

СЕКЦІЯ 3. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ
SECTION 3. ACCOUNTING AND TAXATION

УДК 657

JEL Classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.64076/eecsr250708.13>

Сук П. Л.,

д-р екон. наук, професор,

професор кафедри обліку і оподаткування,

Відокремлений підрозділ Національного університету
біоресурсів і природокористування України "Ніжинський
агротехнічний інститут", м. Ніжин

РОЗРАХУНОК МЕТОДУ АМОРТИЗАЦІЇ
НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ОСНОВІ ЧИСТОГО
ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ

Щоб здійснювати діяльність в сучасних економічних умовах підприємства повинні застосовувати необоротні активи.

Необоротні активи – це господарські засоби, які підприємство може використовувати більше одного разу у виробничому процесі, і котрі не будуть списані у витрати або перетворені на гроші протягом одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

Щоб розподілити вартість необоротних активів у витрати протягом строку їх корисного використання (експлуатації) застосовують амортизацію. При її розрахунку приміняють різні методи. Наприклад, можна використовувати метод амортизації необоротних активів на основі чистого доходу від реалізації робіт.

Роботи – це операції, що здійснюються на підприємстві в процесі господарської діяльності, при виробництві продукції та/або наданні послуг.

До доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) включається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) калькулюється шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [1; 2].

Отже, чистий дохід (виручка) від реалізації робіт обчислюється як різниця між доходом від реалізації робіт і наданими знижками, доходами, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Чистий дохід (виручка) від реалізації робіт може бути базою для формування відповідного методу амортизації необоротних активів.

Інформацію про дохід (виручку) від реалізації робіт реєструють на субрахунок 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" рахунку 70 "Доходи від реалізації".

На субрахунок 703 підприємства і організації, що виконують роботи, обліковують інформацію про доходи від реалізації робіт, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій.

За кредитом субрахунку 703 показується збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума 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].

У формі № 2 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)" (форма № 2), чистий дохід (виручка) від реалізації робіт відображається у статті "Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" (код рядка 2000) [1; 5].

Чистий дохід (виручка) від реалізації робіт розраховується за формулою:

$$\text{ЧД(В)РР} = \text{Д(В)РР} - \text{НД} - \text{ДДНК(П)} - \text{П} - \text{З}, \quad (1)$$

де: ЧД(В)РР – чистий дохід (виручка) від реалізації робіт; Д(В)РР – дохід (виручка) від реалізації робіт; НД – надані знижки; ДДНК(П) – доходи, що за договорами належать комітентам (принципалам); П – податки; З – збори.

Річна сума амортизації за методом на основі чистого доходу від реалізації робіт рахується множенням вартості, що амортизується (різниці між первісною і ліквідаційною вартістю) на коефіцієнт амортизації, який підраховується діленням чистого доходу від реалізації робіт за відповідні періоди на плановий обсяг чистого доходу від реалізації робіт за увесь період.

Амортизацію необоротних активів за методом на основі чистого доходу від реалізації робіт обраховують за формулами:

$$\text{СА} = (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) \times \text{КА}, \quad (2)$$

де: СА – сума амортизації; ПВ – первісна вартість об'єкта; ЛВ – ліквідаційна вартість об'єкта; КА – коефіцієнт амортизації.

$$КА = ОЧДВРР : ПОЧДВРР, \quad (3)$$

де: ОЧДВРР – плановий або фактичний обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації робіт за окремі періоди; ПОЧДВРР – плановий обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації робіт за увесь період.

Порахувати метод амортизації необоротних активів на основі чистого доходу від реалізації робіт можна також за іншим варіантом:

$$СА = ОЧДВРР \times КА; \quad (4)$$

$$КА = (ПВ - ЛВ) : ПОЧДВРР. \quad (5)$$

Відраховувати амортизацію необоротних активів за методом на основі чистого доходу від реалізації робіт можна двома способами: 1) від первісної (початкової) вартості необоротних активів; 2) від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів.

Розглянемо застосування методу амортизації необоротних активів на основі чистого доходу від реалізації робіт на прикладі.

Приклад. Первісна (початкова) вартість необоротних активів – 144000 грн, строк корисного використання (експлуатації) – 15 років, ліквідаційна вартість – 1000 грн. Звідси, вартість, що амортизується, становить 143000 грн ($144000 - 1000 = 143000$).

За період експлуатації необоротних активів передбачається отримати 920000 грн чистого доходу від реалізації робіт, у тому числі: в 1-му році – 114000 грн, в 2-му році – 95000 грн, в 3-му році – 92000 грн, в 4-му році – 83000 грн, в 5-му році – 80000 грн, в 6-му році – 74000 грн, в 7-му році – 71000 грн, в 8-му році – 64000 грн, в 9-му році – 60000 грн, в 10-му році – 55000 грн, в 11-му році – 47000 грн, в 12-му році – 32000 грн, в 13-му році – 28000 грн, в 14-му році – 17000 грн, в 15-му році – 8000 грн.

Показники коефіцієнтів амортизації дорівнюють: за 1-й рік – 0,1239 ($114000 : 920000 = 0,1239$), за 2-й рік – 0,1033 ($95000 : 920000 = 0,1033$), за 3-й рік – 0,1000 ($92000 : 920000 = 0,1000$), за 4-й рік – 0,0902 ($83000 : 920000 = 0,0902$), за 5-й рік – 0,0870 ($80000 : 920000 = 0,0870$), за 6-й рік – 0,0803 ($74000 : 920000 = 0,0803$), за 7-й рік – 0,0772 ($71000 : 920000 = 0,0772$), за 8-й рік – 0,0696 ($64000 : 920000 = 0,0696$), за 9-й рік – 0,0652 ($60000 : 920000 = 0,0652$), за 10-й рік – 0,0598 ($55000 : 920000 = 0,0598$), за 11-й рік – 0,0511 ($47000 : 920000 = 0,0511$), за 12-й рік – 0,0348 ($32000 : 920000 = 0,0348$), за 13-й рік – 0,0304 ($28000 : 920000 = 0,0304$), за 14-й рік – 0,0185 ($17000 : 920000 = 0,0185$), за 15-й рік – 0,0087 ($8000 : 920000 = 0,0087$).

Обрахунок 1-го способу (від первісної (початкової) вартості необоротних активів) методу на основі чистого доходу від реалізації робіт викладено в таблиці 1.

Таблиця 1

Обчислення методу амортизації необоротних активів на основі чистого доходу від реалізації робіт за 1-м способом (від первісної (початкової) вартості необоротних активів)

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Чистий дохід від реалізації робіт, грн	Коефіцієнти амортизації	Річна сума амортизації, грн
1	143000	114000	0,1239	17718
2	143000	95000	0,1033	14772
3	143000	92000	0,1000	14300
4	143000	83000	0,0902	12899
5	143000	80000	0,0870	12441
6	143000	74000	0,0803	11483
7	143000	71000	0,0772	11040
8	143000	64000	0,0696	9953
9	143000	60000	0,0652	9324
10	143000	55000	0,0598	8551
11	143000	47000	0,0511	7307
12	143000	32000	0,0348	4975
13	143000	28000	0,0304	4347
14	143000	17000	0,0185	2646
15	143000	8000	0,0087	1244
x	Разом	920000	1	143000

Джерело: авторська розробка.

З даних таблиці 1 можна пересвідчитись, що при розрахунку 1-го способу (від первісної (початкової) вартості необоротних активів) методу на основі чистого доходу від реалізації робіт забезпечується повний розподіл вартості необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

В таблиці 2 прораховано метод на основі чистого доходу від реалізації робіт за 2-м способом (від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів).

Таблиця 2

Обчислення методу амортизації необоротних активів на основі чистого доходу від реалізації робіт за 2-м способом (від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів)

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Чистий дохід від реалізації робіт, грн	Коефіцієнти амортизації	Річна сума амортизації, грн
1	143000	114000	0,1239	17718
2	125282	95000	0,1033	12942
3	112340	92000	0,1000	11234
4	101106	83000	0,0902	9120
5	91986	80000	0,0870	8003

Продовж. табл. 2

6	83983	74000	0,0803	6744
7	77239	71000	0,0772	5963
8	71276	64000	0,0696	4961
9	66315	60000	0,0652	4324
10	61991	55000	0,0598	3707
11	58284	47000	0,0511	2978
12	55306	32000	0,0348	1925
13	53381	28000	0,0304	1623
14	51758	17000	0,0185	958
15	50800	8000	0,0087	50800
x	Разом	920000	1	143000

Джерело: авторська розробка.

Розглянувши таблицю 2 можна зробити висновок, що при використанні 2-го способу методу на основі чистого доходу від реалізації робіт вартість необоротних активів в останньому році не розподіляється пропорційно до коефіцієнту амортизації, а списується у витрати періоду (50800 грн).

Висновки. Нараховувати амортизацію необоротних активів можна за методом на основі чистого доходу від реалізації робіт.

Чистий дохід від реалізації робіт обчислюється шляхом вирахування з доходу від реалізації робіт наданих знижок, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [1; 2].

Чистий дохід (виручку) від реалізації робіт можна приміняти в якості бази для створення відповідного методу амортизації необоротних активів.

При обрахунку амортизації необоротних активів за методом на основі чистого доходу від реалізації робіт можна застосовувати два способи: 1) від первісної (початкової) вартості необоротних активів; 2) від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" (Наказ Міністерства фінансів України). № 290. (1999). Вилучено з: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ Міністерства фінансів України). № 1591. (2011). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ Міністерства фінансів України). № 291. (1999). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

5. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Міністерства фінансів України). № 433. (2013). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv>.