

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ И СОСТОЯНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: ИНСТРУМЕНТАРИЙ ОЦЕНКИ, ИНТЕРПРЕТАЦИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ, ИНФОРМАЦИОННАЯ БАЗА

Отсутствие единого подхода к расчету экономических показателей, многовариантная интерпретация и оценка составляющих элементов формул, использование методик, не учитывающих изменения в национальной учетной модели, затрудняет получение объективных результатов анализа основных средств.

В данной статье приведено научное обоснование содержания составляющих компонентов показателей экономического анализа основных средств и их оценки в соответствии с действующей системой бухгалтерского учета в Республике Беларусь.

The lack of a unified approach to calculating economic indicators, the multivariate interpretation and evaluation of the constituent elements of formulas, the use of methods that do not take into account changes in the national accounting model makes it difficult to obtain objective results of the analysis of fixed assets.

This article provides a scientific justification for the content of the constituent components of the indicators of economic analysis of fixed assets and their assessment in accordance with the current accounting system in the Republic of Belarus.

Ключевые слова: экономический анализ; учетно-аналитическое обеспечение; основные средства; эффективность эксплуатации; интерпретация показателей.

Key words: economic analysis; accounting and analytical support; fixed assets; operational efficiency; interpretation of indicators.

В современных условиях важное значение приобретает рациональное использование производственных ресурсов. Среди них особое место занимают основные средства, от состояния и эффективности использования которых зависит производственная мощность и качество выпускаемой продукции, экономное использование материальных и трудовых ресурсов, а следовательно, темпы развития производства и устойчивый успех организации в конкурентной борьбе.

Однако отсутствие совершенной методики расчета показателей использования основных средств, объективной оценки их состояния затрудняет процесс планирования и управления хозяйственной деятельностью организации. Также по причине отсутствия единого порядка расчета данных показателей не предоставляется возможным адекватное сравнение и оценка различных бизнес-проектов для принятия обоснованных решений потенциальными инвесторами и кредиторами, так как информация, отражаемая в бизнес-планах, является недостаточно «прозрачной».

Исходя из вышесказанного требуется оптимизация результатов управленческой деятельности и планирования путем развития теоретико-методологических основ учетно-аналитического обеспечения системы оценки эффективности использования основных средств, а также унификация с учетом норм действующего законодательства порядка расчета показателей экономического анализа.

Традиционная методика анализа основных средств, используемая субъектами хозяйствования, предполагает расчет таких обобщающих показателей, как фондоотдача, фондоемкость и фондорентабельность, которые позволяют оценить эффективность использования объектов основных фондов (в бухгалтерском учете такая категория тождественна понятию «основные средства»). Следует отметить, что среди авторов различных учебных пособий и научных публикаций нет единого подхода к расчету указанных показателей, а также отсутствует четкая интерпретация содержания элементов формул с учетом формируемых действующей учетной методологией информации.

Обобщающий показатель «фондоотдача» (Φ_o) часть авторов в своих научных публикациях [1–3] предлагают рассчитывать по формуле (1):

$$\Phi_o = \frac{BP}{OC}, \quad (1)$$

где BP – объем выпущенной продукции за год;
 OC – среднегодовая стоимость основных средств.

Однако следует учесть мнение иных авторов [4; 5], которые предлагают исчислять этот показатель иначе, по формуле (2):

$$\Phi_o = \frac{PP}{OC}, \quad (2)$$

где PP – объем реализованной продукции за год.

Вариативность расчета показателя вызвана отсутствием нормативно установленного подхода, поэтому как перечисленные выше авторы источников, так и специалисты-практики различных организаций рассчитывают данный показатель по своему усмотрению, основываясь на собственном профессиональном суждении, что приводит к несопоставимости полученных данных. В итоге в бизнес-планах различных проектов экономическое обоснование их эффективности осуществляется с использованием различных вариантов расчета одного и того же показателя. Поэтому не представляется возможным объективно оценить эффективность того или иного инвестиционного проекта путем их сравнения по рассматриваемому показателю. Это обуславливает необходимость научного обоснования наиболее приемлемого подхода к расчету показателя и его фиксации в законодательстве для достижения единообразного подхода к оценке эффективности использования основных средств. При этом цель расчета фондоотдачи – показатель, который в обобщенном виде будет характеризовать эффективность эксплуатации введенных (или вводимых в плановом периоде) и действующих основных средств, а эффективность – это относительный показатель, который отражает отношение эффекта к затратам, которые были направлены на достижение данного эффекта.

Результатом работы оборудования как объекта бухгалтерского учета активной части основных средств является готовая продукция. Объем готовой продукции может быть выражен в натуральной и стоимостной оценке. Основными стоимостными показателями производственной программы являются валовая продукция ($BП$), товарная продукция ($ТП$) и реализованная продукция ($РП$).

Валовая продукция включает все виды продукции с разным уровнем ее завершенности, т. е. в составе содержит остатки незавершенного производства ($НЗП$).

Товарная продукция – это готовая продукция, предназначенная для реализации и внутреннего потребления. Она не включает $НЗП$.

Реализованная продукция отличается от $ТП$ на величину остатков нерезализованной продукции на складе. $РП$ – это продукция, изготовленная, отгруженная и оплаченная потребителем.

По нашему мнению, $РП$ не целесообразно использовать при расчете показателя фондоотдачи по той причине, что объем продаж во многом зависит не от эксплуатации основных средств, а от маркетинговой политики организации и других факторов, влияющих на объем продаж. Поэтому объем реализации продукции показывает общий эффект, полученный от работы предприятия в целом. Кроме этого, согласно действующему законодательству выручка от реализации признается по моменту отпуска продукции покупателю, поэтому она может содержать некоторую сумму дебиторской задолженности за поставленную продукцию, которая может оставаться непогашенной продолжительное время.

В связи с вышеизложенным в расчете фондоотдачи целесообразно использовать показатель товарной продукции, так как он в свой состав включает всю продукцию в завершенной форме и в большей степени отражает эффект от работы оборудования. В данном случае фондоотдача покажет, сколько в стоимостном выражении произведено продукции с одного рубля

средств, вложенных в основной капитал (затраченных на приобретение оборудования, с использованием которого этот продукт был произведен).

Однако выбор составляющих формулы не решает вопрос их оценки, оказавшийся незаслуженно забытым авторами научных изданий и учебных пособий, описывающих изучаемую в статье категорию.

Считаем научно обоснованным мнение о том, что в числителе формулы фондоотдачи выпущенная товарная продукция должна приниматься по производственной себестоимости, так как в условиях рыночной экономики каждая организация один и тот же продукт может реализовать по разным ценам, которые зависят от ценовой политики, организации, применяемых методов ценообразования. При идентичном технологическом процессе и стоимости исходных ресурсов более эффективным оказывается то производство, у которого затраты на содержание оборудования меньше. Таким образом, использование в числителе формулы (1) выпущенной продукции по стоимости производства позволит сопоставлять показатели фондоотдачи разных организаций одной отраслевой направленности.

Товарная продукция (*ТП*) рассчитывается по данным бухгалтерской отчетности по формуле (3). Для расчета данного показателя в оценке по себестоимости каждый элемент формулы нужно выразить в указанной оценке:

$$ТП = РП + ГПк - ГПн, \quad (3)$$

где *РП* – производственная себестоимость реализуемой продукции, значение строки 020 отчета о прибылях и убытках;

ГПн и *ГПк* – нереализованная готовая продукция в оценке по производственной себестоимости, значение по строке 214 бухгалтерского баланса графы 3 и графы 4 соответственно.

В качестве оценки основных средств, формирующих знаменатель формулы, в бухгалтерской и статистической отчетности приводится первоначальная, переоцененная (восстановительная) и остаточная стоимость. Логичным видится использование в расчетах остаточной (недоамортизированной) стоимости основных средств, которая учитывает степень изношенности основных средств. Однако с учетом существующих возможностей отсрочки начисления амортизации на год и более соответствие физической (моральной) формы и состояния объекта основных средств и его остаточной стоимости следует подвергнуть сомнению, что не может не отразиться на доверии к полученному в процессе расчета формулы результату.

В итоге формулу фондоотдачи (4) можно представить в следующем виде:

$$\Phi_o = \frac{РП + ГПк - ГПн}{(ОСн + ОСк) / 2}, \quad (4)$$

где *ОСн*, *ОСк* – остаточная стоимость основных средств, значение строки 110 бухгалтерского баланса графы 3 и графы 4 соответственно.

Обратным показателем, применяемым для анализа эффективности использования основных средств, является «фондоёмкость», показывающая, какая стоимость основных средств приходится на один рубль произведенной продукции. В соответствии с вышеизложенными положениями указанный показатель будет рассчитан по формуле (5):

$$\Phi_e = \frac{(ОСн + ОСк) / 2}{РП + ГПк - ГПн}. \quad (5)$$

Порядок расчета показателя рентабельности основных средств (*Фр*), который определяет наиболее общую эффективность использования организацией «вложенного в данный актив капитала для генерирования прибыли», авторы изученных источников предлагают рассчитывать по формуле (6):

$$\Phi_p = \frac{ЧП}{(ОСн + ОСк) / 2}, \quad (6)$$

где *ЧП* – чистая прибыль (убыток), значение графы 3 строки 210 отчета о прибылях и убытках.

Кроме того, встречается мнение о целесообразности использования в числителе категории «прибыль до налогообложения», однако обоснованным является использование для расчета рентабельности реальных инвестиций «чистой прибыли», так как именно эта сумма реально остается в распоряжении организации после уплаты налогов.

Интерпретация результатов расчета коэффициента износа ($K_{изн}$) и коэффициента годности оборудования ($K_{годн}$) может быть неоднозначна, так как на числитель оказывает влияние величина накопленной амортизации, которая в настоящий момент может временно не начисляться, а значит, не в полной мере отражать реальность износа и техническое состояние основных средств, используемых в деятельности компании (7) и (8):

$$K_{изн} = \frac{Ам}{ОС_{перв}}; \quad (7)$$

$$K_{годн} = \frac{ОС_{ост}}{ОС_{перв}}, \quad (8)$$

где $Ам$ – накопленная сумма амортизации за отчетный период с момента ввода объекта в эксплуатацию;

$ОС_{перв}$ – первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств;

$ОС_{ост}$ – остаточная стоимость основных средств.

Описанные методологические особенности исчисления классических показателей, вызванные трансформацией национальной учетной модели, требуют внимания научного сообщества и обоснования, унификации подходов к оценке, признанию и применению активов, обязательств, капитала, доходов и расходов.

Список использованной литературы

1. **Валяева, В. Г.** Анализ эффективности использования основных средств на предприятии / В. Г. Валяева, И. В. Измалкова // Тенденции развития науки и образования. – 2021. – № 70-3. – С. 19–23.
2. **Степанова, Е. С.** Эффективность использования основных средств предприятия / Е. С. Степанова // Наука и образование сегодня. – 2017. – № 11. – С. 50–52.
3. **Эргешова, Ч. М.** Совершенствование учета использования основных средств и экономического анализа в цифровой среде / Ч. М. Эргешова, К. А. Жаныбек // Изв. Иссык-Кул. форума бухгалтеров и аудиторов стран центр. азии. – 2022. – № 2 (37). – С. 283–287.
4. **Нефедова, С. В.** Методика анализа основных средств в рамках комплексного анализа / С. В. Нефедова, С. А. Васина // Вестн. тул. фил. финуниверситета. – 2023. – № 1. – С. 171–174.
5. **Федотова, Н. В.** Экономический анализ [Электронный ресурс] : учеб. пособие / Н. В. Федотова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : МИИТ : РОАТ, 2022. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).