

## РАЗВИТИЕ НАПРАВЛЕНИЙ ФОРМИРОВАНИЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ

П.Я. Папковская, д-р экон. наук, проф.,

Белорусский государственный экономический университет, Минск

Рассматривая проблему формирования первоначальной стоимости долгосрочных активов, следует обратить внимание на определенную непоследовательность методических подходов, излагаемых в действующих нормативных положениях. Среди имеющихся проблем совершенствования производственного учета следует остановиться на учете затрат по использованию основных средств, которые играют не последнюю роль в формировании затрат на производство продукции (работ, услуг). В современных условиях усугубляется решение вопросов, касающихся использования имеющихся основных средств. Это относится к вопросам формирования первоначальной стоимости основных средств, учета амортизации, использования уже амортизированных основных средств, отражения недоамортизированной стоимости объектов, влияющих на себестоимость продукции (работ, услуг).

В настоящее время первоначальная стоимость объектов основных средств складывается из фактических затрат на их приобретение, возведение (сооружение) и изготовление, включая расходы по доставке, монтажу и установке, из процентов за кредит, уплат госпошлины и других расходов. Учетная практика свидетельствует о том, что в первоначальную стоимость, согласно нормативным положениям, включаются и такие расходы, как командировочные расходы по приобретению оборудования, проценты за кредит, в том числе и товарный, а также курсовые разницы, возникающие в связи с ростом валютного курса. Особое внимание заслуживает порядок отражения процентов за кредит, использованный на долгосрочные вложения. Важность этой проблемы возрастает при уплате процентов за кредит в иностранной валюте, по которым возникают курсовые разницы в связи с ростом валютного курса.

Согласно международным подходам выработаны определенные рекомендации по отражению уплачиваемых процентов при приобретении основных средств в кредит. В частности, в стандарте МСФО 23 «Затраты по заимствованиям» [1] отмечается в качестве важной проблемы учет издержек по кредитам при подготовке отчетности. Стандарт содержит регламентацию по капитализации расходов на кредиты. Капитализация процентов по кредитам обычно прекращается, когда актив (объект) становится годным к использованию. Это зафиксировано в действующих нормативных документах по бухгалтерскому учету в республике [2] и соответствует также положению международного стандарта 16 «Основные средства» в том, что последующие расходы, относящиеся к единице имущества основных средств и оборудования следует прибавлять к ее первоначальной стоимости, только если они увеличивают последующую пользу от существующего актива помимо их предварительного норматива функционирования. Однако, формирование оценки активов, в том числе и основных средств, подвержено влиянию значительного и быстрого изменения стоимостных оценок составляющих затрат при низкой платежеспособности

предприятия, вследствие которой погашение кредитов происходит позже установленного кредитным договором срока и во многих случаях – значительно позже ввода объектов в эксплуатацию. В такой ситуации является вполне обоснованным капитализировать, т.е. присоединять к первоначальной стоимости объектов основных средства, проценты за кредит, уплаченные после ввода их в действие. Это позволит единообразно решить проблему отражения курсовой разницы в связи с ростом валютного курса по процентам за кредит в иностранной валюте, уплачиваемым после ввода основных средств в эксплуатацию.

Предлагаемое направление решения вопросов формирования стоимостной оценки основных средств нашло некоторое отражение в принимаемых в республике нормативных документах по бухгалтерскому учету.

Формирование первоначальной стоимости основных средств неразрывно связано с процессом ее амортизации, т.е. включением стоимости используемых средств труда в себестоимость производимой продукции (работ, услуг). За последнее время размер амортизационных отчислений значительно сократился в себестоимости продукции.

В настоящее время хозяйствующие субъекты имеют право самостоятельного выбора способа начисления амортизации основных средств. Это привело их к необходимости решения следующей проблемы: определению срока полезной эксплуатации основных средств с учетом получения экономических выгод от их использования. У этой проблемы имеется два аспекта. В случае установления срока полезной эксплуатации меньше нормативного (по техническим параметрам) срока полезного использования основных средств у предприятия срок перенесения стоимости основных средств будет короче срока их износа. Это приведет к увеличению затрат в данном периоде и к уменьшению налогооблагаемой прибыли, т.е. к ускоренной амортизации. Превышение срока амортизации над сроком физического износа неизбежно приведет к недоамортизации стоимости основных средств.

Состояние и развитие экономической ситуации в республике дает основание сделать вывод, что в организации бухгалтерского учета осуществляются реформаторские направления. В этой связи целесообразно изложить отдельные подходы к обоснованию соответствующей учетной амортизационной политики.

Рациональным в решение этой проблемы будет являться установление системы регулирования амортизации в процессе ее осуществления, т.е. корректировки начисления амортизационных отчислений и их отражения в учете. Превышение срока физической эксплуатации объекта над амортизационным периодом свидетельствует о том, что его первоначальная стоимость, во-первых, не выражала действительные нормативные эксплуатационные возможности (потенциал, ресурсы) объекта и, во-вторых, срок полезной эксплуатации объектов увеличивается за счет проведения капитальных ремонтов. Таким образом, затраты по капитальному ремонту аналогично затратам на модернизацию и реконструкцию оказывают влияние на остаточную стоимость ремонтируемого объекта. В этой связи необходимо пересмотреть действующий порядок амортизации остаточной стоимости, так как затраты по капитальному ремонту уменьшают начисленный износ по объекту и одновременно увеличивают его остаточную

стоимость. Эта остаточная стоимость должна быть амортизирована исходя из предполагаемого срока эксплуатации отремонтированного объекта. Такой подход не усугубит финансовое положение хозяйствующих субъектов даже в условиях инфляционной экономики. В конечном счете такой порядок корректировки остаточной стоимости основных средств обеспечивает обоснованное включение затрат по их использованию в составе затрат производимой продукции, соответствует рекомендациям МСФО (МСФО 16 «Основные средства») [1].

Общим неверным представлением является то, что стоимость долгосрочных активов снижается по мере их использования. В условиях инфляционной экономики денежный эквивалент объектов основных средств увеличивается в течение срока эксплуатации.

Рассматривая вопрос отражения в учете списания недоамортизированной стоимости основных средств, следует отметить необходимость переосмысления действующего порядка и обоснования нового подхода к решению этой проблемы. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов предусматривает списание убытков от ликвидации основных средств, включая суммы недоначисленных амортизационных отчислений на финансовые результаты, т.е. в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» [3]. Если рассматривать формирование информации о себестоимости производимой продукции (работ, услуг) с позиции логичности, непротиворечивости и достоверности, то можно констатировать отсутствие методической аргументации такого решения. Срок физического износа может оказаться короче амортизационного периода объекта основных средств вследствие влияния производственных факторов, таких как повышенная загруженность оборудования по сравнению с базовой величиной, повреждения или моральное устаревание. Поэтому, если объект утратил свои эксплуатационные возможности и не может быть использован в процессе производства продукции (работ, услуг), его первоначальная стоимость должна быть включена в себестоимость продукции, произведенной с его использованием. Затраты на производство должны быть увеличены на его недоамортизированную стоимость, т. е. амортизационный период объектов должен быть приведен в соответствие с его сроком физического износа [4, с. 101]. Этот тезис вполне согласуется с рекомендациями «Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов». В ней указано, что «амортизация как процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов ... включает в себя распределение амортизируемой стоимости ... между отчетными периодами, составляющими в совокупности расчетный (ожидаемый) срок службы...» [5, с. 78, п. 4]. Следовательно, формирование затрат на производство продукции должно происходить в полном соответствии с конкретным использованием материальных ресурсов. Это должно быть основополагающим принципом как в теории, так и в учетной практике и найти отражение в системе нормативного регулирования, устанавливающей правила формирования полной и достоверной учетной информации.

**Список использованных источников**

1. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности: постановление Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь 19 августа 2016 г. № 657/20
2. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 26
3. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50
4. Папковская, П.Я. Производственный учет в АПК: теория и методология/ П.Я. Папковская. – Мн.: ООО «Информпресс» 2001г. – 216 с.
5. Долгосрочные активы: учет и амортизация. – Минск: Информпресс,2013. – 144 с.

Министерство образования Республики Беларусь  
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей  
IV Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 26 ноября 2020 г.)

*Текстовое электронное издание*

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2020

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты** [Электронный ресурс] : электронный сборник статей IV Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 26 ноября 2020 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2020. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

**№ госрегистрации 3061815625**

**ISBN 978-985-531-720-4**

© Полоцкий государственный университет, 2020

2 – дополнительный титульный экран – производственно-технические сведения

Для создания электронного сборника статей IV Международной научно-практической online-конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» использованы текстовый процессор Microsoft Word и программа Adobe Acrobat XI Pro для создания и просмотра электронных публикаций в формате PDF.

Компьютерный дизайн обложки *М. С. Мухоморовой*  
Технический редактор *С. Е. Рясова, А. А. Прадидова*  
Компьютерная верстка *Т. А. Дарьянова*

---

Подписано к использованию 27.01.2021.  
Объем издания: 18,8 Мб. Заказ 019.

---

Издатель и полиграфическое исполнение:  
учреждение образования «Полоцкий государственный университет».

Свидетельство о государственной регистрации  
издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий  
№ 1/305 от 22.04.2014.

ЛП № 02330/278 от 08.05.2014.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72,  
e-mail: i.pozdnyakova@psu.by