (від первісної (початкової) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів на основі доходу від реалізації робіт і послуг повністю забезпечує розподіл вартості необоротних активів протягом строку їх корисної експлуатації.

В таблицях 3 і 4 сформовано результати обрахунку 2-го способу (від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів на основі доходу від реалізації робіт і послуг.

*Таблиця 3*

**Таблиця 3.** Обчислення амортизації необоротних активів за методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг (2-й спосіб – від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів)

| Рік | Вартість, що амортизується, грн | Дохід від реалізації робіт і послуг, грн | Коефіцієнти амортизації | Річна сума амортизації, грн |
|-----|---------------------------------|------------------------------------------|-------------------------|-----------------------------|
| 1   | 148000                          | 87000                                    | 0,2290                  | 33892                       |
| 2   | 114108                          | 71000                                    | 0,1869                  | 21327                       |
| 3   | 92781                           | 64000                                    | 0,1684                  | 15624                       |
| 4   | 77157                           | 58000                                    | 0,1526                  | 11774                       |
| 5   | 65383                           | 44000                                    | 0,1158                  | 7571                        |
| 6   | 57812                           | 36000                                    | 0,0947                  | 5475                        |
| 7   | 52337                           | 20000                                    | 0,0526                  | 52337                       |
| х   | Разом                           | 380000                                   | 1                       | 148000                      |

Розроблено автором

**Таблиця 4.** Обчислення амортизації необоротних активів за оберненим методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг (2-й спосіб – від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів)

| Рік | Вартість, що амортизується, грн | Дохід від реалізації робіт і послуг, грн | Коефіцієнти амортизації | Річна сума амортизації, грн |
|-----|---------------------------------|------------------------------------------|-------------------------|-----------------------------|
| 1   | 52337                           | 20000                                    | 0,0526                  | 52337                       |
| 2   | 57812                           | 36000                                    | 0,0947                  | 5475                        |
| 3   | 65383                           | 44000                                    | 0,1158                  | 7571                        |
| 4   | 77157                           | 58000                                    | 0,1526                  | 11774                       |
| 5   | 92781                           | 64000                                    | 0,1684                  | 15624                       |
| 6   | 114108                          | 71000                                    | 0,1869                  | 21327                       |
| 7   | 148000                          | 87000                                    | 0,2290                  | 33892                       |
| х   | Разом                           | 380000                                   | 1                       | 148000                      |

Розроблено автором

Як видно з таблиць 3 і 4, при калькулюванні 2-го способу (від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів на основі доходу від реалізації послуг в останньому (табл. 3) і в першому (табл. 4) роках

сума не списується згідно коефіцієнту амортизації, а включається у витрати періоду (52337 грн).

**Висновки.** Розраховувати амортизацію необоротних активів можна за оберненим методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг.

До доходу (виручки) від реалізації робіт і послуг включається загальний дохід (виручка) від реалізації робіт і послуг без вирахування наданих знижок, повернення коштів за не виконані (або виконані неякісно) роботи і за не надані (або надані неякісно) послуги та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо) [1; 2].

Дохід (виручку) від реалізації робіт і послуг можна використовувати як основу для створення оберненого методу амортизації необоротних активів.

Щоб прорахувати обернений метод амортизації необоротних активів на основі доходу від реалізації робіт і послуг спочатку потрібно визначити амортизацію необоротних активів за методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг, і потім суми треба проставити у зворотній послідовності: перший рік – в останній, другий рік – у передостанній і т. д.

Обрахунок амортизації необоротних активів за оберненим методом на основі доходу від реалізації робіт і послуг можна робити двома способами: 1) із первісної (початкової) вартості необоротних активів; 2) із залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Наказ № 73 від 7 лютого 2013 р. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”. Наказ № 290 від 29 листопада 1999 р. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ № 291 від 30 листопада 1999 р. (у редакції наказу № 1591 від 09 грудня 2011 р.) *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ № 291 від 30 листопада 1999 р. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.