

3. *Быков А.А., Беляцкая Т.Н.* Антикризисный менеджмент: Учеб. пособие для слушателей программы Master of Business Administration. Мн., 2003.
4. *Римашевская С.В., Лабоцкий В.В.* Статистический подход к прогнозированию банкротства предприятия // Изв. Белорус. инженер. академии. 2004. № 1(17).
5. *Лабоцкий В.В.* Многомерная обработка экономических данных с использованием интегрированной системы STATISTICA. Мн., 2002.
6. Отдельные показатели деятельности страховых организаций Республики Беларусь за I полугодие 2004 г. Сайт старейшего белорусского страхового брокера "СтраховЭкспертГрупп" [Электрон. ресурс]. Мн., 2004. Режим доступа: <http://www.belbroker.com/market/index.html>
7. Отдельные показатели деятельности страховых организаций Республики Беларусь // Страхование в Беларуси. 2002. Май.
8. Отдельные показатели деятельности страховых организаций Республики Беларусь // Страхование в Беларуси. 2003. Март.
9. Отдельные показатели деятельности страховых организаций Республики Беларусь // Страхование в Беларуси. 2004. Май.
10. *Гмурман В.Е.* Теория вероятностей и математическая статистика: Учеб. пособие для вузов. М., 1998.

В.Е. ВАНКЕВИЧ

ФОРМИРОВАНИЕ ВОССТАНОВИТЕЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УСЛОВИЯХ ИХ ПЕРЕОЦЕНКИ

При переоценке основных средств в странах с развитой рыночной экономикой используются три основных подхода. Во-первых, оценка основных средств осуществляется в денежных единицах одинаковой покупательной способности. Этот подход основан на рассмотрении основных средств как инвестируемых денежных средств с учетом покупательной способности денежной единицы.

Второй подход основан на переоценке имущества в текущую стоимость по ценам аналогов на момент переоценки по продажным ценам. При третьем подходе ценность основных средств состоит не в номинальной стоимости имеющихся зданий и оборудования, а в умении производить конкурентоспособную и прибыльную продукцию, т.е. рыночная цена основных средств зависит от величины прибыли.

В Республике Беларусь в соответствии с Инструкцией о порядке переоценки основных средств по состоянию на 1 января 2005 г. (пункт 7) восстановительная стоимость каждого объекта основных средств определяется по усмотрению организации одним из методов:

- метод прямого пересчета стоимости отдельных объектов в цены, сложившиеся на 1 января 2005 г. на новые объекты, аналогичные оцениваемым, и подтвержденные документально организацией;
- метод индексации первоначальной стоимости отдельных объектов с применением коэффициентов изменения стоимости основных средств по состоянию на 1 января 2005 г., дифференцированных по группам основных средств, периодам принятия основных средств к бухгалтерскому учету;
- метод пересчета первоначальной стоимости в иностранной валюте отдельных объектов по курсу Национального банка Республики Беларусь по состоянию на 31 декабря 2004 г.

При переоценке организация может выбрать метод пересчета валютной стоимости по импортированным объектам основных средств, приобретенным за иностранную валюту и изготовленным зарубежными производителями.

Владимир Евгеньевич ВАНКЕВИЧ, соискатель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности Белорусского государственного экономического университета.

Выбор метода не зависит от того, какой из них применялся при предыдущей переоценке [1, 2]. Использование названных методов приводит к тому, что восстановительная стоимость одного и того же переоцениваемого объекта определяется не реальным обесценением денег, а избранным методом. Организация вправе выбрать тот из них, в соответствии с которым стоимость основных средств будет большей или меньшей, в зависимости от стоящих целей и задач. В особенности это имеет значение для оценки стоимости объектов государственной собственности при проведении приватизации, в основе которой базой для оценки основных средств является их остаточная стоимость, определяемая по данным последней переоценки основных средств. Кроме того, выбор важен и при формировании налогооблагаемой базы налога на недвижимость.

Метод прямого пересчета стоимости отдельных объектов в цены, сложившиеся на 1 января 2005 г. на новые объекты, аналогичные оцениваемым, и подтвержденные документально организацией, имеет недостатки. Во-первых, в большинстве случаев отсутствуют аналоги объектов, производимых десятилетиями назад, так как фактические сроки службы на промышленных предприятиях Республики Беларусь слишком большие и по отдельным объектам основных средств составляют от 10 до 50 лет. Степень изношенности основных средств — свыше 60 %. Во-вторых, документально подтвердить стоимость переоцениваемого объекта заводы-изготовители при формировании свободных договорных рыночных цен по объективным причинам не могут. В-третьих, проверить достоверность представленных документов о стоимости ранее приобретаемых основных средств в странах дальнего и ближнего зарубежья практически не возможно.

В соответствии с Инструкцией о порядке переоценки основных средств по состоянию на 1 января 2005 г. «переоценке подлежат все основные средства, числящиеся на балансе организации, независимо от их технического состояния (в том числе амортизированные), как действующие, так и находящиеся в ремонте, запасе, на консервации, в стадии модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки» [1, 1], т.е. независимо от сроков службы. Ранее устанавливаемые в течение всего периода проводимой переоценки в Республике Беларусь коэффициенты изменения стоимости основных средств были также одинаковыми, независимо от сроков службы и степени изношенности.

Проводимая в Республике Беларусь ежегодная переоценка основных средств с использованием единых коэффициентов для всех объектов, входящих в соответствии с Временным классификатором в большие группы: «Здания» (шифр 1), «Сооружения» (шифр 2), «Передаточные устройства» (шифр 3), «Машины и оборудование» (шифр 4), «Транспортные средства» (шифр 5), «Инструмент» (шифр 6), «Производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности» (шифр 7) без учета сроков службы, создает необоснованно завышенную их стоимость. Используемые коэффициенты для переоценки основных средств, введенных в январе отчетного года, и для основных средств, введенных в эксплуатацию десятки и сотни лет назад, устанавливаются одинаковыми. Практически получается, что для объектов основных средств со сроком службы более ста лет и со сроком службы 3 года устанавливается один и тот же коэффициент переоценки. Так, при переоценке основных средств по состоянию на 1 января 2005 г. установлены следующие коэффициенты для отдельных групп:

1. «Здания и сооружения» — 1,2461;
2. «Передаточные устройства» — 1,2027;
3. «Машины и оборудование» — от 1,2529 до 1,4704 в зависимости от предназначения машин и оборудования;
4. «Транспортные средства» — от 1,0895 до 1,2725;

5. “Инструмент. Инвентарь и принадлежности и другие виды основных средств” — 1,2027.

Вместе с тем сроки службы в соответствии с Временным республиканским классификатором основных средств 2001 г. составляют:

- здания — от 8 до 125 лет;
- сооружения — от 2 до 125 лет;
- передаточные устройства — от 6,7 до 58,8 лет;
- машины и оборудование — от 3 до 50 лет;
- машины и оборудование — от 2 до 76,9 лет;
- транспортные средства — от 4 до 40 лет;
- инструмент, инвентарь и принадлежности — от 2 до 100 лет.

С учетом того, что коэффициент износа основных средств, например на предприятиях промышленности, превышает 60 %, вряд ли правомерно для их переоценки использовать только критерий обесценения денег. В целях устранения этого недостатка необходимо корректировать коэффициент для переоценки основных фондов с учетом не только обесценения денег, но и срока службы объектов. Расчет коэффициента переоценки целесообразно проводить по следующей формуле:

$$K_{\text{пер.}} = 1 + \frac{1}{C_{\text{рф.}}},$$

где $K_{\text{пер.}}$ — коэффициент переоценки конкретного объекта или группы основных фондов; $C_{\text{рф.}}$ — фактический срок службы.

В первый год эксплуатации коэффициент переоценки не следует устанавливать.

Например. Для металлорежущего оборудования (независимо от сроков службы) Министерством статистики и анализа Республики Беларусь установлен коэффициент изменения стоимости к декабрю 2003 г. 1,2529 при проводимой переоценке на 01.01. 2005 г. Фактический срок службы переоцениваемых объектов составляет 3 года и 12 лет. По разработанной формуле расчета коэффициента переоценки для объекта с фактическим сроком использования 3 года он составит:

$$K_{\text{пер.}} = 1 + \frac{1}{3} = 1,33.$$

При сроке службы 12 лет он составит:

$$K_{\text{пер.}} = 1 + \frac{1}{12} = 1,08.$$

Проведенные расчеты по изменению стоимости основных средств по состоянию на 01.01. 2005 г. на одном из предприятий машиностроения показывают, что их восстановительная стоимость после переоценки по коэффициентам, устанавливаемым без учета фактического срока эксплуатации, намного выше, чем с корректировкой на срок службы.

Полностью износившиеся основные средства не должны переоцениваться, так как они перенесли свою стоимость в виде амортизационных отчислений на изготавливаемую продукцию и не принимают участия в кругообороте средств организации, их стоимость должна уменьшаться на коэффициент уценки. Это же относится к основным средствам, находящимся в запасе, на консервации, в стадии модернизации. Завышение восстановительной и остаточной стоимости

основных средств необоснованно увеличивает налогооблагаемую базу налога на недвижимость, уменьшает величину собственных оборотных средств.

Предложенная формула обеспечивает сопоставимость годового коэффициента переоценки со сроками службы основных средств. По мере увеличения срока службы объекта коэффициент переоценки будет уменьшаться (табл. 1).

Таблица 1. Расчет восстановительной стоимости при проведении переоценки основных средств на 01.01. 2005 г.

Основ-ные сред-ства	Дата приобретения, месяц, год	Фактический срок службы, лет	Восстановительная стоимость до переоценки, млн р.	Коэффициент (индекс) пересчета стоимости основных средств		Восстановительная стоимость, рассчитанная		Изменение восстановительной стоимости	
				в соответствии с Инструкцией	в соответствии со сроком службы	по коэффициентам переоценки в соответствии с Инструкцией по переоценке основных средств на 01.01. 2005 г. (гр.4 · гр.5), млн р.	по коэффициентам переоценки, с учетом срока службы основных средств (гр.4 · гр.6), млн р.	в абсолютной сумме (гр.7 – гр.8), млн р.	в процентах $(100 - \frac{гр.8}{гр.7} \cdot 100)$, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. Здания литейных цехов	Ноябрь, 1973	32	30,804	1,2461	1,0312	38,385	31,765	6,56	17,24
2. Производственные площадки	Май, 1990	15	26,15	1,2461	1,0666	32,586	27,892	4,694	14,41
3. Металлорежущий станок	Сентябрь, 1995	10	9,25	1,2925	1,01	11,956	9,342	2,614	27,98

Как следует из табл. 1 восстановительная стоимость, рассчитанная по коэффициентам переоценки с учетом сроков службы основных средств, ниже восстановительной стоимости, рассчитанной по установленным Министерством статистики и анализа Республики Беларусь коэффициентам пересчета.

В целях реализации путей совершенствования переоценки основных средств предлагается группировать последние по срокам эксплуатации объектов. При этом классификацию групп рекомендуется осуществлять в зависимости от сроков службы:

Здания и сооружения	Передаточные устройства	Машины и оборудование
Свыше 100 лет	Свыше 30 лет	Свыше 20 лет
От 50 до 100 лет	От 20 до 30 лет	От 15 до 20 лет
От 40 до 50 лет	От 10 до 20 лет	От 10 до 15 лет
От 30 до 40 лет	До 10 лет	От 5 до 10 лет
От 20 до 30 лет		До 5 лет
От 10 до 20 лет		
До 10 лет		

Изложенное выше позволило обосновать следующие направления по совершенствованию проводимой переоценки основных средств на предприятиях Республики Беларусь (см. рисунок).

В целях обеспечения аналитического учета к счету 01 “Основные средства” необходимо открыть субсчета по критерию формирования основных средств (табл. 2).

Таблица 2. Рабочий план счетов по переоценке основных средств

Синтетический счет, субсчет	Полный код	Аналитический счет
Основные средства	01	
Здания и сооружения	010	
	0101	Здания и сооружения основного вида деятельности
	01011	Здания и сооружения со сроком службы свыше 100 лет
	01012	Здания и сооружения со сроком службы от 50 до 100 лет
	01013	Здания и сооружения со сроком службы от 30 до 40 лет
	01014	Здания и сооружения со сроком службы от 20 до 30 лет
	01015	Здания и сооружения со сроком службы от 10 до 20 лет
	01016	Здания и сооружения со сроком службы до 10 лет
	0102	Здания и сооружения социально-культурного вида деятельности
Передаточные устройства	012	
	0121	Передаточные устройства основного вида деятельности
	01211	Передаточные устройства со сроком службы свыше 30 лет
	01212	Передаточные устройства со сроком службы от 20 до 30 лет
	01213	Передаточные устройства со сроком службы от 10 до 20 лет
	01214	Передаточные устройства со сроком службы до 10 лет
	0122	Передаточные устройства социально-культурного вида деятельности
Машины и оборудование	013	
	0131	Машины и оборудование основного вида деятельности
	01311	Машины и оборудование со сроком службы свыше 20 лет
	01312	Машины и оборудование со сроком службы от 15 до 20 лет
	01313	Машины и оборудование со сроком службы от 10 до 15 лет
	01314	Машины и оборудование со сроком службы от 5 до 10 лет
	01315	Машины и оборудование со сроком службы до 5 лет
	0132	Машины и оборудование социально-культурного вида деятельности

Аналитический учет основных средств по срокам службы может быть обеспечен путем кодирования данных в инвентарной карточке учета объекта основ-

ных средств по графе 6 “Фактический срок эксплуатации” с использованием автоматизированных систем обработки учетно-аналитической информации в соответствии с типовыми унифицированными формами первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов и Инструкции о порядке заполнения бланков типовых унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов (постановление Министерства финансов Республики Беларусь).

Учитывая большой удельный вес переоценки основных средств в собственных источниках (на предприятиях сельхозавтотракторостроения Министерства промышленности Республики Беларусь он составил в 2003—2004 гг. до 70—90 %), а также обеспечение покрытия внеоборотных активов на 80 % суммой переоценки статей баланса в целях повышения управления финансовым состоянием, возникает практическая потребность формирования ее величины на отдельном специальном счете и субсчетах к нему.

В настоящее время переоценка основных средств отражается по кредиту счета 83 “Добавочный фонд” в корреспонденции с дебетом счета 01 “Основные средства”. Прирост стоимости основных средств в результате проводимых переоценок отдельно в учете не выделяется. Данную величину прироста активов за счет переоценки необходимо отражать в активе баланса. С этой целью открывается пассивный счет 85 “Переоценка внеоборотных активов” и субсчета к нему:

- 85.1. “Переоценка внеоборотных активов основного вида деятельности”;
- 85.1.1. “Переоценка основных средств основного вида деятельности”;
- 85.2. “Переоценка активов инвестиционной деятельности”;
- 85.2.1. “Переоценка капитального строительства”;
- 85.3. “Переоценка активов социально-культурной деятельности”;
- 85.3.1. “Переоценка основных средств жилого фонда и социально-культурной деятельности”.

В первом разделе баланса целесообразно открыть счет 06 “Стоимость внеоборотных активов за счет переоценки” и субсчета к нему:

- 06.1. “Основные средства основного вида деятельности за счет переоценки”;
- 06.2. “Основные средства инвестиционной деятельности”;
- 06.3. “Основные средства социально-культурной деятельности”.

Переоценка внеоборотных активов производится по каждому объекту и по группам объектов в соответствии со сроками службы, поэтому путем кодирования в первичной документации слагаемых внеоборотных активов представляется возможным иметь информацию по счету 85 и по счету 06. Вместе с тем разработанные типовые унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов не содержат типовой формы первичной документации по переоценке внеоборотных активов или по переоценке основных средств.

Корреспонденция счетов:

Дебет счета 06 “Стоимость внеоборотных активов за счет переоценки”

Кредит счета 85 “Переоценка внеоборотных активов”.

Использование в учетно-аналитической практике системы счетов по переоценке основных средств позволит достоверно формировать финансовое состояние предприятия с учетом доли основных средств покрываемых собственными источниками, в том числе за счет переоценки, как участвующей в процессе кругооборота средств предприятия только в размере годовых сумм амортизационных отчислений, занимающих 8—10 % в составе затрат на производство

Литература

Инструкция о порядке переоценки основных средств по состоянию на 1 января 2005 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2004 г. № 188, 5/15177.

Временный республиканский классификатор основных средств и нормативные сроки их службы. Мн., 2001.