

рынке соответствующих факторов производства. Как известно, в Республике Беларусь инфляция на рынке товаров производственного назначения была существенно выше, чем на рынке потребительских товаров, поэтому темпы роста собственного капитала будут значительно выше темпов роста заемного. При этом восстановительная стоимость внеоборотных активов, рассчитанная на базе их стоимости в момент приобретения и темпов инфляции, как правило, совершенно не соответствует их рыночной стоимости, поскольку спрос на средства производства (основные средства) в Республике Беларусь постоянно уменьшается. Принимая во внимание вышесказанное, следует отметить, что показатель финансовой независимости является завышенным, практически у всех белорусских предприятий, в т. ч. у тех, чье финансовое положение плачевно, он достаточно высок. Данное противоречие объясняется тем, что в условиях инфляции производится постоянная переоценка внеоборотных активов, что вследствие падения в относительном выражении рыночных цен на ряд основных средств (в основном машины и оборудование), привело к существенному завышению восстановительной стоимости основных средств относительно их рыночной стоимости, а значит и собственного капитала за счет опережающего роста фондов переоценки активов. Поэтому уровень и динамику коэффициента финансовой независимости целесообразно анализировать в совокупности с динамикой структуры активов.

Значительные замечания вызывает нормативный уровень многих показателей, установленных в Республике Беларусь, либо принятых в рамках действующей методики. В частности:

- коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (рассматривался выше);
- совершенно очевидно, что норматив коэффициента обеспеченности финансовых обязательств активами значительно завышен. Если коэффициент финансовой независимости не должен быть ниже 0,5, то установленный уровень коэффициента обеспеченности финансовых обязательств активами в 0,85 [1] неизбежно означает, что существенная доля активов, долгосрочно участвующих в хозяйственной деятельности предприятия, будет сформирована за счет краткосрочных заемных источников, что нельзя считать нормальным с точки зрения финансовой устойчивости;
- также значительно завышен норматив коэффициента обеспеченности просроченных финансовых обязательств активами, который установлен на уровне 0,5 [1]. Очевидно, что выбытие половины активов разрушит нормальную воспроизводственную деятельность предприятия, что, в свою очередь, неизбежно вызовет его финансовую дестабилизацию.

Итак, в связи с необходимостью дифференцированного подхода к совершенствованию методик анализа финансовой устойчивости различными группами пользователей аналитической информации нами разработана система показателей, предназначенная для внешних пользователей.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Об утверждении Правил по анализу финансового состояния и платежеспособности субъектов предпринимательской деятельности: Постановление М-ва финансов, М-ва экономики, М-ва по упр. гос. имуществом и приватизации, М-ва статистики и анализа Респ. Беларусь, 27 апр. 2000 г., № 46/76/1850/20/ Портфель бухгалтера и аудитора.— 2000.— № 25.— С. 20-40.
2. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: Учеб. для вузов.— 5-е изд., перераб. и доп.— Мн.: Выц. шк., 2000.— 430 с.
3. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие.— 6-е изд., перераб. и доп.— Мн.: ООО "Новое знание", 2001.— 704 с.

ОСОБЕННОСТИ ПЕРЕХОДА НА НОВЫЙ ПОРЯДОК НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА

*В. С. Кивачук, канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой БГТУ, антикризисный управляющий,
О. В. Сенокосова, преподаватель кафедры БГТУ, помощник антикризисного управляющего*

Экономическая ситуация на многих предприятиях, сложившаяся на начало 2003 года, характеризуется как достаточно сложная. По оценке официальных органов количество убыточных предприятий достигает половины. Механизм формирования себестоимости продукции не имеет достаточной защиты от нелогичных методов учета, возникающих в процессе хозяйственной деятельности в директивном порядке. По ряду предприятий это привело к резкому возрастанию сумм амортизационных отчислений, относимых на себестоимость. Причиной этого явился переход на новый порядок начисления амортизации, вводимый по основной массе предприятий с января 2003 года.

Особенно эта проблема остро встала по предприятиям, находящимся в процессе конкурсного производства на стадии санации. Возникающие в связи с переходом на новый порядок дополнительные

затраты по амортизационным отчислениям приводят к убыткам, могут привести к прекращению санации и ликвидации предприятия должника. Один из вариантов преодоления указанной проблемы рассматривается авторами, занимающимся процедурами судебной санации.

Новый порядок расчета амортизации основных средств коммерческих и некоммерческих организаций, в том числе организаций, финансируемых из бюджета, определен Положением о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденным совместным постановлением Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 23.11.2001 № 187/110/96/18 (далее — Положение по начислению амортизации) [2].

Кроме этого, с 6 марта 2003 года вступило в силу совместное постановление Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 24.01.2003 г. № 33/10/15/1 “О внесении изменений в Положение о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов”. Данное постановление решило отдельные проблемы, связанные с переходом на новый порядок начисления амортизации. Однако ряд вопросов требуют изучения и методологической разработки.

Анализ перехода на новое Положение по начислению амортизации показывает, что по ряду позиций имеются существенные изменения порядка начисления амортизации. Это приводит к изменению (часто в большую сторону) сумм амортизационных отчислений, относимых на себестоимость.

В тоже время Закон Республики Беларусь “О бухгалтерском учете и отчетности” гласит, что учетная политика организации должна соответствовать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности [1].

Международные стандарты финансового учета также поддерживают принцип последовательности.¹ В ISA4 отмечается, что “Начисление амортизации по подлежащему амортизации активу должно осуществляться на основе систематического метода начисления амортизации, используемого в течение всего срока полезной службы данного актива, от одного отчетного периода к другому. Если метод начисления амортизации все же был изменен, то причины этого, а также количественно определенный эффект от таких изменений должны раскрываться в тот период, когда такое изменение имело место. При оценке срока полезной службы того или иного актива следует учитывать такие факторы, как ожидаемый физический и моральный износ, а также закрепленные юридически и иные ограничения на использование активов. Срок полезной службы того или иного актива или группы активов должен периодически пересматриваться, и любые существенные изменения также подлежат раскрытию. По каждой группе активов должен быть раскрыт метод начисления амортизации, определения срока полезной службы или нормы амортизации, общей суммы начисленной в течение периода амортизации, общей стоимости подлежащего амортизации актива” [3].

Переход на новый порядок начисления амортизации не должен приводить к существенным изменениям в структуре себестоимости выпускаемой продукции. Примеры расчетов амортизации свидетельствуют об увеличении амортизации, что является одной из причин, вызвавшей рост числа убыточных предприятий в РБ в первом квартале 2003 года. Повышение себестоимости, вызванное ростом амортизации, привело к снижению конкурентоспособности отдельных товаров.

Согласно Положению о порядке начисления амортизации основные средства организаций делятся на используемые в предпринимательской деятельности и не используемые в предпринимательской деятельности.

Амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, — это процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов или части стоимости основных средств на стоимость продукции (работ, услуг), вырабатываемой с их использованием в процессе предпринимательской деятельности.

Амортизация основных средств и нематериальных активов, не используемых в предпринимательской деятельности, представляет собой процесс потери вследствие изнашивания их стоимости, которая списывается за счет балансовой (счет 80 “Прибыли и убытки”) или чистой (счет 81 “Использование прибыли”) прибыли организации в течение нормативного срока службы каждого объекта.

Амортизируемая стоимость — стоимость, от величины которой рассчитываются амортизационные отчисления.

В зависимости от конкретных условий начисления амортизации амортизируемой стоимостью является:

- при неизменных условиях функционирования объектов — стоимость, по которой объекты основных средств и нематериальных активов (бывшие и не бывшие в эксплуатации) числятся в бухгалтерском учете;

¹ Принцип последовательности предполагает соблюдение относительного постоянства в использовании тех приемов и методов учета, которые были провозглашены предприятием. Например, если предприятие сочло производительный способ начисления амортизации наиболее подходящим для себя, то данный способ должен применяться в течение провозглашенного отрезка времени и этот отрезок должен быть относительно длительным (как правило, не менее одного года). Если в силу изменившихся условий хозяйствования и в силу производственной необходимости предприятие решило заменить провозглашенный способ начисления амортизации и использовать какой-либо другой, то причина такого решения, а также его влияние на финансовые результаты должны быть подробно обоснованы, объяснены и отражены в отчетности [4].

- при изменении способов и методов начисления амортизации, а также условий функционирования объектов — недоамортизированная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов.

Недоамортизированная стоимость основных средств и нематериальных активов представляет собой разницу стоимости, по которой эти объекты числятся в бухгалтерском учете и величины накопленной амортизации.

Амортизация основных средств и нематериальных активов начисляется:

- по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, исходя из выбранного срока полезного использования линейным, нелинейным и производительным способами;
- по объектам, не используемым в предпринимательской деятельности — исходя из нормативного срока службы линейным способом.

При пересмотре способов и методов начисления амортизации недоамортизированная стоимость объекта распределяется на оставшийся срок его полезного использования.

Остаточный срок полезного использования каждого объекта, используемого в предпринимательской деятельности, на дату изменения порядка начисления амортизации определяется как разность между установленным организацией сроком полезного использования объекта, действующим на дату изменения порядка начисления амортизации, и сроком фактической эксплуатации объекта до изменения порядка начисления амортизации в пределах установленного срока полезного использования (п. 80 Положения по начислению амортизации).

Проблема возникает, когда срок фактической эксплуатации превышает нормативный срок службы и срок полезного использования объектов основных средств.

Положение по начислению амортизации (пункт 81.2.3.) гласит, что в случае, если срок фактической эксплуатации объекта на дату перехода на новый порядок начисления амортизации равен нормативному сроку службы, установленному действующей классификацией, по соответствующей позиции, или превышает его, остаточный срок полезного использования выбирается исходя из технических характеристик объекта и его потребительских свойств на дату перехода.

Исходя из этого, можно сделать вывод о том, что организации предоставляется право самой определять нормативный срок службы по всем объектам основных средств, как используемым, так и не используемым в предпринимательской деятельности.

Это подтверждает и п. 7 Положения по начислению амортизации: нормативный срок службы — установленный нормативными правовыми актами и/или Комиссией организации по проведению амортизационной политики.

Срок полезного использования амортизируемого имущества — выбранный организацией в соответствии с определенным Положением по начислению амортизации правилами или принятый равным нормативному сроку службы ожидаемый или расчетный период эксплуатации основных средств и нематериальных активов в предпринимательской деятельности.

Состав Комиссии по проведению амортизационной политики, ее функции и регламент работы утверждается руководителем или собственником организации из числа имеющих в штате специалистов технических, производственно-технологических и других служб организации.

Решение принимается Комиссией исходя из ожидаемого физического износа, морального износа, нормативно-правовых и других ограничений в использовании объекта, потребностей воспроизводства (утвержденных бизнес-планов или планов технологического обновления и реструктуризации действующего производства), сложившейся ценовой конкурентоспособности и условий реализации продукции (работ, услуг).

Решение Комиссии оформляется протоколом и подлежит обязательному отражению в учетной политике организации.

Право самостоятельного выбора сроков полезного использования основных средств дает организациям определенную свободу и возможность реально оценить физическое состояние своих основных средств, а также позволяет разрешить проблему начисления амортизации по подвижному составу автомобильного транспорта. До изменения амортизационной политики по автомобильному транспорту амортизация начислялась на основе пробега.

На практике часто возникают ситуации, когда физический и моральный износ автотранспорта, проработавшего 8—10 и более лет составляет около 90%, а начисленный износ за период эксплуатации составляет менее 50%. Это создает ситуацию, при которой использовать данные автомобили можно еще более двух лет, а списать их можно будет не скоро. В результате будет необоснованно завышаться себестоимость выпускаемой продукции (либо увеличиваться балансовый убыток) за счет начисления амортизации по неиспользуемым основным средствам.

Рассмотрим данную ситуацию на примере:

Пример 1.

Исходные данные по состоянию на 01.01.2003 г.:

Автомобиль ГАЗ, 09-27, грузоподъемность более 2 т с ресурсом до капитально ремонта до 200 тыс. км;

восстановительная стоимость с учетом переоценки на 01.01.03 г. (сальдо счета 01) — 5 945 690 руб.;

фактический срок службы — 11 лет;

норма амортизационных отчислений в процентах от стоимости на 1000 км пробега — 0,37%.

накопленная амортизация за период эксплуатации составила 44% или 2 616 104 тыс. руб.

нормативный срок службы по данному виду автотранспорта в соответствии с Положением по начислению амортизации составляет 7 лет, годовая норма амортизационных отчислений — 14,29% (100/7). При эксплуатации до перехода на новый порядок начисления износа годовая норма амортизации составляла с учетом пробега 4% (44/11).

В данном случае получается, что согласно Положению по начислению амортизации данный автомобиль необходимо было бы уже списать, в тоже же время процент износа по нему составляет всего 44%.

Оценить основные средства по реальной стоимости можно в период проведения переоценки основных средств по состоянию на 01.01.03 г., используя метод прямой оценки с привлечением независимых оценщиков. Однако, проведение переоценки таким методом достаточно дорогостоящее, и у предприятий, находящихся в кризисном положении, нет средств на ее проведение.

В свете обозначенных проблем переход на новый порядок начисления амортизации может осуществляться несколькими способами.

1. ЛИНЕЙНЫЙ СПОСОБ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

Амортизационные отчисления определяются по нормам, рассчитанным исходя из сроков полезного использования, установленных в пределах наибольшего и наименьшего уровней (диапазонов), приведенных в приложении 2 к Положению по начислению амортизации (п. 30 Положения).

Годовая норма амортизации определяется как величина, обратная установленному сроку полезного использования в годах.

При установлении сроков полезного использования объектов основных средств Комиссия по переходу на новую амортизационную политику вправе принимать их равными нормативным срокам службы соответствующих объектов (п. 24 Положения).

В рассматриваемом примере нормативный срок службы объекта, установленный Комиссией, составляет 7 лет, что уже меньше его фактического срока службы. Сроки полезного использования по данной группе автомобилей находятся в диапазоне от 4 до 15 лет.

В тоже время, согласно п. 88.4 Положения по начислению амортизации срок полезного использования недоамортизированного объекта, установленный на дату введения Положения, должен превышать срок фактической эксплуатации не менее чем на 1 год.

Исходя из перечисленных условий, общий срок полезного использования по автомобилю ГАЗ 09-27 необходимо устанавливать не менее чем 12 лет. Предположим, что исходя из физического состояния автомобиля, срок его полезного использования Комиссия определила в размере 12 лет.

Для сравнения рассчитаем месячную сумму амортизации по двум методикам, действовавшим до и после перехода на новый порядок начисления амортизации:

Таблица 1

Расчет амортизационных отчислений в зависимости от пробега по действующей методике начисления амортизации (руб.)

№ п/п	Наименование объекта	Восстановительная стоимость, руб.	Годовая норма амортизации на 1000 км пробега, %	Пробег за месяц, км	Износ за месяц	
					в %, (п. 4 * п. 5 /1000)	Сумма, руб. (п. 6 * п. 3/100)
1	2	3	4	5	6	7
1	ГАЗ 53 № 09-27	5 945 690	0,37	1000	0,37	21999

При таком режиме работы автотранспорта и методе начисления амортизации ГАЗ 09-27 должен эксплуатироваться еще 12,6 лет (износ составляет 44%, остаточная стоимость — 56% (56% :0,37:12)).

Переход на линейный способ является изменением способов начисления амортизации, следовательно, в этом случае можно рассчитывать амортизацию от недоамортизированной стоимости объекта (п. 8 Положений).

Сумма накопленного износа = 5 945 690 * 44% = 2 616 104 (руб.).

Остаточная стоимость = 5 945 690 – 2 616 104 = 3 329 586 (руб.).

Таблица 2

Расчет амортизационных отчислений линейным способом при переходе на новый порядок начисления амортизации (руб.)

№ п/п	Наименование объекта	Восстановительная стоимость, руб.	Накопленный износ, %	Остаточная стоимость, руб.	Остаточный срок полезного использования, лет	Годовая норма амортизационных отчислений, %	Износ за месяц,	
							в %, (п. 7 / 12)	Сумма, руб. (п. 5 * п. 8/100)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	ГАЗ 53 № 09-27	5 945 690	44	3329586	12 – 11 = 1	100	8,333	277454,4

Применение линейного метода в условиях перехода на новый порядок начисления амортизации приводит к завышению месячных сумм амортизации по сравнению с ранее действовавшей методикой в несколько раз, что влечет за собой необоснованный рост себестоимости продукции.

2. ПРОИЗВОДИТЕЛЬНЫЙ СПОСОБ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

Производительный способ начисления амортизации объекта основных средств или нематериальных активов заключается в начислении организацией амортизации исходя из амортизируемой стоимости объекта и отношения натуральных показателей объема продукции (работ, услуг), выпущенной (выполненных) в текущем периоде, к ресурсу объекта (п. 44 Положений).

Этот способ позволит сгладить "перекосы" себестоимости выпускаемой продукции (работ, услуг) из-за неритмичности в работе организации. Кроме того, производительный способ позволит включить амортизацию в себестоимость конкретных видов продукции, с производством которых связано использование этих основных средств.

Таблица 3

Расчет амортизационных отчислений производительным способом в соответствии с новой методикой начисления амортизации (руб.)

№ п/п	Наименование объекта	Восстановительная стоимость, руб.	Остаточная стоимость, руб.	Годовая норма амортизации на 1000 км пробега, %	Ресурс пробега, тыс. км (100 / п. 5)	Общий фактический пробег, тыс. км	Остаточный ресурс, тыс. км (п. 6 – п. 7)	Сумма амортизации на 1 км пробега, руб. (п. 4 / п. 8.)	Пробег за месяц, км	Сумма амортизации за месяц, руб. (п. 9 * п. 10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	ГАЗ 53 № 09-27	5945690	3329586	0,37	270	120	150	22,197	1000	22197

На основе данных расчетов можно сделать вывод о том, что применение производительного метода начисления амортизации в соответствии с новой методикой несущественно увеличивает сумму месячной амортизации по сравнению с ранее действовавшей методикой. Однако при указанном пробеге за месяц этот автомобиль должен будет проработать еще 12,5 лет, при реальном остаточном сроке службы не более 2-х лет. После истечения двух лет недоамортизированная стоимость автомобиля составит 2796858 руб. или 47,04%. При этом автомобиль будет непригоден к дальнейшей эксплуатации и его списание приведет к отнесению недоамортизированной стоимости на убытки.

Одним из решений данной проблемы может явиться доначисление износа по основным средствам до реального значения и списание суммы доначисленного износа за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации на стадии перехода на новый порядок начисления амортизации. В бухгалтерском учете, согласно Положению, данная операция будет отражаться следующей проводкой:

Д-т 81 — К-т 02 — на сумму доначисленного износа.

Суммы доначисленного износа в данном случае будут иметь достаточно большой размер и приведут к сокращению собственного капитала предприятия.

Учитывая складывающуюся ситуацию в формировании себестоимости продукции по предприятиям, находящимся в кризисе, авторы предлагают решение данной проблемы.

3. НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ С КОРРЕКТИРОВКОЙ ИЗНОСА

Предложенный авторами метод можно применять как на основе линейного, так и на основе производительного метода начисления амортизации на стадии перехода на новый порядок начисления амортизации.

При изменении способов и методов начисления амортизации, а также условий функционирования объектов амортизационные отчисления допускается рассчитывать также и от недоамортизированной стоимости (остаточного ресурса) объекта основных средств.

Как показывают расчеты, использование производительного способа не решает проблему, а лишь перекладывает затраты на последующие отчетные периоды. Кроме того, часто получается, что при расчетном остаточном ресурсе 150 тыс. км фактический остаточный ресурс с учетом технического состояния объекта составляет 40 тыс. км.

В этом случае комиссия вправе определить реальный остаточный ресурс объекта в размере 40 тыс. км.

Таблица 4

Расчет амортизационных отчислений производительным способом от остаточного ресурса (руб.)

№ п/п	Наименование объекта	Восстановительная стоимость, руб.	Ресурс пробега, тыс. км	Общий фактический пробег, тыс. км, %	Остаточный ресурс, тыс. км	Реальный остаточный ресурс, тыс. км	Износ, в %		Недоамортизованная стоимость с учетом реального ресурса, руб.	Сумма амортизации на 1 км пробега, руб (п. 10 / п. 7)	Пробег за месяц, км	Сумма амортизации за месяц, руб.
							остаточный	реальный				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	ГАЗ 53 № 09-27	5 945 690	270	120	150	40	44	85,185	880 854	22,02	1000	22020

Износ объекта на дату перехода на новый порядок начисления амортизации в этом случае будет составлять 85,185% ((270-40)/270). Недоамортизованная стоимость составит 880 854 руб. (5 945 690*(100-85,185)/100).

Сумма доначисляемого износа (ДИ) в этом случае будет определяться следующим образом (1):

$$ДИ = ВС - АО - НС, \quad (1)$$

где ВС — восстановительная стоимость объектов основных средств;

АО — сумма начисленных амортизационных отчислений до перехода на новый порядок расчета амортизации.

НС — недоамортизованная стоимость с учетом остаточного ресурса.

В соответствии с рассматриваемым примером сумма доначисляемой амортизации составила 2 448 732 руб. (5 945 690 - 2 616 104 - 880 854). Данную операцию целесообразно отражать на счетах бухгалтерского учета за счет средств фонда переоценки статей баланса проводкой:

Д-т 88 — К-т 02 — на сумму доначисленной амортизации.

Ежемесячные амортизационные отчисления, рассчитанные на основе реальной недоамортизированной стоимости, будут включаться в себестоимость продукции (работ, услуг) каждого отчетного периода проводкой:

Д-т 20, 25, 26, 44 — К-т 02.

В данном случае наиболее целесообразно будет установить срок полезного использования равным 12 годам, который на один год превышает фактический срок службы.

Таблица 5

Расчет амортизации линейным способом от недоамортизированной стоимости (руб.)

№ п/п	Наименование объекта	Восстановительная стоимость, руб.	Нормативный срок службы, лет	Фактический срок службы, лет	Срок полезного использования, лет	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб. (п. 3 - п. 7)	Годовая норма амортизации с учетом срока полезного использования, % (100 / п. 6)	Годовая сумма амортизации (остаточная стоимость), руб. (п. 8 * п. 9 / 100)	Сумма амортизации за месяц, руб. (п. 10 / 12)
1	ГАЗ 53 № 09-27	5945690	7	11	12	2616104	3329586	8,33	277355	23113

Сумма доначисляемого износа (ДИ) в этом случае будет рассчитываться следующим образом (2):

$$ДИ = ВС - АО - ОС, \quad (2)$$

где ВС — восстановительная стоимость объектов основных средств;

АО — сумма начисленных амортизационных отчислений до перехода на новый порядок расчета амортизации.

ОС — остаточная стоимость объекта основных средств, приходящаяся на 1 год.

В соответствии с рассматриваемым примером сумма доначисляемого износа составит 3 052 231 руб. (5 945 690 – 2 616 104 – 277 355), которая будет отражаться следующей проводкой:

Д-т 88 — К-т 02 — на сумму доначисляемой амортизации.

Расчет амортизационных отчислений в данном случае можно осуществлять и от первоначальной стоимости. Однако это приведет к увеличению суммы амортизационных отчислений, относимых на себестоимость.

Как видно из примера, сумма амортизации за месяц, рассчитанная производительным способом, и сумма амортизации, рассчитанная линейным способом, с учетом выбранных условий примерно одинаковая. Однако применение линейного метода гораздо проще.

Данная методика расчета амортизационных отчислений позволит, не увеличивая себестоимости выпускаемой продукции (работ, услуг) в отчетном периоде, отразить реальный размер амортизации основных средств силами предприятия без существенных затрат на проведение экспертной оценки. Это даст возможность в будущем быстро расчистить баланс организации от неиспользуемых основных средств, более реально оценить данную статью баланса, не завышать искусственно себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг). Тем более, что износ по неиспользуемым в предпринимательской деятельности основным средствам все равно относится на счета 81, 80.

Анализируя данные предложения в части теории бухгалтерского учета, мы можем отметить, что они обеспечивают соблюдение одного из определяющих принципов финансового учета — принципа последовательности [4].

Вводимое Положение по начислению амортизации с учетом предлагаемой методики позволяет организации отнести недоначисленные суммы амортизационных отчислений на счета дооценки и не включать их в себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг).

При переходе на новый порядок начисления амортизации важно не допустить нарушения сложившейся структуры себестоимости продукции как в сторону роста удельного веса амортизации, так и в сторону его снижения. В любом случае это приводит к изменению налогооблагаемой базы по прямым налогам.

Краткие выводы:

1. Предложения авторов направлены на снижение себестоимости в условиях санации и могут быть применены для других предприятий, находящихся в условиях кризиса.

2. Использование метода позволяет осуществить ускоренное выведение из хозяйственного оборота тех основных средств, которые не пригодны для дальнейшей эксплуатации (разукомплектованы, морально устарели и т. д.). Этот процесс по расчистке внеоборотных активов можно провести за 1—2 года как досанационные мероприятия.

3. В результате применения предложенного метода происходит уменьшение валюты баланса, искусственно завышенной в результате проведения ежегодных переоценок, за счет использования Фонда переоценки статей баланса (счет 88) путем доначисления морального и физического износа основных средств.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" (в ред. Закона Республики Беларусь от 25.06.2001 № 42-3).

2. Положение о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденное совместным постановлением Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 23.11.2001 г. № 187/110/96/18.

3. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР.— 4-е изд.— М.: Дело, 1998.— 432 с.

4. Нидзл Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Под ред. Я. В. Соколова.— 2-е изд., стереотип.— М.: Финансы и статистика, 1997.— 496 с.