ФУНКЦИОНАЛЬНЫЙ МОДИФИЦИРОВАННЫЙ ПОДХОД К АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ КАК ФАКТОР ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВОСПРОИЗВОДСТВА КАПИТАЛА

В.В. Ковальчук¹, И.А. Бова²

¹ кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой, ² старший преподаватель

Кафедра бухгалтерского учета, контроля и АХД,

Гомельский государственный университет имени Ф. Скорины, Беларусь

Аннотация. В статье проведен анализ содержания категории «амортизация основных средств». Впервые предложен функциональный модифицированный подход к амортизации основных средств как объекту бухгалтерского учета, который позволит на уровне организаций создавать необходимые финансовые ресурсы для расширенного воспроизводства основных средств и обеспечит единство их оценки на макроуровне.

Ключевые слова: амортизационная политика, амортизация, износ, амортизационный фонд, оценочная амортизация, финансовая амортизация.

В настоящее время создаются благоприятные предпосылки для развития экономики Республики Беларусь. Однако существуют факторы, препятствующие увеличению деловой активности отечественных производственных предприятий. Основные из них – недостаток денежных средств и отсутствие надлежащего оборудования. Очевидно, что между этими проблемами возникает причинно-следственная связь: организация не имеет возможности приобретать средства производства, потому что не располагает необходимой суммой денег. Поэтому актуальной проблемой становится разработка эффективной амортизационной политики, т.е. способов и методов начисления амортизации основных средств.

Но какие нормы и правила начисления амортизации закрепить в учетной политике, чтобы они соответствовали финансовой, инвестиционной и маркетинговой стратегии руководства фирмы и ее собственников?

Действующее законодательство Республики Беларусь трактует амортизацию как «...распределение амортизируемой стоимости объектов основных средств ... между отчетными периодами, составляющими в совокупности расчетный (ожидаемый) срок службы, рациональным способом, выбранным организацией самостоятельно...». При этом в качестве методов начисления амортизации регламентированы следующие: линейный метод, нелинейные методы, производительный метод [4].

Нелинейные методы начисления амортизации являются более эффективными с точки зрения накопления финансовых ресурсов для последующего воспроизводства основных средств. Вместе с тем, их применение оказывает влияние на себестоимость выпускаемых предприятием продукции (работ, услуг), а также на показатель накопленного износа долгосрочных активов.

Очевидно просматривается несколько различных аспектов трактовки категории «амортизация основных средств» как объекта бухгалтерского учета: 1) амортизация – это фонд реновации объектов основных средств; 2) амортизация – часть себестоимости производимой продукции; 3) амортизация – регулятив, отражающий потерю стоимости объектов основных средств вследствие их морального и физического износа.

Отметим, что признание многофункциональной трактовки категории «амортизация основных средств» достаточно часто встречается в работах современных экономистов. Так, М.М. Соколов говорит о фискальной и финансовой функциях амортизации [5]; Т.В. Еременко рассматривает три учетные функции амортизации: 1) отражение фактов износа; 2) формирование амортизационного фонда; 3) формирование фонда реновации [2]; А.Д. Голощاپов выделяет такие учетные функции амортизации как: финансовая, оценочная, налоговая и инвестиционная [1]; авторский взгляд М.И. Кутера, А.В. Кузнецова и Р.И. Мамедова заключается в выделении юридической, экономической, финансовой и фискально-финансовой концепций бухгалтерского учета амортизации [3]. Вместе с тем, следует подчеркнуть, что, отмечая право на жизнь различных концепций амортизации, вышеупомянутые авторы все же считают, что только одна из них будет максимально удовлетворять потребности конкретного пользователя отчетности в необходимой бухгалтерской информации, и не рассматривают возможности их параллельного признания на счетах бухгалтерского учета.

На основании проведенного выше исследования можно сделать вывод, что коренные изменения экономических условий воспроизводства основных средств в отечественной экономике определили актуальность исследования трансформации системы амортизации. На современном этапе развития экономики трансформация амортизационных отчислений тесно связана с изменением других звеньев финансовых отношений, налогового законодательства, системы учета и отчетности, что требует *многофункционального модифицированного подхода к определению амортизации основных средств как объекта бухгалтерского учета*, позволяющего сочетать в системе бухгалтерских счетов отражение уменьшения стоимости основных средств во времени (оценочная функция) с отражением формирования источника их воспроизводства (финансовая функция).

В результате сформулируем следующее *авторское определение амортизации основных средств как объекта бухгалтерского учета*:

Амортизация основных средств – учетно-экономический процесс, включающий: 1) списание стоимости основных средств по экономически обоснованным нормам, отражающим степень износа данных объектов; 2) перенесение стоимости объектов основных средств на производимую продукцию и расходы в целях формирования собственного источника их последующего воспроизводства.

В заключение следует подчеркнуть, что такое определение амортизации как объекта бухгалтерского учета позволит разработать современную методику ее учета, обеспечивающую повышение информативности данных бухгалтерской отчетности об имущественном положении предприятия и финансовых результатах его деятельности.

Отождествление в современной практике бухгалтерского учета накопленной амортизации и износа основных средств, несопоставимость этого показателя в условиях использования организациями разных способов и методов начисления амортизации, искажает показатели технического состояния основных средств, а также величину национального богатства при обобщении показателей бухгалтерского учета на макроэкономическом уровне. Решением данной проблемы должно стать разграничение в бухгалтерском учете сумм амортизационных отчислений, перенесенных на выпущенную продукцию, и износа объектов основных средств. При этом и тот и другой объект учета имеет право называться амортизацией, но с конкретизацией ее вида, а именно, финансовой и оценочной амортизацией соответственно. Методы начисления финансовой амортизации должны устанавливаться в соответствии с учетной политикой организации, ее прибыльностью и потребностями в инвестиционных ресурсах, а оценочная амортизация (износ) – начисляться по единым для всех субъектов хозяйствования республики нормам.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Голошапов, А.Д. Учетные модели начисления амортизации основных средств : дис. ... канд. эк. наук : 08.00.12 / А. . Голошапов. – Санкт-Петербург, 2004. – 215 с.
2. Еременко, Т.В. Особенности учета амортизации : дис. ... канд. эк. наук : 08.00.12 / Т.В. Еременко. – Санкт-Петербург, 2011. – 181 с.
3. Кутер, М.И. Современный взгляд на концепции амортизации / М.И. Кутер, А.В. Кузнецов, Р.И. Мамедов // Экономический анализ: теория и практика. – 2008. – № 24. – С. 21–26.
4. О порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: Инструкция: Утв. Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 г. № 37/18/6 (с изменениями и дополнениями) // Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
5. Соколов, М.М. Изменения в амортизационной политике как особая форма налогового воздействия на развитие экономики / М. М. Соколов // Все о налогах. – 2008. – № 3. – С. 32–39.

Материал поступил в редакцию 16.11.16.

FUNCTIONAL MODIFIED APPROACH TO CAPITAL CONSUMPTION IN ACCOUNTING AS A FACTOR OF EFFICIENCY INCREASE OF REPRODUCTION OF CAPITAL

V.V. Kovalchuk¹, I.A. Bova²

¹ Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of Department, ² Senior Lecturer
Department of Accounting, Control and Analyses of Economical Activity,
Francisk Skorina Gomel State University, Republic of Belarus

Abstract. *In this article the analysis of content of category "capital consumption" is carried out. The functional modified approach to capital consumption as to object of accounting is for the first time suggested; this approach will allow to create the necessary financial resources for expanded reproduction of fixed capital and will provide unity of their assessment at the macrolevel.*

Keywords: *depreciation policy, amortization, depreciation, amortization fund, estimated depreciation, financial depreciation.*