

производственная себестоимость продукции (работ, услуг), покупная стоимость товаров и других материальных ценностей без налога на добавленную стоимость. А по кредиту счетов реализации — реальная выручка, которой может располагать предприятие без учета налога на добавленную стоимость. И с экономической точки зрения это будет наиболее оправданным, а финансовый результат останется прежним, что подтверждают и ниже произведенные записи.

Таблица

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	По методическим указаниям		По предлагаемому методу	
		дебет	кредит	дебет	кредит
1. Вариант по отгрузке					
Реализованы ранее приобретенные товары по учетной стоимости	1000	46	41	46	41
по договорной стоимости	1200	62	46	62	46
НДС	240	62	46	62	68
Начисленный НДС	240	46	68		
Уплаченный НДС, на приобретенные товары	200	68	18,2	68	18,2
2. Вариант по оплате					
Отгружены ранее приобретенные товары	1000	45	41	45	41
Оплачены ранее отгруженные: товары	1200	51	46	51	46
НДС	240	51	46	51	68
Списаны на реализацию: оплаченные товары	1000	46	45	46	45
НДС	240	46	68		
Уплаченный НДС, на приобретенные товары	200	68	18,2	68	18,2

ПЕРЕОЦЕНКА КАК СРЕДСТВО ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ АКТИВАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Н. Ю. Трифионов, канд. физ.-мат. наук, президент БОО

Переоценка основных фондов, незавершенного строительства, неустановленного оборудования и жилищного фонда предприятий в этом году должна быть вновь, после двухлетнего перерыва, проведена субъектами хозяйствования нашей республики. При этом отмечается, что квалифицированно проведенная переоценка позволяет собственнику имущества оптимизировать величины налогов и амортизационных отчислений.

1. Введение в переоценку

Переоценка основных фондов, а также иных активов предприятия, то есть определение их полной восстановительной стоимости, не является изобретением стран нашего региона или нашего времени. В мировой практике общепринято обращение к переоценке основных фондов при уровне инфляции, превышающем 10 % годовых. В соответствии с этими рекомендациями, переоценка основных фондов началась в нашей стране еще во времена СССР. До 1991 г. переоценка осуществлялась примерно один раз в десять лет. Связано это было с тем, что, несмотря на сравнительную стабильность оптовых цен, затраты по созданию объектов основных фондов, имели устойчивую тенденцию к росту. Это было обусловлено, в первую очередь, повышением заработной платы рабочих, а также удорожанием материалов и ползучим

увеличением управленческого аппарата. В настоящей статье не ставилась цель анализировать причины, неизбежно приводящие к переоценке. Отметим лишь, что одним из главных факторов, по нашему мнению, является ранее существовавшая однобокая политика в ценообразовании, опирающаяся лишь на затратный подход.

После 1991 г. в связи с обвальным падением экономики и бурными инфляционными процессами переоценку стали проводить чаще. Необходимость периодической переоценки основных фондов во всех странах СНГ не вызывает сомнений и закреплена соответствующими нормативными актами.

2. Нормативная база переоценки

В Республике Беларусь основным подобным документом является «Порядок проведения переоценки основных фондов предприятий и организаций» 1994 года [1], регламентирующий в настоящее время процедуру переоценки в республике. И хотя в настоящее время существует поручение [2] по разработке нового порядка переоценки основных фондов, порядка переоценки незавершенного строительства и неустановленного оборудования, а также методических указаний по переоценке жилищного фонда, основная процедура переоценки в Беларуси, как, впрочем, и в России, сложилась и принципиально не может быть изменена.

В документе [1] указывается, что переоценка проводится ежегодно по состоянию на 1 января. И действительно, Совет Министров РБ принимал ежегодные (кроме переоценки на 1 января 1999 года) постановления о переоценке основных фондов, незавершенного строительства, неустановленного оборудования и жилищного фонда, повторяющие положения документа. Иногда для некоторых видов переоцениваемого имущества была установлена иная дата (на середину года), иногда переоценка носила необязательный характер.

Противники переоценки, как правило, аргументировали свое мнение несоответствием результатов переоценки действительности и несовершенством амортизационной политики. Что до амортизационной политики, то это предмет отдельного разговора. Отметим лишь, что переоценка основных фондов — самостоятельная реальность, хотя и связанная с начислением амортизации. Возможное же расхождение результатов переоценки с истиной обусловлено, по-видимому, невнимательным ознакомлением с нормативными актами.

В постановлениях Совета Министров РБ предписывается осуществить подобную операцию, как правило, в течение трех месяцев. Процедура четко определена. В п. 3 «Порядка проведения переоценки» записано, что переоценка осуществляется двумя путями:

- индексацией первоначальной стоимости с использованием коэффициента пересчета;
- прямым пересчетом первоначальной стоимости в цены, складывающиеся на 1 января на соответствующие виды основных фондов.

Далее п. 3. 2 расшифровывает второй возможный путь переоценки, утверждая, что «прямая оценка рыночной стоимости основных фондов осуществляется по уровню цен, складывающихся на 1 января». При этом «для подтверждения рыночной цены на объекты основных фондов могут быть использованы ... экспертные заключения о рыночной стоимости зданий, сооружений и других объектов, входящих в состав основных средств, подготовленные консультационной или иной специализированной организацией».

Переоценка по индексам основывается на величинах индексов, которые уже в силу своего статистического происхождения для каждой конкретной единицы основных фондов носят вероятностный характер. Иными словами, в общем случае можно заключить, что переоценка по индексам принципиально не совпадает с действительностью. Тем не менее, большинство субъектов хозяйствования прибегают к ней из-за простоты исполнения, а также не зная, как провести переоценку иным способом. Это объясняется кажущейся простотой индексного метода.

Хотя, если рассматривать проблему оценки основных фондов с точки зрения государственных интересов, то можно предположить, что государство заинтересовано в информации о реальной стоимости фондов, которую можно получить лишь с использованием прямой оценки. Следует, правда, отметить, что для наилучшего определения стоимости прямой оценкой рыночной стоимости правильнее было бы определить иную, не на 1 января, дату переоценки. Например, как в некоторых странах, это могло бы быть 1 июля. Дело в том, что по некоторым видам основных фондов на 1 января рыночные цены испытывают аномалию, связанную, например, с рождественскими скидками.

3. Переоценка — инструмент оптимизации экономического развития субъектов хозяйствования

Согласно постановлению [2] организации всех форм собственности обязаны провести переоценку основных фондов, незавершенного строительства, неустановленного оборудования и жилищного фонда по состоянию на 1 января 2000 г. с одновременным отражением результатов переоценки в балансах хозяйственной деятельности. При этом обычно считается, что переоценку путем индексации собственник может провести самостоятельно, а существенной частью переоценки прямым пересчетом к рыночной стоимости являются заключения независимых экспертов-оценщиков. Во многом это справедливо [3], но квалифицированно переоценку любым методом может произвести лишь независимый оценщик. В нашей стране эксперты, способные решать подобные задачи, организованы в общественном объединении «Белорусское общество оценщиков» (БОО). Членами БОО могут стать лишь профессионалы, уже выполнившие работы по оценке в соответствии с требованиями Европейских стандартов по оценке собственности и Международных стандартов оценки. В настоящее время в БОО состоит около ста оценщиков из всех регионов нашей республики.

Члены БОО выполняли заказы на оценку недвижимого и движимого имущества, поступавшие от Высшего хозяйственного суда Республики Беларусь, судов, банковских учреждений, различных предприятий и организаций. Высокая классификация и профессионализм БОО подтверждены членством этой организации в Европейской группе оценочной ассоциации (TEGoVA), объединяющей ведущих профессионалов главных европейских стран. Это дает подписи белорусских оценщиков европейское признание.

В период последней переоценочной кампании два года назад обращение субъектов хозяйствования к специалистам для нужд переоценки впервые в нашей стране приобрело характер тенденции. И хотя большинство переоценивает по старинке, многие уже понимают преимущества иного отношения к своим активам. Дело в том, что результаты переоценки по отмеченным двум путям могут значительно различаться (как показывает практика, до нескольких раз!), причем как в большую, так и в меньшую сторону. Наибольшее разночтение дают здания и сооружения постройки прошлых лет, а также оборудование, особенно высокотехнологичное (например, вычислительная техника), и транспортные средства. Это и понятно: если индексы призваны отражать статистические закономерности изменения стоимости той или иной группы основных фондов (и их грамотное определение — специальная задача), то эксперты проводят индивидуальные исследования по конкретной номенклатуре, интересующей заказчика.

По данным БОО, при переоценке основных фондов на 01.08.98 г. восстановительная стоимость, определенная прямой оценкой, равнялась или несколько превышала стоимость, полученную по индексным методам, примерно у 5 % объектов оценки. У остальных объектов индексная стоимость превышала стоимость при прямой оценке в 1,05—1,35 раза у 20 %, в 1,35—2 раза у 50 % и более чем в 2 раза у 25 % объектов.

Грамотное управление имуществом предполагает наиболее выгодное собственнику сочетание налогообложения (в первую очередь налога на недвижимость, которым в нашей стране, несмотря на название, облагаются все основные фонды) и амортизационных отчислений. Именно это достигается надлежащим осуществлением переоценки основных фондов. При этом следует учесть все действующие факторы. Например, имеет смысл обратить внимание на оборудование с длительным сроком службы, если нормы амортизации на него достаточно низки, особенно в случае прибыльности предприятия.

Руководители предприятий, заботящиеся о производстве и контролирующие процесс переоценки, всегда стояли перед трудной проблемой выбора такого метода переоценки, который позволил бы получить минимальную стоимость основных фондов с целью снижения налогооблагаемой базы при расчете налога на недвижимость. С другой стороны, в условиях перехода страны к экономике рыночного типа, когда ощущается острый дефицит оборотного капитала и значительное налоговое давление, предприятия могут быть заинтересованы в увеличении стоимости основных фондов при их переоценке. В этом случае амортизационные отчисления, рассчитываемые из уровня среднегодовой стоимости основных фондов и относимые на себестоимость продукции, будут уменьшать налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Кроме того, амортизационные отчисления, как правило, многократно превышающие налог на недвижимость, в этом случае остаются на предприятии и могут использоваться для воспроизводства основных фондов и для пополнения собственных оборотных средств. С точки зрения кредитования предприятия, увеличения его уставного капитала или внесения данного вида фонда в уставной капитал другого предприятия также важно, чтобы уровень стоимости основных фондов был наибольшим.

Полная восстановительная стоимость каждого отдельного взятого объекта основных фондов может быть определена либо путем индексации его балансовой стоимости (индексный метод), либо путем прямого

пересчета стоимости по рыночным ценам (метод прямой оценки). При этом метод прямой оценки, как более точный, позволяет исправить недоработки, накопившиеся в результате применения среднегрупповых индексов в ходе предшествующих переоценок. Какой из двух подходов выбрать для оценки того или иного оборудования может решить только опытный оценщик в тесном контакте с руководством предприятия, четко знающим свои цели. Иными словами, на одном предприятии для переоценки различных видов основных фондов используются разные методы, что не противоречит действующим нормативным актам.

Сроки проведения работ по переоценке составляли от 15 дней до 3—4 месяцев в зависимости количества инвентарных единиц и их «сложности», количества структурных подразделений предприятий. На сроки также значительно влияло состояние бухгалтерского учета основных фондов предприятий, наличие и состояние техдокументации.

По опыту работы при проведении переоценки предприятий остаточная стоимость основных фондов (налогооблагаемая база по налогу на недвижимость) уменьшалась в среднем 20—30 %, а в отдельных случаях снижение доходило до 60 % по сравнению с базой, полученной индексным методом. Это позволило руководителям предприятий, имеющих тяжелое экономическое положение, сократить часть денежных средств от уплаты налога на недвижимость и использовать их для внутрихозяйственных целей. На отдельных рентабельных предприятиях руководители комплексно подошли к проведению переоценки как с применением индексов, так и с применением прямой оценки. Индивидуальный подход к определению стоимости каждой единицы основных фондов позволил добиваться снижения налога на недвижимость без уменьшения суммы годовых амортизационных отчислений, т. е. без изменения налога на прибыль.

Нет сомнения, что членам БОО по силам выполнение важной государственной задачи переоценки основных фондов. В то же время необходимо понимать, что для квалифицированной процедуры оценки основных фондов типичного среднего предприятия требуется напряженная работа нескольких человек в течение трех—четырех недель. Опыт предыдущих переоценок показывает, что зачастую предприятия начинают заботиться о переоценке лишь к концу отпущенного срока и обращаются к экспертам тогда, когда более оперативные собственники уже сделали свои заказы. Мы рекомендуем предприятиям, ощущающим потребность в экспертной переоценке стоимости основных фондов как можно раньше обратиться к интересующим экспертным организациям. Это позволит оценщикам выполнять необходимую работу по переоценке в плановом порядке, а не в режиме сжатых сроков.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. «Порядок проведения переоценки основных фондов предприятий и организаций», утв. Министерством статистики и анализа Республики Беларусь. Приказ от 27 декабря 1994 г. № 22, зарегистрирован в Национальном реестре правовых актов 9 января 1995 г. № 678/12.

2. «О переоценке основных фондов, незавершенного строительства, неустановленного оборудования и жилищного фонда организаций». Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 декабря 1999 г. № 2081, зарегистрировано в Национальном реестре правовых актов 12 января 2000 г. № 5/2381.

3. Трифонов Н. Ю. Переоценка основных фондов – дело государственной важности /Бухгалтерский учет и анализ. 1997. № 1. С. 42.

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ И РЕЗУЛЬТАТОВ ПРОИЗВОДСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

А. Н. Трофимова, ст. преподаватель ГКИ

4 мая 1998 года Постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 694 утверждена Государственная программа перехода на международные стандарты бухгалтерского учета. Цель этого реформирования — приведение системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями рыночной экономики. С принятием вышеназванной программы становится актуальной задача развития управленческого учета на отечественных предприятиях с учетом ранее накопленного опыта, традиций и международных принципов. Исторически предшественником управленческого учета являлся производственный учет. Последний ранее развивался как расчетные