

## ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

**Таланова И.М.**

**Научный руководитель – Сушко Т.И., к.э.н., доцент  
Могилевский государственный университет продовольствия  
г. Могилев, Республика Беларусь**

Функционирование отечественных организаций в рыночной экономике в условиях жесткой конкуренции вызывает необходимость повышения эффективности использования основных средств, что в свою очередь вызывает необходимость их обновления. Изношенность основных средств является фактором, тормозящим обновление ассортимента продукции, повышение ее качества.

Анализ эффективности использования основных средств за 2013-2014 гг. в организациях обрабатывающей промышленности Могилевской области показал следующее (таблица 1).

Таблица 1 – Анализ эффективности использования основных средств организаций обрабатывающей промышленности Могилевской области за 2013-2014 гг.

Показатели	2013	2014	Абсолютное изменение	Темп роста, %
Первоначальная стоимость основных средств на конец года, млрд. р.	39824,3	50341,8	+10517,5	126,4
Остаточная стоимость основных средств на конец года, млрд. р.	14655,3	17921,7	+3266,4	122,3
Коэффициент износа основных средств	0,368	0,356	-0,012	96,7
Объем производства продукции, млрд. р.	55685,7	55263,2	-422,5	99,2
Фондоотдача основных средств, р/р.	1,4	1,1	-0,3	0,8
Фондоемкость основных средств, р/р.	0,7	0,9	+0,2	1,3

Как видно из таблицы 1, первоначальная стоимость основных средств на конец 2014 года по сравнению с 2013 годом увеличилась на 10514,5 млрд. р. или на 26,4%. Следовательно, несмотря на уменьшение удельного веса накопленной амортизации в первоначальной стоимости основных средств на 1,2%, увеличилась и сумма накопленной амортизации. Это в свою очередь ведет к повышению себестоимости продукции, выпускаемой организациями, и уменьшению прибыли от ее реализации. Фондоотдача за исследуемый период уменьшилась на 0,3 р/р или на 20% и составила 1,1 р/р, что является отрицательной тенденцией, так как снижение данного показателя свидетельствует об уменьшении интенсивности и эффективности использования основных средств, следовательно, рост фондоемкости приводит к росту затрат.

Таким образом, можно сделать вывод, что основные средства в обрабатывающей промышленности Могилевской области в 2013-2014 гг. использовались нерационально, что отрицательно повлияло на эффективность ее деятельности в целом.

Роль основных средств в процессе производства, особенности их воспроизводства в условиях рыночной экономики обуславливают особые требования к информации о их наличии, движении, состоянии и использовании, которая формируется в системе бухгалтерского учета. Учёт должен быть построен таким образом, чтобы из него можно было получить любую информацию, а не только отчетную. При этом важнейшими проблемными вопросами в сфере учета основных средств являются определение их первоначальной и амортизируемой стоимости, отражение в отчетности реальной стоимости основных средств.

В Республике Беларусь при поступлении основных средств в организацию они ставятся на учет по первоначальной стоимости, затем могут переоцениваться. В настоящее время организации могут использовать 4 способа оценки основных средств, каждый из которых влияет на остаточную стоимость, показываемую в бухгалтерском балансе: по первоначальной без учета их обесценения, либо с учетом обесценения; по переоцененной без учета обесценения, либо с учетом обесценения.

Оценка основных средств с учетом их обесценения направлена на приближение учетной стоимости основных средств к рыночной, однако в организациях эти методы практически не применяются, так как требуется постоянный мониторинг изменения рыночных цен на аналогичные основные средства, вести аналитический пообъектный учет сумм обесценения и учитывать их при проведении переоценки основных средств, при учете добавочного капитала. В основном организации перерабатывающей промышленности применяют оценку основных средств без учета их обесценения, что приводит к искажению их реальной стоимости в бухгалтерском балансе.

Следует отметить, что стоимость основного средства с учетом обесценения как правило ниже, чем стоимость без учета обесценения. Следовательно, такая оценка основных средств во многих случаях приводит к завышению их учетной стоимости по сравнению с рыночной и тем самым увеличивает стоимость имущества организации, которая отражается в бухгалтерском балансе и используется при расчете многих показателей эффективности использования средств, при расчете финансового состояния организации. Это в свою очередь может привести к принятию необоснованных управленческих решений по развитию организации.

Так как проведение обесценения является обеспечением уверенности в том, что основные средства не отражены в бухгалтерском балансе по завышенной стоимости, то целесообразно учитывать их по переоцененной стоимости с учетом обесценения. В бухгалтерском балансе стоимость основных средств будет максимально приближена к реальной, то есть к рыночной.

На оценку основных средств существенно влияет амортизационная политика организации. Кроме того, амортизация является основным механизмом создания источника воспроизводства основных средств. Поэтому эти аспекты являются наиболее существенными для анализа эффективности использования основного средства в пищевой отрасли.

Организация может применять следующие способы и методы начисления амортизации основных средств: линейный; нелинейный, который, в свою очередь, имеет три метода начисления амортизации: прямой метод суммы чисел, обратный метод суммы чисел и метод уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения от 1 до 2,5 раза; производительный способ.

Проанализируем на условном примере, как изменение способа и методов начисления амортизации основных средств может повлиять на остаточную стоимость основных средств.

Остаточная стоимость основного средства согласно отчетности предприятия составила 20 млн. р. Средний срок эксплуатации – 5 лет. При использовании линейного метода начисления амортизации ее сумма составит 4 млн. р. ( $20 \text{ млн. р.} / 5 \text{ лет} = 4 \text{ млн. р.}$ ).

Линейный способ начисления амортизации основных средств относится к самому распространенному. Его используют примерно 70% всех организаций. Его популярность обусловлена простотой применения. Суть его в том, что ежегодно амортизируется равная часть стоимости данного вида основных средств (рис. 1).

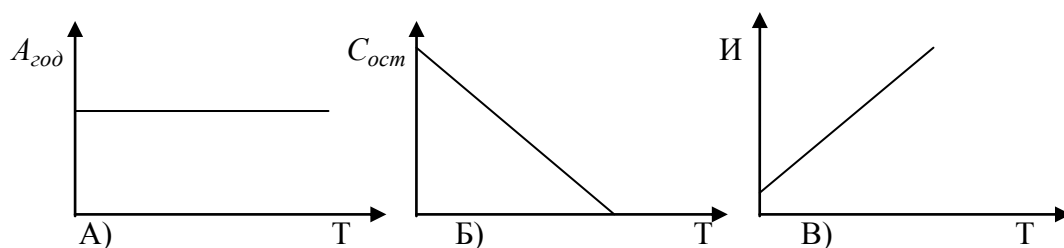


Рисунок 1 – Графики при линейном способе списания стоимости: А) годовой амортизации; Б) остаточной стоимости; В) износа (накопленной амортизации).

Линейный способ целесообразно применять для тех видов основных средств, где время, а не устаревание (моральный износ) является основным фактором, ограничивающим срок службы.

При нелинейном способе начисление амортизационных отчислений производится неравномерно (по годам) в течение срока полезного использования объекта основных средств.

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной на основании срока полезного использования этого объекта.

При использовании данного способа и коэффициента ускорения 1,5, сумма амортизации за первый год составит:

$$A_1 = 20 * (100 / 5 * 1,5) / 100 = 6 \text{ млн. р.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за первый год составит минус 2 млн. р. (- 50 %).

$$A_2 = 14 * (100 / 5 * 1,5) / 100 = 4,20 \text{ млн. р.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за второй год составит минус 0,2 млн. р. (- 5 %).

$$A_3 = 9,80 * (100 / 5 * 1,5) / 100 = 2,94 \text{ млн. р.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за третий год составит 1,06 млн. р. (26,5 %).

$$A_4 = 6,86 * (100 / 5 * 1,5) / 100 = 2,06 \text{ млн. р.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за четвертый год составит 1,94 млн. р. (48,5 %).

За пятый, последний год сумма амортизации равна остаточной стоимости объекта (без умножения на норму амортизации) и составит 4,80 млн.р.

Эти расчеты показали, что выгода в использовании данного метода очевидна. Способ позволяет списать максимальную амортизационную стоимость в первые годы работы актива (рис. 2). Таким образом, в этом период предприятие имеет возможность наиболее эффективно возмещать затраты по приобретению объекта основных средств.

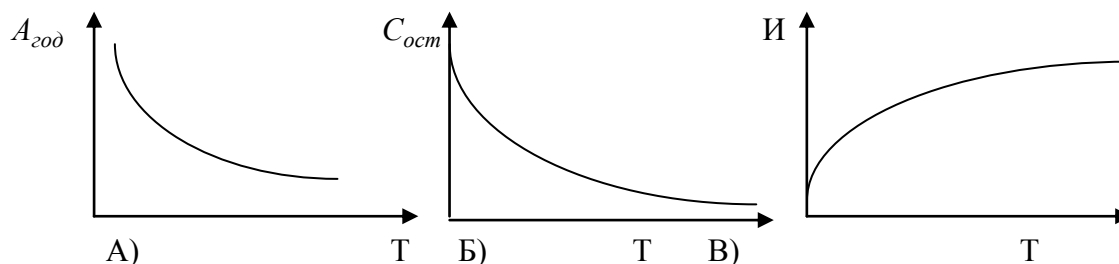


Рисунок 2 – Графики при способе уменьшаемого остатка: А) годовой амортизации; Б) остаточной стоимости; В) износа (накопленной амортизации).

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования (прямой) годовая сумма амортизации определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта.

$$A_1 = 20 * \frac{5}{5 * (5 + 1) / 2} = 6,67 \text{ млнр.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за первый год составит минус 2,67 млн. р. (- 66,8%).

$$A_2 = 20 * \frac{4}{5 * (5 + 1) / 2} = 5,33 \text{ млнр.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за второй год составит минус 1,33 млн. р. (- 33,3%).

$$A_3 = 20 * \frac{3}{5 * (5 + 1) / 2} = 4 \text{ млнр.}$$

Использование данного способа не приведет к какому-либо экономическому эффекту за третий год использования.

$$A_4 = 20 * \frac{2}{5 * (5 + 1) / 2} = 2,67 \text{ млнр.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за четвертый год составит 1,33 млн. р. (33,3%).

$$A_5 = 20 * \frac{1}{5 * (5 + 1)/2} = 1,33 \text{ млнр.}$$

Экономический эффект от использования данного способа за пятый год составит 2,67 млн. р. (66,8%).

Можно сделать вывод о том, что способ суммы чисел лет будет выгоден только после половины срока использования основных средств. Этот способ эквивалентен способу уменьшаемого остатка (рис. 3).

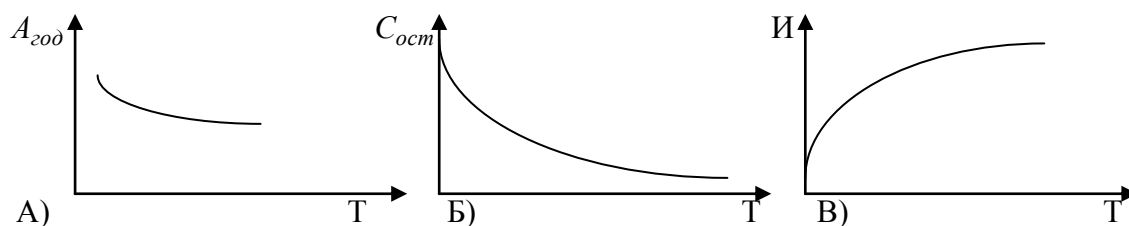


Рисунок 3 – Графики при способе суммы чисел лет: А) годовой амортизации; Б) остаточной стоимости; В) износа (накопленной амортизации).

Таблица 2 – Остаточная стоимость основного средства

Период использования, годы	Остаточная стоимость основного средства при разных способах начисления амортизации		
	Линейный способ	Способ уменьшаемого остатка	Способ суммы чисел лет (прямой)
Первый год	16 млн. р.	14 млн. р.	13,33 млн. р.
Второй год	12 млн. р.	9,80 млн. р.	8 млн. р.
Третий год	8 млн. р.	6,86 млн. р.	4 млн. р.
Четвертый год	4 млн. р.	4,80 млн. р.	1,33 млн. р.
Пятый год	0 млн. р.	0 млн. р.	0 млн. р.

Таким образом, при разработке в учетной политике организаций обрабатывающей промышленности методов учета и оценки основных средств, амортизационной политики необходимо учитывать вышеназванные факторы, так как они существенно влияют на стоимость основных средств и, соответственно, на финансовые результаты деятельности организации (начисленная амортизация включается в затраты организации и учитывается в расчете финансового результата), и на стоимость активов, показываемых в бухгалтерском балансе, что влияет на величину многих показателей хозяйственно – финансовой деятельности организаций и принимаемые на их основании управленческие решения. Необоснованность решений может привести к банкротству организации.

В целом белорусская система бухгалтерского учета и оценки основных средств в настоящее время приближена к МСФО, однако недостаточно полно обеспечивает пользователей информацией, что обуславливает необходимость ее дальнейшего сближения с МСФО.