

УДК 336.662

*Г.В. Слесаренко***ПРИМЕНЕНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ВОСПРОИЗВОДСТВА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
В ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ**

Износ основных средств является показателем, который используют для оценки технического состояния оборудования на предприятиях, тогда как амортизация является механизмом переноса стоимости основных средств на стоимость производимого продукта с целью его дальнейшего воспроизводства. Очень часто идет подмена обоих понятий, при том, что износ не отражается в учетных данных, не имеет стоимостного выражения, не влияет на показатели бухгалтерской отчетности. А амортизация является показателем, который уменьшает первоначальную стоимость основных средств, формируется балансовая стоимость, которая используется для расчета показателей эффективности использования оборудования как на уровне предприятия, так и отрасли. Амортизация также используется для оценки эффективности использования инвестиций, срока окупаемости основных средств, поэтому представляет собой один из ключевых финансовых показателей. Необходима более точная смысловая формулировка, которая позволит обосновывать выводы и предложения по рассчитанным коэффициентам использования основных средств. Приводятся исторические аспекты возникновения амортизации как экономической категории, статистические данные по уровню износа основных средств Удмуртской Республики. Предлагается теоретический механизм оценки эффективности основных средств дополнить новыми показателями, поскольку оценка воспроизводства основных производственных фондов напрямую зависит от качества используемой информации.

Ключевые слова: основные средства, воспроизводство основных средств, износ основных средств, амортизация, оценка эффективности использования основных средств, техническое состояние, коэффициент износа, ликвидационная стоимость основных средств.

DOI: 10.35634/2412-9593-2021-31-2-221-226

Современный процесс производства напрямую зависит от качества используемого оборудования, от возраста основных средств, задействованных в производственном процессе, от их технического состояния. В связи с этим важным является не только стимулирование процесса обновления оборудования, но и справедливая оценка ключевых показателей, характеризующих степень воспроизводства основных средств.

Понятие «износ» в экономике носит конкретный характер – это ухудшение технических, моральных, физических характеристик объекта; при достижении определённой степени износа объект не может функционировать или будет сильно ограничен в своих функциях, в том числе, при производстве продукции. Морально изношенное оборудование не сможет производить высококачественную продукцию; физически изношенное – вряд ли что-то вообще сможет производить.

С точки зрения истории российского бухгалтерского учета, происходило понимание термина «амортизация» как фонда. «Обычно он делился на две части: первая предназначалась на покупку или создание новых вместо старых объектов (это и есть реновация), вторая – предполагала накопление средств для капитального ремонта» [1].

Санкт-Петербургская школа бухгалтерского учета в лице Е.Е. Сиверса утверждала, что амортизация – это фонд накопления, тогда как Московские бухгалтеры (Р.Я. Вейцман) говорили, что это «перенос ранее созданной стоимости на стоимость вновь создаваемую. Отсюда следовало, что, потратившись на основные средства, собственник не должен эти затраты трактовать как расходы с того момента, когда они возникли, ибо таковыми они будут становиться по мере эксплуатации объекта» [1].

Как видим, в современной трактовке используется и первый и второй подход, в любом учебнике по экономике мы найдем определение амортизации. В нем будет говориться и о том, что происходит равномерное списание стоимости основных средств в течение срока, пока этот объект будет функционировать и производить продукцию (выполнять работы, помогать оказывать услуги), а также о том, что эти средства будут накапливаться для обновления производственных фондов.

Более точными формулировками оперируют бухгалтерские нормативные документы, например, в МСФО 16 (IAS 16) Амортизация основных средств – «систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования». В соответствии с этим же стандартом, «срок

полезного использования – это: (а) период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования предприятием; или (б) количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые предприятие ожидает получить от использования актива» [3].

И сегодня термин «амортизация» используется обычно (привычно) в трактовке бухгалтерских нормативных документов. Это связано с тем, что информация о начисленной амортизации поступает из бухгалтерской службы предприятия, других источников информации нет (информация о начисленном износе в принципе отсутствует в экономических и финансовых службах предприятия).

Российские стандарты бухгалтерского учета не дают определения амортизации, а определяют порядок ее начисления, в соответствии с которым происходит равномерное уменьшение стоимости основных средств и одновременно эта стоимость распределяется (переносится) на себестоимость выпущенной продукции. ПБУ 10/99 «Расходы организации» определяет амортизацию как один из элементов затрат предприятия [4]. Тем не менее эти понятия зачастую становятся синонимами, что приводит к неверному использованию характеристики технического состояния оборудования. Так, например, для оценки степени износа используется коэффициент износа, в формуле которого должен быть использован накопленный износ. Поскольку величины износа в данных учета предприятия нет, применяют сумму начисленной и накопленной амортизации.

Таблица 1

Показатели воспроизводства основных фондов коммерческих организаций, не относящихся к субъектам малого предпринимательства, и степень их износа за 2019 год, в % (фрагмент)

Показатель	Коэффициент обновления	Коэффициент выбытия	Степень износа с учётом переоценки, осуществлённой на конец отчётного года
ВСЕ основные фонды	6,1	0,9	67,6
в том числе:			
Сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство и рыбоводство	16,6	5,9	48,2
Добыча полезных ископаемых	9,7	1,4	70,4
Обрабатывающие производства	10,7	0,8	47,9
Обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха	4,3	0,1	39,5
Строительство	8,4	2,5	58,2
Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов	0,8	0,0	87,9
Транспортировка и хранение	7,0	1,1	59,7
Деятельность в области информации и связи	7,2	1,5	67,3
Деятельность профессиональная, научная и техническая	9,9	2,3	59,1
Деятельность административная и сопутствующие дополнительные услуги	6,8	1,1	62,1
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное обеспечение	8,3	—	62,6
Деятельность в области здравоохранения и социальных услуг	3,5	0,2	54,1
Деятельность в области культуры, спорта, организации досуга и развлечений	x	x	48,6
Предоставление прочих видов услуг	0,9	x	73,7

Источник: [12].

Техническое состояние основных средств оценивается для того, чтобы понимать, какой уровень инвестиций необходимо осуществить в определенный период времени с тем, чтобы использова-

ние оборудования было более эффективным. Это приводит, в свою очередь, к увеличению произведенной продукции, к повышению ее качества, и, следовательно, к росту конкурентоспособности предприятия, отрасли, региона в целом. Также необходимым показателем, используемым для оценки скорости обновления оборудования, является коэффициент обновления, который рассчитывается как стоимость новых основных средств к их первоначальной величине на конец анализируемого года.

В соответствии с данными статистики Удмуртской Республики по состоянию на 01.01.2020 г. уровень износа основных производственных фондов составил 67,6 % (табл. 1), тогда как коэффициент обновления – всего 6,1 %.

На основе приведенных данных меньше всего степень технического состояния (годности) наблюдается в таких отраслях, как добыча полезных ископаемых (70,4 %), торговля оптовая розничная (87,9 %), а также в обрабатывающих производствах (47,9 %). Показатели обновления основных производственных фондов демонстрируют некоторую активность в процессе воспроизводства. Если рассматривать обновление всех основных фондов по Удмуртской Республике в динамике с 2005 г., то мы увидим следующую картину (табл. 2).

Таблица 2

Динамика показателей технического состояния основных средств Удмуртской Республики за период 2004-2019 гг., в %

Год наблюдения	Коэффициент обновления	Степень износа
2004	4,5	49,6
2005	5,2	51,7
2006	5,4	51,4
2007	7,2	50,1
2008	7,0	50,0
2009	5,9	50,1
2010	4,7	51,3
2011	6,4	50,4
2012	6,6	53,6
2013	6,3	53,6
2014	6,8	54,3
2015	5,8	55,0
2016	6,2	56,1
2017	5,6	54,4
2018	5,2	55,3
2019	4,5	40,6

Источник: [12].

Амортизация также применяется для оценки инвестиций в основной капитал предприятий. Предполагается, что амортизация инвестиций – это периодически, с определенной регулярностью, отчисляемая сумма денежных средств, направляемая на поддержание бизнеса и способствующая сохранению уровня существующей прибыли. Отчасти амортизационные отчисления – это компенсация износа основных производственных фондов. Благодаря этому механизму происходит непрерывный процесс приобретения новых объектов для замены устаревших. «Воспроизводство основных производственных фондов представляет собой непрерывный процесс технического совершенствования средств труда» [8].

По оценке специалистов, приведенной в Российской газете в 2011 г. [9], степень износа основных производственных фондов в Российской Федерации достигает 60–65 %, тогда как в других странах он достигает 20 %. Доля амортизации в структуре инвестиций в основной капитал достигает в других странах 60–73 %, а в российской экономике амортизация обеспечивает около 22–23 %. И вот здесь стоит говорить о некоей подмене понятий, используемой при оценке степени износа и величины амортизационных отчислений, включаемых в стоимость продукта с целью воспроизводства (реновации) основных производственных фондов.

Как видим, многие аналитики используют термины «износ» и «амортизация» как синонимы, предполагая, что начисленная амортизация точно характеризует техническое состояние оборудования,

но, с точки зрения реального состояния дел, на предприятиях используется оборудование, у которого давно закончился срок полезного использования, а, следовательно, не начисляется амортизация, но оно используется в производственном процессе. При этом обновление оборудования не происходит.

Существуют и обратные ситуации, когда оборудование полностью изношено и реально не участвует в процессе производства, но бухгалтерия предприятия продолжает начислять по нему амортизацию, включая эту сумму в затраты.

Я.В. Соколов в своей работе [2] говорил о «переамортизации и сверхизносе». В Российской учетной практике принято определять срок полезного использования основных средств в соответствии с Постановлением Правительства № 1[11], где объекты унифицированы по группам, и, например, для легкового автотранспорта срок полезного использования составляет от 3 до 5 лет. То есть, автомобиль полностью самортизирован за период, не превышающий 5 лет, понятно, что он изношен максимум на 50 %. А вот с компьютерной техникой ситуация складывается ровно наоборот — амортизация ее происходит за период от 1 до 3 лет, тогда как моральный износ происходит гораздо быстрее.

Начисленная амортизация используется также при оценке эффективности использования основных средств. В коэффициенте фондоотдачи в знаменателе учитывается остаточная стоимость основных средств – это сумма за вычетом амортизации. Значение этого коэффициента в динамике должно увеличиваться, при отсутствии роста числителя (а это выручка, объем отгруженной продукции), снижение знаменателя приведет к общему приросту фондоотдачи. Поэтому предприятиям выгодно начислять амортизацию, это существенно повышает расчетные значения эффективности использования имущества (основных средств).

Использование ускоренной амортизации по многим объектам связано также и с тем, что эти суммы уменьшают налог на прибыль организации, поэтому часто применяется более быстрый способ начисления, о реальном износе при этом задумываются только теоретики и аналитики, используя эти данные в научных работах.

Итак, для оценки технического состояния основных средств в России используются коэффициенты износа, обновления и фондоотдача. Исходя из того, что для расчета коэффициента износа используется величина начисленной амортизации, правильнее его называть коэффициентом амортизации, но следует иметь в виду, что он не дает реальной картины состояния основных средств, поэтому необходимо все же дополнить аналитические инструменты информацией о реальном износе.

К основным фондам необходимо более пристальное внимание, это должно вызвать персонификацию имеющихся на предприятиях объектов, необходимо провести пересчет, инвентаризацию не только по наличию, но и по степени реального износа и требуемого срока замены или модернизации. Конечно, в первую очередь это важно понимать предприятиям обрабатывающих производств отрасли машиностроения, добывающим предприятиям, поскольку производимая ими продукция по сути своей является фондоемкой – без дорогостоящего оборудования невозможно производство продукции в этом сегменте экономики, и даже структура их баланса обычно указывает на то, что большая часть имущества — это имеющиеся основные средства.

Второй вывод – использовать только данные бухгалтерского учета для определения технического состояния неверно, поскольку бухгалтерский учет не оперирует категориями технического состояния; необходимо дополнять учетные данные теми характеристиками и показателями, которые в привычном смысле могут быть у производственно-технических служб, в службе главного инженера.

Конечно, это вряд ли приведет к качественному скачку уровня инвестиций, но четко обозначая реальное состояние дел, формулируя необходимые требования к качеству используемой информации, можно более точно определить требуемый уровень инвестиций в основные средства предприятия и отраслей, исходя из этого осуществлять поиск необходимых источников финансирования. Также, используя новое качество информации, составлять график замены, ремонта производственных мощностей, в целом планировать производственный процесс, исходя из имеющихся на предприятиях ресурсов.

Сегодня в России происходит процесс внедрения новых правил бухгалтерского учета основных средств. Например, вводится понятие переоцененной стоимости основных средств, в соответствии с которой группы основных средств могут переоцениваться по справедливой стоимости, с периодичностью, установленной организацией (п.п. 15, 16 ФСБУ 6) [5]. Это при грамотном подходе приведет к тому, что предприятия будут проводить переоценку оборудования с какой-то периодичностью (раз в год, раз в три года), исходя из его текущей стоимости. Также срок полезного использования объекта может определяться организацией самостоятельно, исходя из предполагаемого способа его эксплуа-

тации. Очевидно, что такая информация должна поступать в бухгалтерию из технических служб, которые определяют основные характеристики принимаемых на баланс основных средств, срок ремонтов и модернизации, сроки замены, а также потребность в производственных мощностях, исходя из производственной программы предприятия.

Кроме этого, возникает понятие ликвидационной стоимости – той стоимости, по которой объект будет выбывать из эксплуатации – например, это предполагаемая цена продажи объекта при выбытии или стоимость материальных ценностей, которые будут приходоваться при техническом разборе основного средства. Используя величину ликвидационной стоимости, можно рассчитывать величину амортизации, включаемой в себестоимость продукции в течение всего срока использования оборудования, при этом данные показатели можно корректировать (пересматривать), исходя из меняющейся экономической ситуации на предприятии и его производственных планов (п. 37 ФСБУ 6/2020) [5].

Вводимые правила оценки ликвидационных обязательств, включаемых в первоначальную стоимость основного средства (п. 23 ФСБУ 6/2020), и требование проверки объектов основных средств на обесценение, предусмотренных п. 38 ФСБУ 6/2020, в совокупности вызывают необходимость в регулярной оценке имеющегося парка оборудования. Это приведет к более точному учету, и, следовательно, к повышению качества информации, используемой как собственниками предприятия, так и внешними пользователями, к росту качества статистической информации.

Оценка технического состояния основных средств, эффективности их использования является неотъемлемой частью планирования процесса воспроизводства основных производственных фондов, от того, каким образом будут формироваться эти показатели, зависит степень их достоверности. Потенциальный инвестор или собственник компании, планирующий замену, ремонт, модернизацию основных средств, должен получать такую информацию, которая позволит ему рассчитать срок возврата средств с достаточно небольшой погрешностью, следовательно, необходимо изменить подход к формированию перечня показателей, используемых для анализа. Изменение способов оценки первоначальной и остаточной стоимости основных средств, использование информации о реальном износе оборудования – это те возможные инструменты, применение которых позволит получить новое качество информации.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для вузов. Москва: Аудит; ЮНИТИ, 1996. 638 с.
2. Соколов Я.В. Амортизация, или Что такое реализм. URL: <http://www.buh.ru/document.jsp?ID=769>.
3. Международный стандарт финансовой отчетности IAS 16 «Основные средства» / Приложение № 8к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2015 № 217н.
4. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/2001 Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н.
5. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» // Приложение № 1к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 17.09.2020 № 204н.
6. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 // Приложение № 1к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 17.09.2020 № 204н.
7. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н.
8. Полещук Т.А. Основные фонды – проблемы их воспроизводства / науч. ред. Е.В. Конвисарова. Монография. Владивосток: Изд-во Дальневосточ. ун-та, 2008. 123 с.
9. Чичкин А. Уровень износа основных фондов в России намного выше, чем в других странах БРИКС // Рос. газ. – Экономика № 143(5519). URL: <https://rg.ru/2011/07/05/iznos.html>.
10. Слесаренко Г.В. Проблемы оценки основных производственных фондов российского машиностроения // Вестн. Удм. ун-та. Сер. Экономика и право. 2015. Т. 25, вып. 6. С. 51-55.
11. Постановление Правительства от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (в ред. № 1924 от 27.12.2019).
12. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики. URL: <https://udmstat.gks.ru/folder/51951>.
13. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000. № 117-ФЗ.

Слесаренко Галина Витальевна, кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры «Финансов, учета и математических методов в экономике»
ФГБОУ ВО «Удмуртский государственный университет»
426034, Россия, г. Ижевск, ул. Университетская, 1
E-mail: fin@inem.uni.udm.ru

G.V. Slesarenko

**USE OF INDICATORS OF THE REPRODUCTION OF FIXED ASSETS IN ASSESSING
THE EFFECTIVENESS OF THEIR USE**

DOI: 10.35634/2412-9593-2021-31-2-221-226

Depreciation of fixed assets is a measure that is used to estimate the technical condition of equipment in enterprises, while amortization is a mechanism for transferring the value of fixed assets to the value of the product produced in order to further reproduce it. Very often, both concepts are replaced, while depreciation is not reflected in the credentials, does not have a value expression and does not affect the financial statements, and depreciation is an indicator that reduces the initial value of fixed assets, a book value is formed, which is used to calculate equipment efficiency indicators at both the enterprise and industry levels. Amortization is also used to estimate the efficiency of using investments, the payback period of fixed assets, therefore it is one of the key financial indicators. A more precise meaning is needed to justify the conclusions and proposals on calculated asset utilization rates. The article presents historical aspects of depreciation as an economic category, statistics on the level of depreciation of fixed assets of the Udmurt Republic. It is also proposed to supplement the theoretical mechanism for assessing the effectiveness of fixed assets with new indicators, since the assessment of the reproduction of fixed assets directly depends on the quality of the information used.

Keywords: fixed assets, reproduction of fixed assets, depreciation of fixed assets, amortization, evaluation of efficiency of use of fixed assets, technical condition, depreciation factor, liquidation value of fixed assets.

Received 01.03.2021

Slesarenko G.V., Candidate of Economics, Associate Professor
at Department of Finances, accounting and Mathematical methods in Economics
Udmurt State University
Universitetskaya st., 1, Izhevsk, Russia, 426034
E-mail: fin@inem.uni.udm.ru