

ФГБОУ ВПО «Оренбургский государственный аграрный университет»

Е.М. Дусаева, Ю.О. Иванова

**ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА
СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА:
ПРОБЛЕМЫ ВОСПРОИЗВОДСТВА,
УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ**

Оренбург
Издательский центр ОГАУ
2012

ВВЕДЕНИЕ

Развитие сельского хозяйства в значительной степени зависит от важнейших элементов основного капитала — основных средств. Высокий физический, моральный износ техники и оборудования, медленное обновление активной части основных средств, слабый приток инвестиций в основной капитал приводят к снижению эффективности сельскохозяйственного производства. В современных условиях амортизационная политика сельскохозяйственных организаций не в полной мере отражена в учетной политике организации. Поэтому разработка амортизационной политики с представлением всех этапов и элементов формирования и использования амортизации, усиливающая воспроизводственную функцию амортизации, актуальна. В управлении воспроизводством основных средств, анализ на основе информации бухгалтерского учета позволяет обеспечить своевременное принятие решений по модернизации и ремонту основных средств. Это требует совершенствования учета данных о затратах по направлениям воспроизводства и выявления внутренних факторов и вложений в основной капитал за счет собственных источников финансирования, что особенно актуально в посткризисный период. Таким образом, разработка направлений совершенствования учетно-аналитической информации, на основе которой будут приниматься управленческие решения по воспроизводству основных средств, актуальна. Рассмотрению этих вопросов и посвящена данная книга.

В бухгалтерском учете доходные вложения в материальные ценности следует отражать обособленно. Это требование закреплено в пункте 5 ПБУ 6/01. Обособленно учитываются только те доходные вложения, которые предназначены исключительно для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Для учета этих активов Планом счетов предусмотрен счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Речь идет об имуществе, приобретаемом организацией специально для передачи в лизинг, аренду или прокат. Но если имущество передается в аренду лишь время от времени либо в аренду сдается не весь объект, то учитывать его надо в составе основных средств — на счете 01.

На наш взгляд, данную норму следует дополнить уточнением: если в отчетном периоде объект основных средств представлялся за плату во временное пользование, то его следует отражать в составе доходных вложений, а если нет, то в составе основных средств.

Также из пункта 18 ПБУ 6/01 исключена норма, касающаяся недорогих объектов основных средств. Она гласила: если стоимость основных средств составляет менее 10 000 руб. за единицу или иного лимита, установленного в учетной политике, их можно списать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска в производство или эксплуатацию.

Вместо этого в пункт 5 ПБУ 6/01 введена новая норма. В соответствии с ней в настоящее время организация самостоятельно в учетной политике устанавливает лимит стоимости «малоценных» объектов основных средств, но он не должен превышать 40 000 руб. И главное — такие объекты можно отражать в бухгалтерском учете и отчетности в составе материально-производственных запасов.

Новые правила учета недорогих объектов основных средств распространяются лишь на то имущество, которое принято к учету после 1 января 2011 года.

В пункте 5 ПБУ 6/01 зафиксировано требование организовать надлежащий контроль за движением «малоценного» имущества в целях обеспечения его сохранности. Если организация примет решение учитывать такие объекты в составе МПЗ, она должна вести по ним соответствующие карточки учета (приходный ордер по форме № М-4, требование-накладную по форме № М-11, карточку учета материалов по форме № М-17 и др.).

Мы предлагаем в учете открыть дополнительный субсчет к счету 10—13 «Малоценные основные средства».

Классификационной единицей основных средств является инвентарный объект. В пункте 6 ПБУ 6/01 раскрывается понятие инвентар-

ного объекта основных средств. В этот пункт внесена поправка, которая касается объектов основных средств, состоящих из нескольких частей с разными сроками полезного использования. В прежней редакции пункта 6 ПБУ 6/01 говорилось, что каждая часть должна учитываться как отдельный инвентарный объект.

Согласно внесенным поправкам отдельные части таких основных средств можно учитывать как самостоятельный инвентарный объект только в том случае, если сроки их полезного использования существенно отличаются.

В ПБУ 6/01 не разъясняется как определить существенно или несущественно различаются между собой сроки полезного использования разных частей объекта основных средств. Значит, каждой организации придется решать этот вопрос самостоятельно исходя из особенностей хозяйственной деятельности. Принятое решение следует зафиксировать в учетной политике.

По нашему мнению, основываясь на изменениях в нормативную базу по учету основных средств, следует дать более точное понятие этой категории. Основные средства — это часть имущества организации, принадлежащего ей на праве собственности, предназначенного для производственной деятельности, управленческих нужд или сдачи в аренду, не подлежат перепродаже, стоимость средств превышать 40 000 рублей и они способны приносить организации экономические выгоды.

1.2 Проблемы воспроизводства основных средств

Особого внимания заслуживают основные средства сельского хозяйства потому, что данная отрасль является стратегически значимой, обеспечивающей продовольственную безопасность страны. На рисунке 1.1 представлено соотношение стоимости основных средств всех видов экономической деятельности и сельского хозяйства. Их рисунка видно, что основные фонды сельского хозяйства занимают небольшую часть в общей стоимости. Поэтому разработка направлений совершенствования воспроизводства основных средств актуальна.

С 2006 по 2009 гг. наметилась тенденции роста стоимости основных средств сельского хозяйства

Воспроизводство основных средств является ключевым фактором развития сельского хозяйства. В трудах В.К. Булгакова, А.А. Задоя, С.Ю. Ильина, С.А. Огаркова, А.Р. Ордуханова и А.Н. Фоломьева накоплен

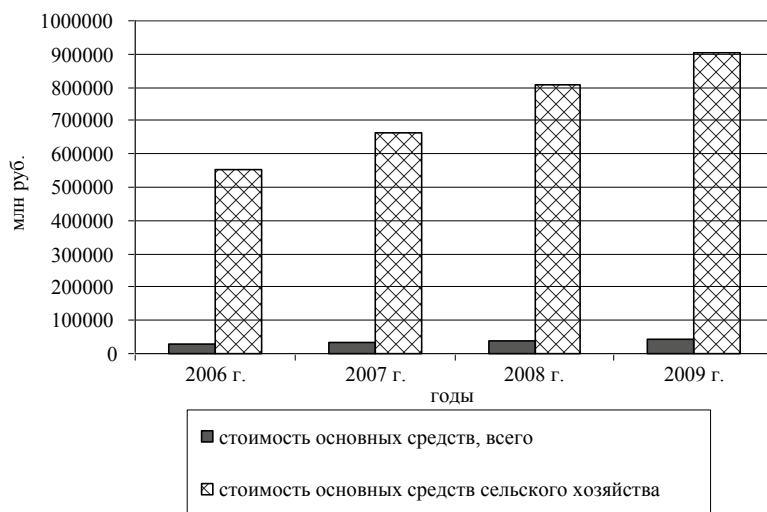


Рисунок 1.1 — Соотношение общей стоимости основных средств всех видов экономической деятельности и сельского хозяйства

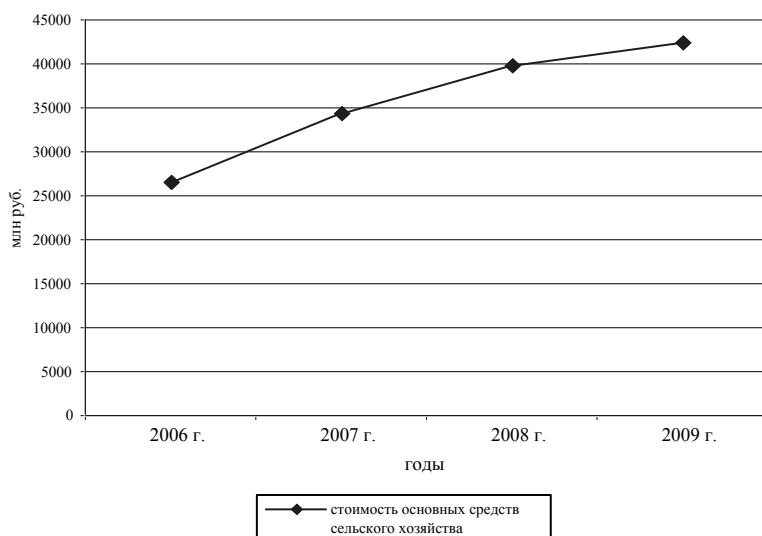


Рисунок 1.2 — Динамика стоимости основных средств сельского хозяйства

значительный опыт и разработан большой методический аппарат в определении воспроизводства основных средств [24, 51, 64, 136, 138, 204].

В экономической теории для характеристики процессов воспроизводства основных средств применяют классификацию по типам, введенным впервые в экономический оборот К. Марксом [114].

Идеи К. Маркса развивались в трудах советских экономистов. Так, по мнению А.Р. Ордуханова, простое воспроизводство основных средств — это единство процессов их потребления, выбытия и полного возмещения, при котором величина потребительской стоимости массы основных средств находится на одном и том же уровне. При расширенном воспроизводстве размеры ввода превышают размеры возмещения. Согласно его исследованиям, источником расширенного воспроизводства должен выступать фонд накопления и общество находит и поддерживает соотношение между простым и расширенным воспроизводством основных средств, между фондом их возмещения и накопления [138].

По мнению А.А. Задоя, новое оборудование более производительное. Это приводит к тому, что ввод основных средств на сумму, равную амортизационным отчислениям, означает простое воспроизводство по стоимости, но расширенное по натуральной форме [51].

С 2006 по 2008 гг. воспроизводство основных средств сельского хозяйства определяется как расширенное, а в 2009 году — суженное. Поэтому особого внимания заслуживает исследование расширенного воспроизводства.

В исследованиях расширенного воспроизводства экономистами С.Ю. Ильиным, С.А. Огарковым, А.Р. Ордухановым и А.Н. Фоломьевым выделяются экстенсивный и интенсивный типы расширенного воспроизводства [64, 136, 138, 204]. Данная классификация впервые была введена в экономический оборот К. Марксом. Под экстенсивным понимается такое расширенное воспроизводство, которое осуществляется на прежней

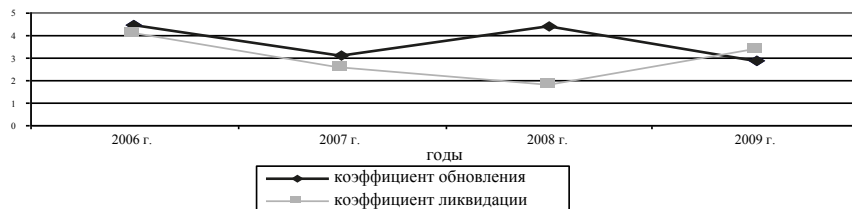


Рисунок 1.3 — Соотношение коэффициента обновления и коэффициента ликвидации основных средств сельского хозяйства

технической основе, то есть за счет простого увеличения приводимых в движение средств производства и количества рабочей силы. В свою очередь при интенсивном расширенном воспроизводстве, увеличение объемов производства осуществляется на основе непрерывно совершенствующейся техники и технологии под воздействием научно-технического прогресса [115].

С.Ю. Ильин и С.А. Огарков считают, что выделение и разграничение экстенсивного и интенсивного типов воспроизводства является своего рода абстракцией, так как в реальной хозяйственной практике они органически взаимосвязаны и в чистом виде их проявления крайне редки [64, 136].

В последних исследованиях воспроизводственных процессов акцент переносится на необходимость перехода к инновационному типу расширенного воспроизводства. Так, по мнению А.Р. Ордуханова, интенсивное расширенное воспроизводство имеет в своей основе инновационный процесс [138].

А.Н. Фоломьев выделяет еще один подтип воспроизводства, разделяя интенсивное воспроизводство на «неполное интенсивное» и «преимущественно интенсивное — инновационное» [204].

Таким образом, можно сделать вывод, что по типам воспроизводства основных средств выделяют суженное, простое и расширенное, а последнее в свою очередь — разделяют на экстенсивное и интенсивное. Мы считаем, что интенсивное расширенное воспроизводство является по своей сути инновационным.

В.К. Булгаков определяет следующие характеристики суженного воспроизводства основных средств:

- отсутствие одной или нескольких фаз воспроизводства;
- бездействие существенных объемов основных средств как проявление нарушения цикла воспроизводства;
- уничтожение капитала, которое может осуществляться в двух формах: как обесценение и как физическое выбытие в тех или иных размерах.

Кроме того, для суженного типа воспроизводства характерны продолжительные сроки службы оборудования, высокий уровень физического и морального износа, ухудшающаяся технологическая структура основного капитала [24].

С.А. Огарков считает, что для простого воспроизводства необходимо наличие замкнутого цикла, включающего все его фазы, для которого характерны стабильная структура капитала и его характеристики [136].

А.Р. Ордуханов и А.Н. Фоломьев определяют расширенное воспроизводство как процесс увеличения производственного потенциала, который