

## ГЛАВА 2.

### ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ БАЗА ОЦЕНКИ СТОИМОСТИ МАШИН, ОБОРУДОВАНИЯ И ТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ

#### 2.1. Техничко-экономическое содержание основных производственных фондов.

В условиях рынка любой объект рыночных отношений является товаром. В современной трактовке товаром является все, что может удовлетворить потребность или нужду человека, что предлагается рынку с целью привлечения внимания, приобретения, использования, потребления этого товара.

В условиях социалистической системы хозяйствования считалось, что товар может быть создан только в результате конкретного труда человека, то есть результатом труда сапожника является обувь, пекаря – хлеб, портного – одежда и т. д. Правда, признавалось и наличие абстрактного труда. Люди понимали, что товары произведены и в результате затрат энергии человеческого мозга, мускулов, нервов. Считалось, что абстрактный труд – это создатель стоимости товара, а конкретный труд – создатель самого товара, то есть его материальное воплощение.

В условиях рыночной экономики товаром становится все, что может удовлетворить запросы потребителя. Если у человека появилась необходимость иметь технические средства, которые помогают ему создавать нужные для жизни товары из металла либо дерева или более эффективно использовать природные ресурсы, перемещать грузы и др., то эти желания могут быть удовлетворены такими товарами, как станок для обработки дерева либо металла, техническое устройство для добычи нефти, газа, воды, автомобиль грузовой либо легковой, и т. д.

Однако существуют и специфические особенности, которые отличают машины, оборудование, транспортные средства от других товаров. Прежде всего эти объекты отличаются большим разнообразием по функциональному назначению, типам, моделям, весу, габаритам и т. д. Кроме того они являются, с одной стороны, предметами труда, поскольку созданы руками человека; с другой стороны, это важнейшая часть средств труда, которая обслуживает производство в течении длительного времени, переносит свою стоимость по частям в процессе эксплуатации на создаваемые товары, не меняя при этом своей материально-вещественной формы.

Другую часть средств производства составляют предметы труда, которые также участвуют в производственном процессе и используются людьми для создания материальных благ. Предметы труда – это все то, к чему прилагается человеческий труд и все то, что подвергается обработке в процессе производства с единственной целью – приспособить предметы труда для лучшего или производственного потребления. Предметы труда или даны непосредственно природой (уголь, газ, нефть, руда и т.д.) или являются

продуктами труда человека (ткань, кожа, металл и т.д.). Однако следует выделить такие специфические предметы труда как машины, оборудование и транспортные средства, которые также созданы руками человека. С одной стороны, эти объекты являются предметами труда, поскольку созданы руками человека, а с другой стороны – это средства труда, которые составляют важнейшую часть средств производства, то есть являются основными производственными фондами.

Такой двойственный характер машин и оборудования, транспортных средств и обуславливает необходимость более внимательного изучения этой экономической категории.

Итак, основные производственные фонды – это орудия и средства труда, которые используются на предприятиях для производства конкретных видов продукции или оказания конкретных видов услуг, то есть это та часть средств производства, которая обслуживает производственный процесс в течение длительного времени; переносит свою стоимость на новые продукты по частям, в меру своего износа; не меняют в процессе производства своей натурально-вещественной формы

Объем, структура и качество основных производственных фондов это важнейший фактор, который определяет эффективность производства. От технических свойств этих объектов зависит выпуск продукции необходимого ассортимента и качества, а также зависит уровень живого и общественного труда на единицу времени, то есть производительность общественного труда, а в конечном итоге – уровень развития научно-технического прогресса на предприятии, в отрасли и в экономике страны. Машинам и оборудованию, транспортным средствам как важнейшим элементам основных фондов принадлежит определяющая роль как в производственном процессе, так и в развитии общественных отношений, которые приобретают особый характер в рыночных условиях.

Особенности машин, оборудования, транспортных средств, других технических устройств определяют и специфический характер соответствующих рынков. Во-первых, на этих рынках обращается большое разнообразие станков, машин и оборудования, транспортных средств, передаточных устройств и т.д. Каждый из этих объектов является уникальным товаром со своими индивидуальными особенностями. Во-вторых, здесь действуют, кроме продавцов и покупателей, как и на других рынках, многочисленные инвесторы, дилеры, эксперты, оценщики, страховщики, другие хозяйствующие субъекты и все они извлекают определенный доход в период обращения средств труда на рынке. В-третьих, на этих рынках, как правило, происходят не только конкретные сделки с этими товарами, но изменяются интересы и права собственников (например, на станки, транспорт, другое оборудование); формируется информационный поток сведений, который касается сделок с этими средствами труда и которыми пользуются все хозяйствующие субъекты рынка для достижения своих целей. Итак, рынок средств труда – это специфический сегмент инвестиционного рынка страны.

Как и любой товар, машины, оборудование, транспортные средства имеют себестоимость, стоимость и цену. Себестоимость объекта – это денежные средства, необходимые для его создания. Стоимость объекта – это наиболее вероятная сумма денежных средств, которую можно получить при его продаже или при совершении других действий с ним. Цена объекта – это денежный эквивалент конкретно свершившейся сделки купли-продажи.

Известно, что рыночную экономику от административно-плановой системы хозяйствования отличают две особенности. Во-первых, полная экономическая самостоятельность и ответственность предприятия как субъекта рынка. Во-вторых, неопределенность хозяйственной конъюнктуры, как следствие свободного установления хозяйственных связей с партнерами и как следствие свободных цен и тарифов на продукцию, работу и услуги. В этих условиях на первый план выдвигается задача минимизация риска работы предприятия на основе оценки каждого элемента производственного процесса. Поскольку важнейшим элементом производственного процесса, как известно, являются машины и оборудование, транспортные средства, то от них во многом зависит эффективность функционирования предприятия, его финансовая устойчивость. Без учета стоимостной оценки этих объектов в новых рыночных условиях хозяйствования трудно достичь желаемого результата в бизнесе.

## **2.2. Классификация, идентификация и локализация основных производственных фондов**

В основе любого исследования лежит классификация предмета анализа. Основные производственные фонды всегда были предметом анализа для ученых, специалистов и практиков, которые изучали хозяйственную деятельность предприятий, отраслей, региональных образований и экономики страны в целом.

Отечественная общепринятая практика такова, что в зависимости от целей и удобства анализа основные производственные фонды группируются по разным критериям: по видам, жизненному циклу объекта, праву собственности на него, по способу приобретения и происхождения, по степени уникальности, функциональному назначению и т. д. Такую классификацию можно продолжать до бесконечности, так как признаков, по которым можно отличать один объект от другого, очень много. Но в каждом конкретном случае нужно ограничивать классификацию объектов, исходя из принципа «разумной целесообразности».

Рассмотрим, как группируются основные производственные фонды по некоторым из названных выше критериев.

### ***Классификация по видам основных производственных фондов.***

В основе такой группировки лежат разработанные в России специальные классификаторы продукции. Таких классификаторов три:

1. «Типовой классификатор основных фондов»;

2. «Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94» (введен в действие с 01.01.1996 г.);<sup>1</sup>

3. «Отраслевые классификаторы машин и оборудования».

Рассмотрим эти классификаторы более подробно, отметим их сильные и слабые стороны.

**Типовой классификатор основных фондов». В основе этой группировки лежат особенности функций, выполняемых основными производственными фондами: здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, транспорт и т. д.**

К группе «ЗДАНИЯ» относятся основные производственные фонды, которые представляют собой архитектурно-строительные объекты, их назначением является создание условий для производственного процесса, социально-культурного обслуживания, хранения материальных ценностей. Основными конструктивными частями зданий являются фундамент, несущие и ограждающие конструкции, а также крыша.

Если здания примыкают друг к другу и имеют общую стену, но каждое из них представляет собой самостоятельное конструктивное целое, их считают отдельными объектами. Наружные пристройки к зданию, имеющие самостоятельное хозяйственное значение, отдельно стоящие здания котельных, а также надворные постройки (склады, гаражи, ограждения, сараи, заборы, колодцы и пр.) являются самостоятельными объектами. Встроенные помещения, назначение которых иное, чем назначение здания, входят в состав этого здания.

Встроенные помещения могут предназначаться для магазинов, столовых, парикмахерских, ателье, пунктов проката, детских садов, яслей, отделений связи, банков или иных организаций.

В состав зданий входят внутренние коммуникации, необходимые для их эксплуатации: система отопления с оборудованием, включая котельную установку (если последняя находится внутри здания); внутренняя сеть водопровода, газопровода, канализации со всеми устройствами; внутренняя сеть силовой и осветительной электропроводки со всей осветительной арматурой; внутренние телефонные и сигнализационные сети; вентиляционные устройства обще санитарного назначения; подъемники и лифты. Водо-, газо-, теплопроводные устройства, а также устройства канализации включают в состав зданий начиная от вводного вентиля или тройника либо от ближайшего смотрового колодца в зависимости от места присоединения подводящего трубопровода. Проводку электрического освещения и внутренние телефонные и сигнализационные сети включают в состав здания начиная от вводного ящика или кабельных концевых муфт либо от водопроводных втулок. Фундаменты под котлами, генераторами, станками, машинами, аппаратами и пр., расположенными внутри зданий, не входят в их состав (кроме фундаментов крупногабаритного оборудования), а включаются в состав тех объектов, в которых они используются. Фундаменты крупногабаритного оборудования,

---

<sup>1</sup> Постановление Госстандарта РФ от 26 декабря 1994г. № 359

сооруженные одновременно со зданием, входят в состав здания. Для объектов такого типа используется термин «специализированные здания». Передвижные домики производственного (мастерские, котельные, кухни, АТС и др.) и непроизводственного (жилые, бытовые, административные и пр.) назначения относятся к зданиям. Автомобили, автомобильные и тракторные прицепы, железнодорожные специализированные и переоборудованные вагоны, основным назначением которых является выполнение производственных функций (лаборатории, клубы, конторы и пр.), считаются передвижными объектами соответствующего назначения и учитываются как здания.

**Жилье.** К нему относятся здания, предназначенные для постоянного проживания, передвижные щитовые домики, плавучие дома, прочие здания (помещения), используемые в качестве жилья, а также исторические памятники, идентифицированные в основном как жилые дома.

**Сооружения.** К ним относятся инженерно-строительные объекты, предназначенные для создания и выполнения технических функций (шахты, тоннели, нефтяные скважины, дороги, плотины, эстакады и т. д.) или для обслуживания населения (стадионы, бассейны, сооружения городского благоустройства и т. д.). В состав сооружений входят все устройства, составляющие с ними единое целое. Например, при определении восстановительной стоимости очистных сооружений в состав объекта включаются кроме самого здания насосное оборудование, бункера-отстойники; грязеотстойники, фильтры, нестандартное и электротехническое оборудование и пр.

Сооружения как объекты недвижимости можно классифицировать как градостроительные (наземные и подземные сооружения), энергообеспечивающие (нефтяные базы, теплоэлектростанции), инфраструктурные (транспортные и терминальные сооружения), промышленные (доменные и мартеновские печи, стапели, эллинги), экологические (заводы по утилизации отходов и очистные сооружения) и специальные сооружения военно-промышленного комплекса. Передаточные устройства (нефте- и газопроводы, линии электропередачи) широко используются как технологические сооружения топливно-энергетических комплексов гражданского и промышленного назначения.

Общественные и производственные здания, градостроительные и технологические сооружения различаются по видам, типам и проектным решениям. Многие из них являются уникальными. По некоторым данным, уже к 1970 г. в стране существовало более 5 тыс. видов и типов зданий по вместимости, входящих в зависимости от назначения в 17 основных групп.

Наиболее высокой степенью организационной и технической сложности отличаются промышленные комплексы, в которых использование объектов недвижимости жестко подчинено требованиям производственного цикла и технологического процесса. Этим объектам присущи высокая энергонапряженность и значительная материалоемкость. Капиталоемкостью отличаются подземные и наземные градостроительные сооружения, производственные здания, цеха топливно-энергетического и

машиностроительного комплексов, дома культуры и отдыха, театры, цирки, планетарии, зоопарки, ботанические сады и т. д. Энергоемкость характерна для технологических сооружений производства цветных и черных металлов; городских сооружений, обеспечивающих водоснабжение, подачу, тепла и электроэнергии (ТЭЦ).

Многолетние насаждения. К ним относятся (независимо от возраста): плодово-ягодные, технические, защитные, декоративные и озеленительные насаждения всех видов; искусственные насаждения ботанических садов, других научно-исследовательских учреждений и учебных заведений для научно-исследовательских целей. Объектом классификации данного подраздела являются зеленые насаждения каждого парка, сквера, сада, улицы, бульвара, двора, территории предприятия и т. п.

Термин «МАШИНЫ И ОБОРУДОВАНИЕ», который употребляется в классификаторе и используется в практике оценки, имеет более широкий смысл.

Оценщики к этой группе часто относят и транспортные средства, и часть инструмента, и производственный и хозяйственный инвентарь, и некоторые передаточные устройства. Отличительной особенностью машин и оборудования является их многообразие. Различаются эти объекты по конструктивным особенностям, по типам, по моделям и т. д. Объектами классификации в этой группе считаются: по передаточным устройствам – каждое самостоятельное устройство, которое не является составной частью здания и сооружения; по силовым машинам и оборудованию – каждая силовая машина с фундаментом и всеми приспособлениями к ней; по рабочим машинам и оборудованию – каждый станок со всеми приспособлениями к нему, а также фундамент, на котором станок смонтирован и т. д.

Построен типовой классификатор следующим образом. Все объекты, вошедшие в классификатор, подразделены на виды, классы, группы и подгруппы. В каждой группировке всем объектам присвоена соответствующая нумерация. Так, например,

– в группировку ВИД вошли под следующими номерами объекты:

- 1- здания,
- 2- сооружения,
- 3- передаточные устройства,
- 4- машины и оборудование,
- 5- транспортные средства и т. д.;

– в группировку КЛАСС (то есть в группу внутри ВИДА) вошли под следующими номерами объекты, относящиеся, в частности к виду «машины и оборудование»:

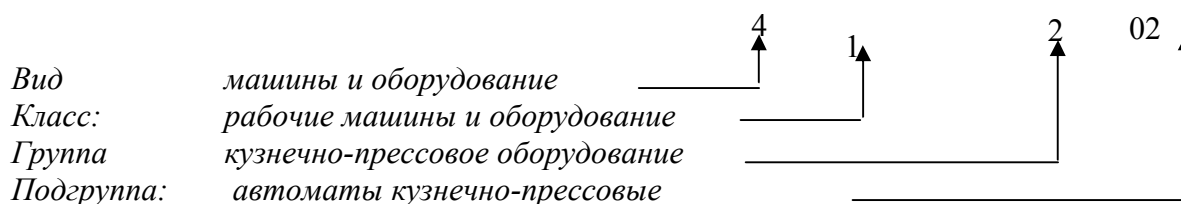
- 40- силовые машины и оборудование,
- 41- рабочие машины и оборудование,
- 42- машины и оборудование для бетонных и отделочных работ,
- 43- машины и оборудование для черной металлургии и т. д. (всего 10 классов),

– в группировку ГРУППА (то есть объекты внутри КЛАССА) вошли под номерами от 0 до 09 еще более детализированные объекты соответствующего класса;

– в группировку ПОДГРУППА (то есть объекты внутри ГРУППЫ) вошли также под номерами от 0 до 09 детализированные объекты соответствующей группы.

В целом вид, класс, группа и подгруппа представляют собой **коды** конкретных основных производственных фондов.

Структура кода по общероссийскому классификатору основных фондов выглядит, например, следующим образом:



Таким образом, по «Типовому классификатору основных фондов» полученный код 41202 означает – кузнечно-прессовый автомат или ротационно-ковочная машина, годовая норма амортизационных отчислений которых составляет 10% от балансовой стоимости объекта.

«Типовой классификатор основных фондов» утвержден Госкомстатом РФ и используется для целей учета основных фондов; установления единых норм амортизационных отчислений на восстановление основных фондов; а также индексирующих коэффициентов при переоценке основных фондов.

На предприятии каждому объекту должен быть присвоен инвентарный номер, чтобы облегчить его поиск. На основе первичных документов (акта приемки-передачи объекта, технического паспорта, других документов на объект) в бухгалтерии предприятия заводится инвентарная карточка по типовой форме, из которой при надлежащем оформлении можно получить информацию об основных технических характеристиках объекта; о его первоначальной и восстановительной стоимости; о времени изготовления и пуска в эксплуатацию; об изменениях, которым объект подвергался (ремонт, модернизация); о финансовых источниках приобретения; в каком подразделении объект находится и т. д.

**«Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94» (ОКОФ)<sup>2</sup>** применяется организациями, предприятиями и учреждениями всех форм собственности. Объекты классификации в ОКОФ – основные фонды, используемые неоднократно или постоянно в течение длительного периода (но не менее одного года и стоимостью не выше 100 МРОТ) для производства товаров и оказания услуг.

<sup>2</sup> введен в действие с 01.01.96г. Утвержден постановлением Госстандарта РФ от 26 декабря 1994 г. № 359.

При разработке ОКОФ учтены международные стандарты по классификации средств труда, видов деятельности, систем национальных счетов; положения о бухгалтерском учете в Российской Федерации; другие нормативные отечественные и международные документы. ОКОФ используется в основном для целей статистического учета основных фондов, при стоимостной оценке средств труда, при международных сопоставлениях структуры и состояния средств труда, расчетах фондоемкости, фондовооруженности и фондоотдачи, при расчете нормативов проведения капитальных ремонтов основных фондов. Группировка объектов в ОКОФ образована по признакам назначения основных фондов для работы в конкретной сфере деятельности (производственной и непроизводственной).<sup>3</sup> Каждому виду основных фондов присваивается определенный код. Структура кода представляет собой девятизначный набор цифр XX XXXXXXXX, который обеспечивает детализацию объектов классификации, необходимую для выполнения учетных функций. Определенный набор цифр в коде имеет совершенно конкретное значение.

- X0 0000000 раздел – это высший уровень деления объектов, образованный с учетом классификации основных фондов в Типовом классификаторе;
- 10 0000000 – материальные основные фонды;
- 20 0000000 – нематериальные основные фонды;
- XX 0000000 подраздел – это уровень деления объектов с учетом их значимости для экономики в целом;
- 11 0000000 – здания;
- 12 0000000 – сооружения;
- 13 0000000 – жилище;
- 14 0000000 – машины и оборудование;
- 15 0000000 – транспортные средства;
- 16 0000000 – инвентарь производственный и хозяйственный;
- 17 0000000 – скот рабочий;
- 18 0000000 – насаждения;
- 19 0000000 – основные фонды, не включенные в другие группировки;
- 21 0000000 – геологоразведочные работы;
- 22 0000000 – компьютерное программное обеспечение;
- 23 0000000 – оригинальные произведения развлекательного жанра, литература или искусство;
- 24 0000000 – наукоемкие промышленные технологии.

XX XXXX000 класс – это уровень деления в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, продукции и услуг (ОКДП)

- 14 2813000 – котлы паровые;

---

<sup>3 3</sup> Общероссийский классификатор основных фондов. Изд ИНФРА-М 1997



- 14 2894000 – инструмент для станков;
- 14 2896000 – оснастка технологическая для машиностроения;
- 14 2897000 – оборудование санитарно-технологическое металлическое;
- 14 2911000 – двигатели, турбины;
- 14 2912000 – насосы и т. д.

XX XXXX0XX подкласс – это детализация выделенных классов.

- 14 2911090 – оборудование энергетическое;
- 14 2912020 – оборудование компрессорное;
- 14 2914020 – печи и горелки;
- 14 2919020 – кондиционеры и т.д.

XX XXXXXXX – вид обеспечивает детализацию объектов классификации, необходимую для выполнения учетных функций

#### **«Отраслевые классификаторы машин и оборудования».**

Многочисленные классификаторы этого типа дают наиболее полную характеристику машин и оборудования, учитывая при этом отраслевую специфику. Так, например, ЭНИМС предлагает «Классификатор металлорежущих станков», структура которого в какой-то мере повторяет структуру «Типового классификатора основных фондов», но имеет более глубокую детализацию объектов. Структурно классификатор ЭНИМС состоит из группы, подгруппы, вида и модели. Все это в совокупности представляет собой код станка.

Если, например, оценщик обнаружил в технической документации, сопровождающей объект оценки, код 1112, то это означает:

- 1 группа, то есть станки токарной группы;
- 1 подгруппа, то есть универсальные токарные станки;
- 1 вид, то есть токарные револьверные одношпиндельные автоматы;
- 2 модель ПД25ПФ40.

Отраслевые классификаторы машин и оборудования представляет собой удобный инструмент для построения баз данных, позволяющих значительно облегчить труд оценщика по систематизации и поиску информации о рыночной стоимости различных объектов-аналогов

Все три типа классификаторов широко используются практикующими оценщиками в период проведения работ по переоценке основных фондов предприятия, при использовании методов оценки с позиций имущественного (затратного) и сравнительного (рыночного) подходов, при определении объема выполняемых оценочных работ и привлечении экспертов. Описанные выше классификаторы являются нормативными документами, периодически они издаются и публикуются в специальной литературе.

Однако бывают ситуации, когда полученной с помощью классификаторов информации недостаточно, и оценщик может продолжить группировку объектов оценки по своему усмотрению в зависимости от целей оценочной работы.

Дополнительную информацию оценщик может получить, группируя машины, оборудование и транспортные средства по этапам жизненного цикла.

**Классификация объектов по этапам жизненного цикла** может быть проведена в трех направлениях: во-первых, в соответствии с развитием рынка средств труда; во-вторых, по мере их физического старения и, в-третьих, в зависимости от периода эксплуатации. Рассмотрим все три направления более подробно.

*Первое направление.* Известно, что периоды функционирования любого рынка можно представить следующим образом: период возникновения рынка, периоды его интенсивного и стабильного развития, затем период снижения темпов развития рынка и, наконец, период его исчезновения. Машины, оборудование и транспортные средства как товары обращаются на всех этапах, и поэтому эти объекты можно сгруппировать по периодам развития конкретных рынков, то есть:

- объекты, которые впервые появились на зарождающемся рынке этих товаров;
- объекты, продажа которых на рынке интенсивно нарастает;
- объекты, обращающиеся в периоде насыщения рынка этими товарами;
- объекты, темпы продажи которых на рынке снижаются;
- объекты, которые перестали пользоваться спросом у потребителей и, как результат, снижение объема их продаж на рынке.

Цены приобретения или продажи одних и тех же основных фондов, но в разные периоды развития рынков, будут иметь значительные расхождения. Этот факт оценщик должен учитывать в своей работе при определении стоимости объекта.

*Второе направление.* Машины, оборудование и транспортные средства можно группировать по мере увеличения времени их эксплуатации (3, 5, 10 лет и т. д.). Каждый год эксплуатации увеличивает моральный и физический износ этих объектов, что в конечном итоге изменяет и их стоимостные характеристики. В целях совершенствования учета основных производственных фондов в бухгалтерской документации Правительство Российской Федерации постановлением от 01.01.2002 г. «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» утвердило десять групп ОПФ, в которые вошли под конкретными кодами ОКОФ средства труда с различными сроками полезного использования.

*Третье направление.* В зависимости от периода эксплуатации, машины, оборудование, транспорт, другие средства труда можно группировать по объектам, которые предназначены к установке, находятся в эксплуатации или в ремонте, реконструируются или находятся в консервации, выбыли из эксплуатации или подлежат разборке. Такая группировка позволяет оценщику определить тот вид стоимости, который в большей степени соответствует объективной оценке объекта, и выбрать для каждого объекта необходимые подходы и технологию оценки.

Могут быть и другие критерии классификации основных производственных фондов – все зависит от цели, которая поставлена собственником машин, оборудования и транспортных средств перед экспертом-оценщиком. Эти цели могут быть экономического, технического, социально-экономического,

технико-экономического характера и т. д. Однако любая классификация основных производственных фондов должна рассматриваться оценщиком с позиции «здравого смысла». Показатели, по которым оценщик группирует средства труда, могут быть разными, но уровень детализации групп определяется «здравым смыслом».

Все рассмотренные выше классификации основных производственных фондов в совокупности позволяют анализировать их состояние и движение на уровнях фирмы, региона и экономики страны в целом.

Так, если из общей массы основных производственных фондов выделить объекты, активно участвующие в производственном процессе (машины, оборудование, транспорт) или пассивно участвующие в нем (здания, земля), и в динамике анализировать их количественное изменение, например, за определенный период времени, то при увеличении удельного веса активной части основных фондов можно говорить о повышении эффективности производства; при уменьшении доли пассивной части – также об эффективности производства; при уменьшении доли активной части основных фондов – о снижении эффективности производства.

Если из общей массы основных производственных фондов выделить прогрессивные и морально устаревшие машины, оборудование или транспортные средства и в динамике анализировать их количественное изменение, то увеличение доли прогрессивного оборудования, например, в конкретной машиностроительной отрасли будет свидетельствовать о более высоком уровне ее развития и, наоборот, уменьшение доли прогрессивного оборудования свидетельствует о снижении уровня развития конкретной отрасли по сравнению с другими отраслями.

Еще пример: улучшение технических характеристик машин и оборудования свидетельствует о процессе совершенствования техники, а уровень насыщения рынка этой техникой говорит о прогрессивных сдвигах в развитии производства конкретной отрасли народного хозяйства. Особенности технологии производства в различных отраслях народного хозяйства также обуславливают различия в структуре основных производственных фондов, которые используются на предприятиях этих отраслей. К примеру, в машиностроении и металлообработке наблюдается большой удельный вес зданий, рабочих машин и другого оборудования, меньше силовых машин, транспортных средств и лабораторного оборудования. В электроэнергетике – большой удельный вес силовых машин, передаточных устройств и сооружений, меньше рабочих машин и оборудования, лабораторного оборудования и измерительных устройств и т. д.

Таких примеров, когда классификация основных производственных фондов способствует проведению квалифицированного анализа, много и, как показывает практика, все виды классификаторов и хорошо поставленный бухгалтерский учет этих объектов в совокупности позволяют достаточно достоверно оценивать их с технической и экономической точек зрения, определить перспективу развития производства конкретных товаров, предприятий, отраслей и регионов.

Однако, как правило, учет основных производственных фондов на отечественных предприятиях поставлен не очень хорошо, и поэтому оценщику постоянно необходима дополнительная информация об оцениваемом объекте.

Вот несколько примеров.

1. Зная ГДЕ (это дополнительная информация) используются средства производства, оценщик может сгруппировать эти объекты в два блока: производственные и непроизводственные основные фонды. Первые – это средства труда, которые эксплуатируются в составе производственных подразделений; вторые – это средства труда, которые используются в социально-культурной сфере (ЖКХ, клубы и т. д.). В свою очередь, производственные основные фонды подразделяются на основные, то есть занятые в производстве основной продукции, и на вспомогательные, то есть занятые во вспомогательном производстве (ремонт и т. п.).

2. Выяснив НА КАКОМ ЭТАПЕ жизненного цикла (это дополнительная информация) находится каждый объект, можно сгруппировать все основные фонды предприятия на следующие блоки:

- предназначенные к установке, например, оборудование, которое недавно поступило, готовится к монтажу, монтируется, отлаживается или проходит пробную эксплуатацию;

- находится в эксплуатации;

- находится в капитальном ремонте, в реконструкции, модернизации или переоснащается;

- находится в консервации или в запасе;

- готовится к сбыту или передаче;

- выбывшее из эксплуатации;

- подлежащие разборке или утилизации и т. д.

3. Располагая информацией О ПРАВЕ СОБСТВЕННОСТИ на средства труда (это дополнительная информация), можно выделить:

- объекты, которые относятся к собственности предприятия;

- объекты, безвозмездно полученные предприятием во временное пользование;

- объекты, которые арендуются у другого владельца;

- объекты собственные, но сданные в аренду.

4. Располагая информацией О СПОСОБЕ ПРИОБРЕТЕНИЯ объекта (это дополнительная информация), можно выделить:

- объекты, которые приобретены новыми;

- объекты, которые приобретены подержанными;

- объекты, которые изготовлены собственными силами.

Здесь же можно сгруппировать объекты еще более детально, а именно:

- стандартное универсальное оборудование;

- серийно выпускаемое оборудование в России;

- серийно выпускаемое оборудование за рубежом;

- специальное оборудование на базе универсального оборудования;

- специальное оборудование по индивидуальному заказу и т. д.

5. Визуальный осмотр (это также является дополнительной информацией) основных производственных фондов позволяет установить тождественность между тем, что записано в документе по поводу этих объектов и что реально существует, то есть происходит идентификация объекта оценки.

Под идентификацией (отождествлением) понимают установление соответствия между реально существующим объектом и теми документами, которые сопровождают этот товар. Идентификация предусматривает выполнение следующих этапов.

1-й этап. Уточняется общая характеристика оцениваемого объекта и составляется опись оцениваемых объектов.

2-й этап. Проводится сбор, проверка и изучение технических и других параметров по каждому объекту оценки.

Для станков, например, это выглядит примерно так:

- группа;
- подгруппа (общее название и код по классификатору);
- вид;
- наименование и модель станка;
- габаритные размеры (мм.);
- масса конструкции (тн.);
- главный параметр и основные технические характеристики (диаметр, длина обработки, рабочая площадь и т. д.);
- дополнительные устройства (программное обеспечение), магазин для заготовок и т. д.);
- мощность электродвигателя (кВт);
- нормативный срок службы (год);
- ремонтная сложность;
- предприятие-разработчик;
- предприятие-производитель и т. д.

3-й этап. Оценщик группирует инвентарные объекты в технологические комплексы и составляет обобщающие данные об этих комплексах как объектах оценки. Это необходимо оценщику для того, чтобы оценить потребительную стоимость объекта оценки и проанализировать возможность использования методов оценки, которые основаны на доходном подходе

В качестве обобщения можно сказать, что различные виды классификаций, а также полученная оценщиком дополнительная информация и его производственный опыт позволяют не только увидеть состояние и движение основных производственных фондов в отрасли либо на предприятии, рост или снижение эффективности работы отрасли либо предприятия, прогрессивные сдвиги в развитии отрасли либо предприятия, но и определить стоимость объектов, которые используются в производственном процессе.

Известно, что оценочные работы имеют конечной целью расчет и обоснование конкретного вида стоимости объекта на определенную дату. Привязка стоимости объекта к дате оценки вызвана рядом причин. Прежде всего она обусловлена наличием инфляционных процессов в стране; динамичными локальными событиями (например, поступление на рынок

импортной техники в большом количестве, повышение или снижение спроса на отдельные виды техники), изменениями в конъюнктуре товарного рынка, изменениями стоимости основных фондов под действием физического и морального износа. Есть и другие глобальные и локальные причины, которые делают необходимым факт фиксации стоимости оцениваемых объектов на конкретную дату.

Сама же оценка стоимости основных производственных фондов подчинена решению какой-либо конкретной задачи, которая связана либо с отчуждением прав собственности на объекты; либо с выполнением конкретного правового акта со стороны государственных органов; либо с изменением хозяйственной ситуации.

Оценщик должен хорошо знать причину, по которой организуется оценка. Это позволяет оценщику выбрать нужный методический инструментарий и получить достоверные результаты, выбрать и обосновать определяемый вид стоимости, а также методический подход и уместный для данного случая метод оценки.

Ситуаций, в которых может оказаться оценщик, много. Систематизируем наиболее характерные из них. Прежде всего это оценка рыночной стоимости при переоценке основных фондов, оценка объектов для целей инвестирования или страхования, оценка объектов в условиях ликвидации или вынужденной продажи бизнеса, определение стоимости при утилизации объектов либо при таможенном оформлении, оценка объектов при лизинге или в составе оценки бизнеса. Каждая ситуация требует индивидуального подхода и в дальнейшем некоторые из этих ситуаций будут рассмотрены более подробно.

В оценочной деятельности кроме классификации и идентификации основных фондов используется еще один прием – локализация объектов, то есть объединение средств труда в процессе определения их стоимости в конкретные группы. Обусловлено это целями, мотивами и масштабами работ по стоимостной оценке средств труда (к тому же этот прием облегчает труд оценщика). Локализация предусматривает выбор первичного объекта оценки, и в зависимости от этого могут выполняться следующие три вида оценочных работ.

Оценка «россыпью» – это оценка отдельных инвентарных единиц. Используется при определении страховой стоимости, заключении сделок купли-продажи, стоимости аренды, лизинга и т. д.

Оценка «группами» – это оценка нескольких инвентарных единиц, объединенных в комплексы, линии и т. д. Используется при директивных переоценках основных фондов.

«Системная» оценка – это оценка стоимости имущественного комплекса предприятия, цеха, бизнеса, то есть оценка основных фондов при банкротстве или ликвидации бизнеса, в других аналогичных ситуациях.

Удачный выбор первичного объекта оценки диктует и выбор соответствующего метода его стоимостной оценки, а значит, делает возможным более объективно определить величину любого вида стоимости

### **2.3. Информационная обеспеченность процесса оценки стоимости машин, оборудования и транспортных средств**

Информация, которая используется в процессе оценки стоимости средств труда, должна отвечать требованиям достоверности, точности, комплексности. Только в этом случае можно рассчитывать на получение того результата, который может удовлетворить собственника и эксперта-оценщика.

Целевые установки в оценочной работе требуют сбора соответствующей информации об объекте оценки и применение специфических технологий ее использования, а также характерных методов анализа собранных данных. По своей структуре собранный материал может отражать внутренние (производственные) и внешние (не зависящие от предприятия-изготовителя или предприятия-пользователя) факторы, которые оказывают влияние на стоимость объекта оценки.

Блок внутренней информации представляет собой сведения, которые необходимы оценщику для определения стоимости машин, оборудования и транспортных средств, включающие:

во-первых, данные о материально-вещественной сущности объекта оценки, характеризующиеся техническими показателями: вес; габариты; объем; количество и состав использованного для их создания материалов; качество и долговечность средств труда и отдельных деталей, из которых они созданы; размер детали, обрабатываемой с помощью этих средств труда, и т. д.;

во-вторых, данные о наличии, движении, изменении технического состояния машин, оборудования и транспортных средств, а также показатели работы предприятия и его структурных подразделений, эксплуатирующих эти объекты оценки;

в-третьих, расчетно-аналитические данные, позволяющие учитывать влияние внутрипроизводственных и внешних факторов на величину стоимости объекта оценки.

Сведения о материально-вещественной структуре, конструктивных и технологических особенностях машин, оборудования и транспортных средств, их техническом состоянии в момент создания оценщик может получить из конструкторской документации на объект и его технического паспорта, разработанных заводом-изготовителем, и использовать в своей профессиональной деятельности. Полученные данные могут быть полезны при определении физического и морального (функционального) износа объектов оценки, выборе направления оценки основных фондов, определении сроков их службы, разработке новых норм амортизационных отчислений и т. д.

Технология получения технико-экономических данных об объектах оценки довольно проста, хотя и требует инженерных знаний и навыков работы. Оценщик после изучения конструкторской и технологической документации и визуального осмотра объекта замеряет не только его основные технические характеристики, но и необходимые косвенные параметры (максимальные и минимальные скорости оборотов вращающихся агрегатов и обрабатываемых инструментов, диаметр биения шпинделя, качество обработанной поверхности

и т. д.). Затем сравнивает полученные результаты диагностики с показателями гарантированными заводом-изготовителем и делает конкретные выводы, которые учитывает в последствии при определении стоимости объекта оценки.

Бухгалтерский учет основных фондов на предприятия осуществляется на основе типовых форм первичной документации: акт приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1); акт приемки передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-3); акт на списание основных средств (форма № ОС-4); инвентарная карточка учета основных средств (форма № ОС-6); акт о приемке оборудования (форма № ОС-14); акт приемки-передачи оборудования в монтаж (форма № ОС-15); акт о выявленных дефектах оборудования (форма № ОС-16). Учет основных средств организуется в бухгалтерии предприятия по классификационным группам в разрезе инвентарных объектов.

Используя форму № ОС-1, оценщик может получить информацию об основных средствах предприятия, поступивших путем:

приобретения за плату у других предприятий;

строительства хозяйственным или подрядным способом;

получения от других предприятий и лиц в безвозмездное пользование;

внесения учредителей в счет их вкладов в уставный капитал;

получения в хозяйственное ведение или оперативное управление;

взятия в аренду с последующим выкупом;

передачи в совместную деятельность и доверительное управление;

передачи в обмен на другое имущество и другими способами, не противоречащими действующему законодательству.

Форма № ОС-3 позволяет оценщику получить информацию об отремонтированных или модернизированных основных средствах предприятия, которые после подписания приемо-сдаточных актов уполномоченными лицами учитываются в бухгалтерской отчетности. По аналогичной технологии оценщик может получить информацию о полностью или частично списанных основных средствах (форма № ОС-4) и транспортных средствах (форма № ОС-4а).

Если на предприятии перед процедурой оценки стоимости объектов проводилась инвентаризация имущества, то это значительно улучшает возможности получения необходимой оценщику информации из формы № ОС-6. Эта форма применяется для учета всех видов основных средств, а также для группового учета однотипных объектов основных средств, поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце и имеющих одно и тоже производственно-хозяйственное назначение, техническую характеристику и стоимость. Все данные в форму заносятся на основании документов, свидетельствующих о зачислении объекта, его перемещении, дооборудовании, реконструкции, модернизации, капитальном ремонте и списании. В разделе «Краткая индивидуальная характеристика объекта» имеются данные только об основных качественных и количественных показателях основного объекта; в случае группового учета основных средств характеристику дают не по каждому объекту, а в целом по группе объектов, учитываемых в инвентарной карточке.



Данными, зафиксированными в формах № ОС-14, № ОС-15 и № ОС-16, оценщик может воспользоваться при необходимости иметь информацию о поступившем на склад оборудовании для установки, передачи объектов монтажным организациям для производства монтажа и о наличии дефектов, выявленных в процессе ревизии, монтажа или испытания оборудования.

Поступление и движение принадлежащих предприятию на правах собственности основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в аренду, учитывается на активном счете 01 «Основные средства». Здесь также отражаются капитальные вложения инвентарного характера в земельные участки, затраты по законченным капитальным работам в арендованные основные средства, которые учитываются арендатором на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

Главным источником появления у предприятий нового имущества, учитываемого в составе основных средств, являются капитальные вложения. Они представляют собой совокупность затрат на осуществление долгосрочных инвестиций, связанных с новым строительством (включая реконструкцию и перевооружение предприятия), приобретением новых объектов основных средств. Для учета капитальных вложений предназначен одноименный синтетический счет 08. Сальдо по счету 08 отражает величину капитальных вложений в незавершенном строительстве или не введенных в эксплуатацию основных средств и определяется как разница между затратами на их проведение и стоимостью переведенных на учет основных средств по счету 01 «Основные средства».

Законченные строительством сооружения, установленное оборудование, законченные работы по реконструкции объектов, а также стоимость приобретенных предприятием средств, не требующих монтажа, транспортных средств, земельных участков принимаются на учет по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы» на основании оформленных в установленном порядке актов приемки передачи. Поступление основных средств осуществляется через счет 08. При этом следует помнить, что первоначальная стоимость основных средств, поступивших на предприятие через капитальные вложения, включает фактические затраты на их возведение (сооружение) или приобретение, а также расходы на доставку и установку, таможенные пошлины, содержание дирекции строящихся предприятий, проценты банка по кредитам, взятым на эти цели.

Если основные средства созданы на самом предприятии, то принятие их на счет, согласно акту приемки-передачи, отражается в полной сумме по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 08/3 «Строительство объектов основных средств». Основные средства могут поступать на предприятие от учредителей в счет их вклада в уставный капитал. Такие объекты приходятся по стоимости, определяемой соглашением сторон, с помощью записей по дебету счета 08 «Вложение во внеоборотные активы», субсчет 08/4 «Приобретение объектов основных

средств» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

Если основные средства, уже бывшие в эксплуатации, получены предприятием безвозмездно, то они оцениваются по рыночной стоимости на дату оприходования. Контроль за этой процедурой осуществляется бухгалтерскими записями по дебету счета 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/4 «Приобретение объектов основных средств» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98/2 «Безвозмездные поступления». Ввод в эксплуатацию основных средств производится согласно акта приемки-передачи с составлением бухгалтерской записи дебет 01 «Основные средства», кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При начислении ежемесячной амортизации одновременно составляется проводка

*Дт 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу»*

*Кт 02 «Амортизация основных средств»*

Одновременно, сумма, начисленная как амортизация, списывается проводкой

*Дт 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98/2 «Безвозмездные поступления»*

*Кт 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91/1 «Прочие доходы».*

Хозяйственные операции по учету основных средств отражаются в бухгалтерской документации следующим образом:

внесение основных средств учредителем в счет вклада в уставный капитал на их согласованную стоимость отражается записью

*Дт 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/4 «Приобретение объектов основных средств»*

*Кт 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;*

принятие на баланс безвозмездно переданных основных средств влечет проводку

*Дт 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/4 «Приобретение объектов основных средств»*

*Кт 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98/2 «Безвозмездные поступления»;*

приобретение основных средств за плату отражается записью

*Дт 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/4 «Приобретение объектов основных средств» – на покупную стоимость объекта без НДС*

*Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 19/1 «Налог на добавленную стоимость по приобретению основных средств» – на сумму НДС*

*Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на сумму, указанную в счетах поставщиков (стоимость основных средств плюс НДС);*

принятие на баланс объекта основных средств, независимо от способа поступления отражается проводкой

*Дт 01 «Основные средства»*

*Кт 08 «Вложение в необоротные активы», субсчета 08/3 «Строительство объекта основных средств, 08/4 «Приобретение объектов основных средств»* – на сумму затрат относящихся к данному объекту.

приобретение оборудования и основных средств, требующих монтажа, ведется в аналогичном порядке. В начале поступления основных средств, требующих монтажа, отражается записью

*Дт 07 «Оборудование к установке»* – на покупную стоимость оборудования без НДС,

*Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (на сумму НДС), субсчет 19/1 «Налог на добавленную стоимость по приобретению основных средств»* – на сумму НДС

*Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»* – на общую сумму по счету поставки.

Затем, при передаче оборудования в монтаж, делаются записи дебет счета 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/4 «Приобретение объектов основных средств». Начисление заработной платы за монтаж, описание материалов отражается записью:

*Дт 08 «Вложение в необоротные активы»*

*Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчет по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 10 «Материалы»* – в зависимости от вида расходов.

При строительстве хозяйственным способом затраты возможно относить на счет 23 «Вспомогательные производства», а затем в конце месяца списывать на счет 08 «Вложение в необоротные активы» и отражается записью:

*Дт 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/3 «строительство объектов основных средств»*

*Кт 23 «Вспомогательные производства»;*

Принятие на учет основных средств по стоимости капитальных вложений отражается бухгалтерской записью в обычном порядке:

*Дт 01 «Основные средства»*

*Кт 08 «Вложение в необоротные активы», субсчет 08/3 «Строительство объектов основных средств».*

В отчетно-финансовой документации предприятия четко фиксируется не только наличие и величина стоимости основных средств на момент их постановки на бухгалтерский учет, но и результаты амортизация этих объектов, т. е. амортизационная стоимость. Известно, что стоимость основных средств предприятия (за исключением некоторых групп) погашается путем начисления амортизации и списания ежемесячных сумм на издержки производства (обращения) в течение срока их полезного использования. При этом амортизация начисляется независимо от результатов финансово-хозяйственной деятельности одним из следующих способов: линейным, пропорциональным

объему продукции, по сумме чисел лет срока полезного использования и способом уменьшенного остатка. По полностью амортизированным основным средствам амортизация не начисляется, как и по средствам, полученным безвозмездно, и некоторым отдельным объектам.

Норма амортизации устанавливается расчетным путем в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств. Произведенные отчисления относятся предприятием на затраты производства или обращения в зависимости от назначения средств; в случае начисления амортизации по сданным в текущую аренду средствам или основным средствам непромышленного назначения ее суммы относятся на счет 91 «Прочие доходы и расходы» и субсчет 91/2 «Прочие расходы». По активной части основных средств (по перечню высокотехнологичных отраслей и эффективных видов машин и оборудования, который устанавливается федеральными органами власти) возможно применение механизма ускоренной амортизации, но этот факт обязательно должен быть зафиксирован в учетной политике предприятия. Амортизационные отчисления, начисленные ускоренным методом, должны использоваться строго по назначению.

Начисленную сумму амортизации относят в кредит счета 02 в корреспонденции со счетами учета производственных затрат или издержек обращения в случае назначения, что отражается записью:

*Дт 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» (25/1, 25/2), 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» (субсчета 25/1, 25/2 в типовом плане счетов не представлены, но обязательно применяются на практике согласно рабочему плану счетов)*

*Кт 02 «Амортизация основных средств».*

В процессе эксплуатации основных производственных фондов они периодически подвергаются ремонту. Расходы на все виды ремонта включаются в состав издержек производства или обращения по мере выполнения работ, что является одним из трех методов отражения затрат. Этот метод удобен, когда затраты равномерны в течение года. Создание резервного фонда через дебет счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и кредит счетов 96 «Резервы предстоящих расходов». Счет 97 «Расходы будущих периодов» в дебет которого списываются крупные затраты по ремонту, а затем равномерно относятся на себестоимость или издержки обращения. Если ремонт осуществляется хозяйственным способом, то фактически затраты на эти цели могут быть учтены на счете 23 «Вспомогательное производство», откуда списываются в зависимости от назначения затрат; затраты по незаконченному ремонту остаются в составе незавершенного производства. Для финансирования крупных плановых ремонтов возможно создание ремонтного фонда для более равномерного включения затрат на него в издержки производства или обращения. Этот фонд образуется за счет относимых ежемесячно в течение длительного времени на счета затрат отчислений, утверждаемых предприятием, что учитывается по кредиту счета 96 «Резерва

предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами издержек производства. При проведении фактических затрат при этом счет 96 «Резервы предстоящих расходов» дебетуются, а кредитуются на счета 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (при подряде).

Малыми предприятиями затраты на проведение всех видов ремонтов основных средств, в случае проведения собственными силами, включаются в себестоимость продукции по соответствующим статьям (материалы, заработная плата и т. д.), а в случае проведения ремонтных работ подрядным способом – по статьям общехозяйственных (накладных) расходов. Способ проведения ремонта основных фондов должен быть отражен в учетной политике предприятия.

Учет ремонта основных фондов оформляется в зависимости от формы проведения ремонтных работ, следующими записями.

Если ремонт основных фондов на предприятии выполняется подрядным способом, то затраты на его проведение отражаются проводкой:

*Дт 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» – стоимость работ*

*Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 19/1 «Налог на добавленную стоимость по приобретению основных средств»*

*Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на общую сумму счета подрядчика.*

Если ремонт основных фондов на предприятии выполняется хозяйственным способом и относится на себестоимость полностью, то в бухгалтерской документации он учитывается следующим образом:

*Дт 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» – стоимость работ*

*Кт 10 «Материалы»*

*Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»*

*Кт 69 «Расходы по социальному страхованию и обеспечению» и т. д.*

Когда, согласно учетной политике образуется ремонтный фонд, в бухгалтерских регистрах затраты на ремонт отражаются каждый месяц записью:

*Дт 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» – стоимость работ*

*Кт 96 «Резервы предстоящих расходов»*

Отчисление производственных затрат по ремонту основных фондов за счет начисленного резерва фиксируют проводкой:

*Дт 96 «Резервы предстоящих расходов»*

*Кт 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расходы по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».*

В случае выбытия объектов основных средств, вначале открывается субсчет «Выбытие» или по рабочему плану счетов, куда списывается первоначальная или восстановительная стоимость объекта основных средств проводкой:

*Дт 01 «Основные средства» субсчет 01/5 «Выбытие»*

*Кт 01 «Основные средства» субсчет 01/1 «Основные средства эксплуатации» (или другой субсчет в зависимости от объекта выбытия).*

Затем сумма накопленной за весь срок эксплуатации объекта амортизации списывается проводкой:

*Дт 02 «Амортизация основных средств»*

*Кт 01 «Основные средства» субсчет 01/5 «Выбытие».*

Остаточная стоимость объекта основных средств с кредита счета 01 «Основные средства» списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/2 «Прочие расходы» проводкой:

*Дт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кт 01 «Основные средства» субсчет 01/5 «Выбытие».*

На дебете счета 91 отражаются также суммы затрат по ликвидации объекта

*Дт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»*

*Кт 69 «Расходы по строительному страхованию и обеспечению».*

Если объект был реализован, то по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражается сумма восстановленного НДС, что отражается записью:

*Дт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»*

Полученные от ликвидации объекта доходы (лом, утиль, запасные части) оприходуются на счет 10 «Материалы» (соответствующий субсчет) отражается проводкой

*Дт 10 «Материалы»*

*Кт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/1 «Прочие доходы».*

На счете 91 определяется финансовый результат от ликвидации объекта основных средств (прибыль или убытки) как разница между оборотом по кредиту и дебету счета 91. При получении прибыли составляется проводка (в случае если оборот по кредиту счета 91 больше оборота по дебету счета 91), то это отражается записью:

*Дт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

*Кт 99 «Прибыль и убытки» – на сумму прибыли от ликвидации объекта основных средств.*

Если выбываемый объект основных средств был ранее дооценки, сумма его дооценки отражается записью:

*Дт 83 «Добавочный капитал»*

*Кт 84 «Нераспределенная прибыль (не покрываемый убыток)».*

При понесенном убытке (оборот по кредиту счета 91 меньше оборота по дебету счета 91) отражается проводкой:

*Дт 99 «Прибыль и убытки»*

*Кт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»* – на сумму понесенного убытка.

Получить дополнительную ценную информацию о наличии и структуре основных средств предприятия или его структурных подразделений, восстановительной стоимости эксплуатируемых объектов и суммах начисленной амортизации можно по результатам инвентаризации. Проведение инвентаризации обязательно перед составлением годового баланса в срок не позднее 1 ноября. Кроме того они проводятся при смене материально ответственных лиц, в подотчете у которых находятся объекты основных средств. После оформления инвентаризационных описей определяется результат инвентаризации (излишки или недостача) путем сопоставления фактических и учетных данных.

Результаты инвентаризации основных средств отражаются в учете следующим образом.

Обнаружение излишков влечет за собой проводку на оценочную стоимость основных средств

*Дт 01 «Основные средства»*

*Кт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/1 «Прочие доходы»* – на сумму первоначальной стоимости.

Сумма амортизации отражается записью:

*Дт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кт 02 «Амортизация основных средств».*

Недостача по остаточной стоимости списывается на соответствующий счет:

*Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»*

*Кт 91 «Прочие доходы и расходы»* – по остаточной стоимости.

При этом необходимо восстановить НДС, предъявленный к зачету в бюджет после оплаты полученных средств:

*Дт 68 «Расчеты по налогам»*

*Кт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»* – сумму НДС (красным сторно) от остаточной стоимости объекта (восстановление входного НДС).

Порядок отражения арендных операций в учете зависит от формы аренды. Взаимоотношения арендатора и арендодателя по поводу аренды основных фондов регулируются Гражданским Кодексом Российской Федерации.

Текущая аренда представляет собой аренду основных средств на следующих условиях:

срок аренды определяется договором; после окончания срока аренды объект основных средств возвращается арендодателю;

сумма арендной платы включает в себя амортизацию объекта основных средств и процент от прибыли;

объект основных средств является собственностью арендодателя;

арендодатель за свой счет производит капитальный ремонт, а также несет расходы по содержанию арендованных основных средств (если иное не оговорено договором).

Переданные в текущую аренду основные средства арендодатель учитывает на отдельном субсчете счета 01 «Основные средства» (субсчет по рабочему плану счетов). Арендатор учитывает данные средства за балансом на счете 001 «Арендованные основные средства».

Если арендодатель приобрел конкретное средство труда и сдал его во временное пользование арендатору на длительное время, т. е. в долгосрочную аренду (лизинг) с последующим выкупом, то в этом случае:

сумма платежа включает в себя стоимость объекта основных средств, проценты за кредит, комиссионные платежи;

риск, связанный с порчей и гибелью основных средств, принимает на себя арендатор;

объект основных средств является собственностью арендодателя, но после окончания срока аренды и выкупа в соответствии с договором аренды переходит в собственность арендатора.

Долгосрочную аренду отождествляют с финансовой арендой (лизингом). В настоящее время предприятия чаще выступают в роли лизингополучателя имущества. Приобретенные по договору лизинга основные средства могут числиться либо на балансе у лизингодателя, либо на балансе лизингополучателя в зависимости от условий договора, и в зависимости от этого различается их учет.

Принятые в аренду по договору лизинга объект, который числится на балансе лизингодателя, принимается у лизингополучателя на забалансовый счет по дебету счета 001 «Арендованные основные средства». Ежемесячно в суммах, предусмотренных в договоре лизинга, лизингополучатель начисленные платежи по аренде, с учетом НДС, учитывает записью:

*Дт 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу»* – стоимость аренды без НДС.

*Дт 19 «НДС по приобретенным ценностям»* – сумма НДС

*Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* – на общую сумму по счету.

Оплату лизинговых платежей бухгалтерия отражает по дебету счета 76 в корреспонденции со счетами учета денежных средств, после чего уплаченная сумма НДС подлежит зачету при расчетах с бюджетом, что отражается по дебету счета 68 «Расчеты с бюджетом» в корреспонденции со счетом 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» субсчет 19/1 «НДС при приобретении основных средств»

По окончании договора лизинга при переходе прав собственности на арендованные объекты к лизингополучателю он списывает их с учета за балансом, кредитуя счет 001 «Арендованные основные средства».

При возврате объекта основных средств лизингодателю, он переводит их в состав собственных основных средств, что отражается записью:



*Дт 01 «Основные средства»*

*Кт 03 «Доходные вложения».*

Иной порядок учета операций по расчетам за лизинговое имущество установлен, когда оно передано на баланс лизингополучателя. В этом случае лизинговые основные средства, учитываемые у лизингодателя на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности», списываются у лизингодателя проводкой:

*Дт 90 «Продажи»*

*Кт 03 «Доходные вложения»,*

а у лизингополучателя через счет 08 оприходуются на счет 01, как арендованные основные средства. И только после окончания выплат переходят в состав собственных основных средств.

По этому объекту основных средств по установленным нормам начисляется амортизация. Расчеты за основные средства осуществляются через счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Таким образом, в бухгалтерской отчетности предприятия отражаются первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств и сумма начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года, стоимость выбытия и прироста и иные случаи движения основных средств. Согласно учетной политики предприятия в бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты:

способы оценки объектов основных средств, приобретенных в обмен за другое имущество, отличное от денежных средств;

сведения об изменении стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету;

сведения о принятых предприятием сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);

сведения об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;

сведения об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;

способы начисления в бухгалтерском учете амортизационных отчислений по отдельным объектам основных средств.

Большое количество учетных счетов, форм и методов учета имущества предприятия, положений об учете основных средств в разных периодах и условиях эксплуатации могло бы обеспечить получение исчерпывающей информации для проведения работ по оценке их стоимости. Однако необходимо отметить, что возможность получения полной информации об основных средствах из бухгалтерской документации не очень велика. Дело в том, что на предприятиях, как правило, плохо налажен оперативно-технологический учет времени работы и простоя оборудования, не проводится сравнительный анализ данных по аналогичным объектам основных средств других предприятий, практически отсутствует аналитический учет финансовых результатов по операциям с объектами основных средств, часто нет классификации основных средств по инвентарным объектам и по месту эксплуатации объектов (сооружения и устройства, например, не привязаны к

цеху), при строительстве объектов не заполняется как следует паспорт стройки и т. п.

Все это, в конечном счете, сдерживает возможности применения полноценного анализа основных фондов на предприятии. Затрудняет проводить такой анализ и еще одно обстоятельство. Дело в том, что бухгалтерский и статистический учет основных фондов предполагает отражение основных средств в балансе предприятия по полной балансовой стоимости, т. е. в ценах приобретения объектов и по остаточной балансовой стоимости, т. е. с учетом накопленного износа. Поскольку однотипные основные фонды приобретаются предприятием в разное время и по разным ценам, то в балансе они учитываются в смешанной оценке. Это приводит к необходимости периодически переоценивать основные фонды и выразить их стоимость в сопоставимых ценах.

Переоценка основных фондов, как правило, проводится в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации и обычно на 1 января наступающего года. Результаты переоценки отражаются в отчете по форме 11 «Сведения о наличии и движении основных финансовых и других нефинансовых активов за \_\_\_\_\_ год».

С 1994 г. к процессу переоценки основных фондов стали привлекаться независимые оценщики. Это стало возможным после того, как Правительство страны разрешило осуществлять переоценку основных фондов не только по коэффициентам Госкомстата, но и путем прямой оценки их рыночной стоимости. При переоценке основных фондов устанавливается полная восстановительная стоимость всех основных фондов, которые зарегистрированы на дату переоценки, т. е. полная стоимость приобретения новых основных фондов, аналогичных оцениваемым. Полная восстановительная стоимость показывает, сколько средств пришлось бы затратить предприятию на полную реставрацию (восстановление) своих имеющихся и изношенных основных фондов при современных расценках стоимости строительных и монтажных работ, материальных ресурсов и торговых наценках, транспортных тарифах и т. д., т. е. доведение объектов до неизношенного вида.

Это относится ко всем основным фондам: машинам и оборудованию, транспортным средствам, к зданиям и сооружениям, передаточным устройствам и т. д. Так, например, полная восстановительная стоимость строений – это совокупность средств, необходимых для полного восстановления строений в первоначальном виде с учетом современных строительных норм, расценок, стоимости материалов, трудовых ресурсов и т. д. Также определяется полная восстановительная стоимость машин, оборудования и транспортных средств.

Полная восстановительная стоимость может определяться двумя методами по коэффициентам, предлагаемыми Госкомстатом Российской Федерации, и на основе рыночной цены объекта. При этом на одном и том же предприятии могут применяться разные методы. Затем, с учетом полученных величин полной восстановительной стоимости определяется (по процентам износа,

который учитывается бухгалтерией до переоценки) остаточная восстановительная стоимость основных фондов. Она отражает стоимость основных фондов, которая необходима для их замены с учетом накопленного износа.