

УДК 657.1

## УЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ РЕКОНСТРУИРОВАННЫХ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

<sup>1</sup>Сижазева С.С.

<sup>1</sup>ФГБОУ ВПО «Кабардино-Балкарский государственный университет им. Х.М. Бербекова», г. Нальчик, Россия, A\_Nagoev@mail.ru

В работе рассмотрены вопросы амортизации основных средств после проведения реконструкции. Так как основную долю имущества предприятий занимают основные средства, правильность их оценки и начисления имеет ключевое значение. Проведен анализ существующей методики начисления амортизации основных средств. Начисление амортизации в горнодобывающей промышленности имеет свои особенности. Одна из специфических особенностей отрасли состоит в том, что срок службы значительной части основных средств определяется не сроком их физического износа, а сроком отработки месторождения или его части. По этой причине основные средства горных предприятий при определении амортизационных отчислений делятся на две группы. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01 предоставляет предприятию широкие права по организации учётной политики в отношении начисления амортизации основных средств. Однако вопросы начисления амортизации основных средств находящиеся в период длительного простоя не прописаны. Результаты проведенных расчетов и выявленных потерь от недоамортизации основных средств показывают необходимость пересмотра сроков, стоимости и метода начисления амортизации на полное восстановление основного средства. Принятие методов начисления амортизации по группам объектов основных средств на весь срок их полезного использования необходимо пересмотреть, так как точно определить срок полезного использования при вводе реконструированного основного средства в эксплуатацию довольно сложно.

Ключевые слова: амортизация, реконструкция, учет

## ACCOUNTING FOR DEPRECIATION OF FIXED ASSETS

Sizhazheva S.S.

*"The Kabardino-Balkarian state university of H.M. Berbekov", Nalchik, Russia, A\_Nagoev@mail.ru*

The paper deals with depreciation after reconstruction. Since the bulk of the property of enterprises occupy fixed assets, the accuracy of their estimates and accruals is crucial. The analysis of existing methods of depreciation of fixed assets. Depreciation in the mining industry has its own characteristics. One of the specific features of the industry is that the life of a large part of the fixed assets is determined not by their physical deterioration period, and an expected field life or part thereof. For this reason, the main Press Area mining enterprises in determining the depreciation divided into two groups. Position on accounting "Accounting for fixed assets" PBU 6/01 provides enterprise wide rights for the organization's accounting policies in respect of depreciation of fixed assets. However, questions depreciation ocnovnyh funds are in a long period of inactivity is not spelled out. The results of the calculations and identified losses on fixed assets nedoamortizatsii show the need to review the timing, cost and method of depreciation on the full restoration of the asset. The adoption of an amortization method for groups of fixed assets for the entire duration of their useful lives should be revised so as to accurately determine the useful life when entering reconstructed, plant and equipment is difficult.

Keywords: Depreciation, reconstruction, registration

В современных условиях для управления в качестве основных источников информации используются данные бухгалтерского учёта и финансовой отчётности, содержащие информацию о финансовых потоках и состоянии имущества и предприятия. Учитывая, что, как правило, основную долю имущества предприятий составляют основные средства, можно указать на чрезвычайную важность их правильного износа, оценки и начисления амортизации.

Как показало проведенное исследование, удельный вес основных средств, находящихся на балансе большинства предприятий физически и морально изношены, что в свою очередь прямо отражается на качественных и количественных результатах деятельности. Увеличились простои оборудования, упал объем и качество выпускаемой продукции. Предприятиям необходимо реконструировать, заменить физически непригодные основные средства и морально устаревшее оборудование, что будет способствовать снижению затроемкости производимой продукции, а также достижению желаемых показателей эффективности деятельности предприятий.

Таким образом, актуальной для большинства предприятий становится проблема амортизационной политики, связанной с основными средствами после реконструкции.

Как показывает существующая практика бухгалтерского учёта, ни в экономической литературе, ни в нормативных документах, вопросы амортизационной политики и методики амортизации, связанные с реконструированными основными средствами, практически не изучены.

Если рассматривать на примере горнодобывающей промышленности, то начисление амортизации имеет свои особенности. Одна из специфических особенностей отрасли состоит в том, что срок службы значительной части основных средств определяется не сроком их физического износа, а сроком отработки месторождения или его части [3]. По этой причине основные средства горных предприятий при определении амортизационных отчислений делятся на две группы.

К первой группе относят средства, которые могут быть перемещены на новые объекты работ после того, как будет добыта вся руда из месторождения. Это буровое оборудование, электровозы, вагонетки, производственный инвентарь, инструменты и другие. Амортизация по ним начисляется линейным способом на основании норм с учетом изменения их состава в течение года [4].

Вторая группа включает основные средства, которые не могут быть использованы после отработки месторождения и выбывают независимо от физического состояния и сроков службы. Это горно-капитальные выработки, горнотехнические сооружения и здания. Те из них, которые эксплуатируются до полной выработки запасов месторождения, должны быть амортизированы в срок, в течение которого будут выработаны эти запасы [3]. Начисление амортизации по второй группе основных средств равносильно методу списания стоимости пропорционально объёму продукции.

Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01 предоставляет предприятию широкие права по организации учётной политики в отношении

начисления амортизации основных средств [1] . Анализ практики его применения позволяет сделать вывод о наличии двух основных направлений амортизационной политики:

1. Организация самостоятельно определяет амортизационную политику, так как никакие государственные и контрольные органы не вправе вмешиваться в устанавливаемые организацией амортизационные нормативы.
2. Организация использует нормы амортизационных отчислений.

Однако вопросы начисления амортизации основных средств находящиеся в период длительного простоя не прописаны.

В то же время Положением по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» установлено, что стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учёту, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ [1]. Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции. Соответственно, затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию объектов основных средств либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта и списываются в дебет счёта учёта основных средств, либо учитываются на счёте основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведённых затрат.

Согласно Методическим рекомендациям по учёту основных средств, в случаях проведения реконструкции и присоединения стоимости к первоначальной стоимости восстанавливаемого объекта допускают два варианта начисления амортизации:

1. По ранее действовавшим нормам начисления амортизации.
2. По новым нормам начисления амортизации в целом по объекту, если изменяется срок полезного использования объекта [2].

Данные варианты начисления амортизации используются только по объектам основных средств, которые отнесены к первой группе и амортизация по ним начисляется линейным способом.

По основным средствам, относящимся ко второй группе, изменений в начислении амортизационных отчислений не может быть, т.к. они напрямую зависят от объёма выпущенной продукции, следовательно, корректировки в способе начисления амортизации по этой группе после реконструкции основных средств не произойдёт.

Рассмотрим на конкретном условном примере расчёт амортизации по реконструированным основным средствам по первому варианту.

На балансе предприятия числится оборудование. Норма амортизации – 5% (срок полезного использования – 20 лет).

По состоянию на 1 января 2015 г. полная восстановительная стоимость оборудования –

650 000 руб., начисленная амортизация к началу проведения реконструкции составляет – 338 500 руб. До конца срока службы полезного использования остается – 9 лет и 7 месяцев. По данным бухгалтерского учета в 2014 г. до реконструкции ежемесячно начислялась амортизация в размере 2 708 руб. Способ начисления амортизации – линейный.

В период с мая по декабрь 2014 г. была проведена реконструкция оборудования, сумма затрат составила – 130 000 руб. срок полезного использования не изменился. Затраты на реконструкцию здания отнесены на увеличение его восстановительной стоимости.

В данном случае по окончании реконструкции новая восстановительная стоимость оборудования составила 780 000 руб., норма амортизации осталась прежней – 5%.

Годовая сумма амортизации, исходя из увеличившейся восстановительной стоимости объекта, составит:

$$780\,000 \times 0,05 = 39\,000 \text{ рублей}$$

Соответственно, месячная сумма амортизации составит 3 250 руб.

Если проследить величину списанных амортизационных отчислений, можно увидеть следующее. За 10 лет и 5 месяцев до реконструкции было списано 338 500 руб., после проведения реконструкции – 373 750 руб. недоамортизированная сумма составляет – 67 708 руб. Становится очевидно, что к концу срока полезного использования первоначальная стоимость основного средства не будет списана полностью, и величина потерь составит – 67 750 руб.

Проведем расчёт амортизации по реконструированным основным средствам по второму варианту.

Если после реконструкции комбинат решит пересмотреть срок полезного использования реконструированного объекта, увеличивая его, то после завершения реконструкции организации необходимо пересчитать годовую сумму амортизации, по реконструированному объекту исходя из новой восстановительной стоимости и новой нормы амортизации.

Предположим, что после реконструкции руководство предприятия решило увеличить срок полезного использования оборудования на 36 месяцев. Новый срок полезного использования будет составлять 23 года.

Новая восстановительная стоимость оборудования по окончании реконструкции - 780 000 руб. Новая норма амортизации – 4,34 % (100 : 23).

Определяем годовую сумму амортизации:

$$780\,000 \text{ руб.} \times 0,0434 = 33\,852 \text{ руб.}$$

Соответственно, месячная сумма амортизации после окончания реконструкции составит 2 821 руб.

Проследив величину списанных амортизационных отчислений по реконструированному

основному средству видно, что за 10 и 5 месяцев лет до реконструкции было списано 338 500 руб., после реконструкции – 425 971 руб. К концу срока полезного использования остаётся несписанной величина равная сумме 15 529 руб., что будет стоимость металлолома при демонтаже объекта.

Проведенные расчеты амортизационных отчислений показали, что:

1. К концу срока полезного использования остаётся существенная величина потерь от недоамортизации первоначальной стоимости. Однако согласно ПБУ 6/01 прописано, что первоначальная стоимость основного средства к концу срока полезного использования должна быть списана полностью [5].
2. Оценивая экономический эффект реконструированных объектов организации не учитывают факторы физического и морального износа, а также время простоя. Соответственно, мощности не могут функционировать и приносить экономические выгоды в полном объёме, даже при проведении реконструкции или модернизации.

Таким образом, результаты проведенных расчетов и выявленных потерь от недоамортизации основных средств показывают необходимость пересмотра сроков, стоимости и метода начисления амортизации на полное восстановление основного средства.

Необходимо отметить, что корректировка сроков полезного использования основных средств проистекает из объективных и субъективных причин. К объективным причинам относится повышенный физический износ, выявившийся в процессе эксплуатации, и моральный износ, влияние которого наиболее сложно прогнозировать, а у предприятий находящихся в чрезвычайной ситуации эти факторы повышены. Субъективные причины поправок связаны с неправильно установленным вследствие ошибок специалистов сроком полезного использования.

Однако возможность изменения первоначально установленных сроков полезного использования объектов не имеет соответствующего нормативного обоснования и методологического решения, хотя необходимость корректировки установленных сроков не вызывает сомнений.

Принятие методов начисления амортизации по группам объектов основных средств на весь срок их полезного использования необходимо пересмотреть, так как точно определить срок полезного использования при вводе реконструированного основного средства в эксплуатацию довольно сложно. Ещё сложнее прогнозировать размер физического и особенно морального износа. Кроме того, в будущем могут изменить и характер использования основного средства, и доходы от его применения. Соответственно, при выявлении существенных отклонений срока полезного использования в процессе

использования объекта предлагаем проводить реклассификацию оставшегося срока полезного использования объекта и определять новые нормы амортизационных отчислений.

### Список литературы

1. Галиев Ж.К. Экономика предприятия: Общий курс с примерами из горной промышленности : Учебник для вузов по направлению "Горное дело" специальности "Менеджмент" / Ж. К. Галиев . – М. : Изд-во МГГУ, 2001. – 304 с. – (Высшее горное образование). – ISBN 5-7418-0169-2 .
2. Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 25.10.2010). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>. Дата обращения: 23.01.2015.
3. Пешкова М.Х. Экономическая оценка горных проектов. – М.: Издательство Московского государственного горного университета. 2003. – 422 с.
4. Учет затрат на возобновление производства (на примере горнодобывающей промышленности): автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук. – СПб., 2005. – 22 с.
5. Учет основных средств: [Электронный ресурс]. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности (ПБУ 6/01): Утвержденное приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. с изм. и доп. № 26-н.

### Рецензенты:

Алибеков Ш.И., д.э.н., проф. кафедры «Экономика и бухгалтерский учет» Кизлярского филиала ФГБОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», г. Кизляр;

Нагоев А.Б., д.э.н., профессор кафедры менеджмента и маркетинга ФГБОУ ВПО «Кабардино-Балкарский государственный университет им. Х.М. Бербекова», г. Нальчик.