



## Выбор способа амортизации сельскохозяйственной техники

**Л. Н. Коршунова,**  
кандидат экономических наук,  
Азово-Черноморский инженерный  
институт – филиал Донского  
государственного аграрного  
университета в г. Зернограде,  
*lnkorshunova76@gmail.com,*  
**М. М. Шмалько,**  
заместитель главного бухгалтера  
ООО "Сити Лайт",  
*buh-2016@yandex.ru*

В процессе производства основные средства предприятия постепенно изнашиваются. Износом называют стоимостной показатель, характеризующий потерю объектом основных средств его физических качеств или утрату технико-экономических свойств, вследствие чего теряется его стоимость.

Каждому предприятию необходимо обеспечить накопление средств (источников), необходимых для приобретения новых или восстановления полностью изношенных объектов основных средств. Накопление достигается путем включения в издержки производства амортизационных отчислений.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS 16) "Основные средства" определяет амортизацию основных средств как систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования. Стандарт указывает, что сумма амортизационных отчислений за какой-либо период обычно признается в составе прибыли или убытка, что отражается в финансовой отчетности предприятия. Другими словами, амортизационные отчисления признаются в качестве расхода и прямо или косвенно вычитаются из дохода.

IAS 16 предусматривает, что используемый метод амортизации должен отражать предполагаемую структуру потребления предприятием будущих экономических выгод от актива.

В отечественном стандарте (Положении по бухгалтерскому учету "Расходы органи-

зации" (ПБУ 10/99) сказано, что расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01) регламентирует порядок начисления амортизации, а также ее учет по объектам.

Амортизация начисляется по основным средствам, находящимся в организации на правах собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления и договора аренды.

Формирование амортизационной политики предприятия предполагает установление сроков полезного использования объектов основных средств. Сроком полезного использования называют тот период, в течение которого объекты основных средств будут приносить доход организации или служить для выполнения ее целей деятельности.

Классификатор для отдельных групп основных средств позволяет определять срок полезного использования исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования конкретного объекта.

Этот срок устанавливается организацией в момент принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету самостоятельно, если он не разработан в централи-

Амортизация начисляется по основным средствам, находящимся в организации на правах собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления и договора аренды

В сезонных отраслях хозяйства годовая сумма амортизации начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году

зованном порядке и отсутствует в технических условиях эксплуатации объекта. При этом расчет срока полезного использования осуществляется в соответствии с:

- ожидаемым сроком использования объекта с учетом его предполагаемой производительности или мощности;
- ожидаемым физическим износом с учетом режима эксплуатации (количество смен), влияния агрессивной среды, системы планово-предупредительного ремонта;
- нормативно-правовыми ограничениями использования объекта, например, срока аренды (в случае улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта в результате его реконструкции или модернизации организация пересматривает срок полезного использования).

Каждая организация самостоятельно делает выбор способов начисления амортизации из предусмотренных в ПБУ 6/01: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

*При линейном способе* начисления амортизацию начисляют на основе первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости (при переоценке объекта), а также нормы амортизации, рассчитываемой исходя из срока полезного использования.

*Способ уменьшаемого остатка* предполагает начисление на основе остаточной стоимости объекта на начало отчетного года и нормы амортизации, рассчитываемой исходя из срока его полезного использования и коэффициента ускорения, устанавливаемого органами исполнительной власти на федеральном уровне.

*Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования* предполагает начисление амортизации

на основе первоначальной или восстановительной стоимости, умноженной на коэффициент годового соотношения, где в числителе число лет, оставшихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

*Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)* предполагает начисление амортизации исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта.

Годовую сумму амортизационных отчислений объекта основных средств в бухгалтерском учете определяют исходя из применяемого способа начисления. Ежемесячная сумма амортизации независимо от применяемого способа начисления составляет 1/12 годовой нормы.

В сезонных отраслях хозяйства годовая сумма амортизации начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году, а в отраслях, где списание стоимости осуществляется пропорционально объему продукции (работ), амортизация начисляется исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и коэффициента соотношения первоначальной стоимости объекта и запланированного объема производства продукции (работ) за весь срок полезного использования данного объекта.

Выбранный способ начисления амортизации по группе однородных объектов используется в течение всего срока их полезного применения.

Сельское хозяйство является отраслью производства с высокой сезонностью. Особенно это касается отрасли растениеводства. Разные сельхозтоваропроизводители

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) амортизация начисляется исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта

обладают различным ресурсным потенциалом и используют его с различной степенью интенсивности. В первую очередь это касается машинно-тракторного парка.

В настоящее время машины и оборудование для сельского и лесного хозяйства, тракторы и комбайны относятся к пятой группе по Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, для которой установлен срок службы свыше 7 до 10 лет включительно.

По данному виду основных средств предприятия применяют, как правило, линейный способ начисления амортизации. Однако данный метод не учитывает интенсивность загрузки техники, которая у разных предприятий может существенно отличаться. Для сельхозпредприятий с более интенсивной загрузкой техники (например, для МТС) срок службы техники до максимальной выработки моторесурса, когда восстановление или ремонт экономически нецелесообразен, может составить 5 лет и даже 3 года.

Предположим, что при покупке трактора предприятие приняло для него срок службы, равный 10 годам. Рассмотрим, как будут отличаться амортизационные отчисления и фактический износ трактора при различных фактических сроках его службы. Для наглядности сравнительный анализ износа техники при различных сроках службы приведем в таблице.

Очевидно, что при снижении срока службы с 10 до 8 лет, мы не начисляем 2,5 % амортизации в год, при снижении

срока службы до 5 лет — 10 %, а при снижении срока службы до 3 лет — 23,3 %. Недоначисляя амортизацию, мы занижаем себестоимость продукции, в результате чего считаем прибылью то, что, на наш взгляд, прибылью по своему экономическому содержанию не является.

Кроме того, к концу срока службы техники мы не накапливаем суммы амортизации, достаточной для покупки новой единицы техники. В результате снижается обеспеченность техникой, что вынуждает предприятия брать кредиты под высокие проценты для покупки новой техники или искать другие пути пополнения машинно-тракторного парка.

Отметим, что реальный размер основных фондов сельскохозяйственных предприятий, обеспеченность ими, сформировавшаяся структура и степень эффективности их использования влияют на эффективность производства, которая в свою очередь во многом определяет интенсивность воспроизводственного процесса.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) амортизация начисляется исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта. Полагаем, что именно этот метод применим к сельскохозяйственной технике при измерении ее возможного ресурса в моточасах.

Срок службы техники, лет	Годовые амортизационные отчисления (нормативные при сроке службы 10 лет), %	Фактический годовой износ, %	Разница, %
10	10	10,0	–
8	10	12,5	2,5
5	10	20,0	10,0
3	10	33,3	23,3

ПРИМЕР

**В** январе отчетного года предприятие приобрело трактор стоимостью 12 млн руб. По технической документации ресурс трактора составляет 10 000 моточасов. Нормативный срок службы трактора такого класса составляет 10 лет. На полевых работах в течение отчетного года трактором отработано 3 000 моточасов.

Исходя из способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), на данный трактор должна быть начислена амортизация в сумме:

$$3\ 000 : 10\ 000 \cdot 12\ 000\ 000 = \\ = 3\ 600\ 000 \text{ руб.}$$

Линейный способ списания амортизации при нормативном сроке службы 10 лет требует списания в текущем году одной десятой части от первоначальной стоимости, т. е. 1 200 000 руб.

Разница в начисленной сумме амортизации составит:

$$3\ 600\ 000 - 1\ 200\ 000 = \\ = 2\ 400\ 000 \text{ руб.}$$

На эту сумму, по сути, завывается прибыль за отчетный период, поскольку фактически трактор выработал свой технический ресурс на 30 %, а амортизация будет начислена лишь на 1/10 его стоимости.

Возможна и обратная ситуация, когда фактически техника загружена меньше, чем на 1 000 моточасов в год. В этом случае годовые амортизационные отчисления будут неоправданно высокими.

Таким образом, применительно к сельскохозяйственной технике экономически оправданным методом начисления амортизации, по нашему мнению, будет способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) ■

Литература

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства": [введен в действие на территории Российской Федерации приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.15 № 217н]. – URL: <http://www.minfin.ru> (дата обращения: 15.11.2017).
2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33н // Российская газета. – 1999. – № 116 (начало – п. 16 Положения), № 117, 23 июня (п. 16 Положения – конец).
3. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. № 26н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2001. – № 20, 14 мая.
4. Лебедева Г. В., Оганьян А. Г. Совершенствование государственного регулирования воспроизводства основных фондов сельскохозяйственных предприятий: монография / Г. В. Лебедева, А. Г. Оганьян. – Зерноград: ФГБОУ ВПО АЧГАА, 2014. – 178 с.



**Уважаемые читатели!**  
 Если вы столкнулись со сложной ситуацией,  
 связанной с профессиональной деятельностью,  
**напишите нам:**  
 e-mail: [kuzmin@buhgalt.ru](mailto:kuzmin@buhgalt.ru).

Присланные вопросы будут доведены до сведения специалистов  
 Минфина России, а также независимых экспертов.  
 Наиболее интересные из них мы опубликуем на страницах журнала.