

АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Г.Ю. Ильина, аспирант

*(Уфимский государственный авиационный
технический университет)*

В основе действующей в настоящее время в России системы амортизации лежит идея постепенной замены амортизируемого объекта, его восстановления, а не создания у предприятия свободных денежных средств на развитие его производственной базы. Понятие амортизационных отчислений трактуется в "Положении о составе затрат по производству и реализации продукции" как затраты на воспроизводство основных средств, включаемые в себестоимость реализованной продукции. Этот подход, возможно, отвечал законам административно-плановой экономики, однако, он не соответствует рыночным отношениям. В условиях рынка предприятие, в первую очередь, заинтересовано в скорейшем возврате средств, затраченных на приобретение производственных объектов, а также получении определенного процента прибыли на вложенный капитал.

Приведенное определение амортизационных отчислений согласно "Положению о составе затрат по производству и реализации продукции" противоречит принятой в мировой практике концепции амортизации, согласно которой амортизация считается не оценкой или способом восстановления основных средств, то есть цель отчислений не сводится строго к восстановлению актива, а лишь методом распределения издержек по приобретению актива на определенный срок, который не превышает срок его службы. Таким образом, для любого предприятия амортизационные отчисления представляют собой способ постепенного возвращения иммобилизованных средств в оборотные, который в определенной степени связан с полезным сроком использования данных объектов.

Необходимо отметить, что налогообложение средств, полученных от амортизации объектов основных средств, например в случае их нецелевого использования, ведет к двойному налогообложению, так как инвестиции в основной капитал осуществляются после налогообложения доходов предприятия всеми существующими налогами.

Подход к амортизационной политике предприятия с позиции восстановительной функции определяет примитивность и неэффективность механизма амортизации, применяемого в России. Отсюда

ориентация механизма амортизации в большей степени только на физический износ.

Расширение прав предприятий в области формирования амортизационной политики определило в значительной мере возможность управления текущей стоимостью амортизируемого имущества. При этом появилась возможность оптимизации начисляемой суммы амортизационных отчислений в соответствии с поставленной целью. В качестве целей экономистами рассматриваются: оптимизация налоговых платежей предприятия, максимизация стоимости бизнеса на текущий момент, максимизация чистого дисконтированного дохода предприятия в течение срока полезного использования объекта. Так как основным назначением амортизации является возмещение денежных средств предприятия, затраченных на приобретение имущества, по мере потери потребительской стоимости объекта вследствие износа, то, по мнению автора, основной целью оптимизации амортизационных отчислений предприятия должно выступать обеспечение максимального соответствия остаточной стоимости объекта, отраженной в учете, его рыночной стоимости. Начисляемая амортизация должна, максимально точно, отражать реальный износ актива. Выбор способа начисления амортизации на основе анализа факторов, определяющих износ объекта, по мнению автора, может способствовать достижению указанной цели. Таким образом, амортизационная политика предприятия определяет эффективность процесса возмещения денежных ресурсов, затраченных предприятием на приобретение активов, и является инструментом управления текущей стоимостью основных средств.

Методические рекомендации по выбору способа начисления амортизации для объекта основных средств позволяют максимально приблизить остаточную стоимость объекта, отраженную в учете, к реальной. В соответствии с подходом, предлагаемым автором, необходимо определить факторы, влияющие на реальный износ объекта. Для упрощения оценки влияния факторов, их можно объединить в группы. Норма амортизации должна соответствовать реальному износу объекта амортизируемого имущества. Зависимость нормы амортизации объекта от каждой группы факторов можно записать следующим образом:

$$H_t^i = f_i(t), \quad t = \overline{1, T}, \quad i = \overline{1, n},$$

где H_t^i – норма амортизации в год t , учитывающая влияние

факторов i -той группы; T – срок полезной эксплуатации; n – количество групп факторов.

Целесообразным является объединение факторов в группы, определяющие физический, функциональный и экономический износ. Норма амортизации, учитывающая влияние всех факторов, определяющих износ объекта, описывается выражением:

$$H_t^\Sigma = H_t^{\text{физ}} + H_t^{\text{фун}} + H_t^{\text{эк}}, \quad t = \overline{1, T},$$

где H_t^Σ – норма амортизации в год t , учитывающая влияние всех групп факторов; $H_t^{\text{физ}}$ – норма амортизации, соответствующая физическому износу объекта в год t ; $H_t^{\text{фун}}$ – норма амортизации, соответствующая функциональному износу объекта в год t ; $H_t^{\text{эк}}$ – норма амортизации, соответствующая экономическому износу объекта в год t .

Физический износ объекта основных средств определяется условиями технической организации производства и условиями эксплуатации. Таким образом, при расчете величины физического износа необходимо анализировать параметры уровня технической организации производства и природные условия эксплуатации основных средств. Функциональный износ основных средств определяется жизненным циклом объектов. При расчете величины функционального износа необходимо анализировать факторы, определяющие стадии жизненного цикла и их продолжительность. Экономический износ основных средств определяется наличием информации о каких-либо изменениях условий хозяйствования или вероятностью их появления. Расчет всех видов износа осуществляется на основе положений и с использованием инструментария теории оценки.

Остаточная стоимость объекта на конец года эксплуатации R рассчитывается по формуле:

$$C_R = C_0 \left(1 - \sum_{t=1}^R H_t \right), \quad R = \overline{1, T},$$

где C_R – остаточная стоимость объекта на конец года R , C_0 – первоначальная стоимость объекта, H_t – норма амортизации в год t .

Выбор способа начисления амортизации предложено осуществлять путем оценки среднего отклонения динамики остаточной стои-

мости объекта при начислении амортизации методом, утвержденным законодательством, от его реальной (планируемой) остаточной стоимости

$$ОТКЛ_p' = \sqrt{\sum_{R=1}^T \left(\sum_{t=1}^R HУ_t^p - \sum_{t=1}^R H_t^\Sigma \right)^2},$$

где $ОТКЛ_p$ – среднее отклонение остаточной стоимости при начислении амортизации по методу p , утвержденному нормативными документами, от реальной стоимости объекта, $HУ_t^p$ – норма амортизации в год t по способу p .

В период экономических преобразований в стране в определенной степени введение были расширены права предприятий в построении амортизационной политики. Однако на положении предприятий в большинстве случаев это никак не отразилось, так как для целей налогообложения применяется до сих пор только прямолинейный метод. Данное обстоятельство тормозит переход предприятий на применение других более обоснованных и прогрессивных методов амортизации. Принятие же правительством более радикальных мер в данной области поставит перед предприятиями новые вопросы относительно выбора способа амортизации.

Итак, за последние годы предприняты определенные шаги в расширении прав предприятий в отношении самостоятельного управления имуществом и его стоимостью, процессом возмещения денежных средств, затраченных на приобретение объектов имущества. Однако, реформы в данном направлении подверглись некоторому перекосу. Предприятия получили право производить в добровольном порядке переоценку стоимости основных средств, но до настоящего момента не имеют достаточных прав в управлении процессом амортизации объектов имущества. При этом, как отмечалось ранее, в условиях проведения предприятием эффективной амортизационной политики, переоценка стоимости основных средств может понадобиться только в случае серьезных экономических потрясений в стране. Переоценка не может являться регулирующей мерой, так как основной ее целью является устранение перекосов цен на активы, приобретенные в различные промежутки времени, а не решение проблем амортизации объектов.

* Экономический вестник УГНТУ /под ред. д.э.н. Родионовой Л.Н. //Сб. трудов УГНТУ, 2001. – с. 46-50.