

ББК 65.9 (4 Укр) 290

В.И.ТИТЯЕВ, канд. экон. наук, И.А.ЧИСТЯКОВА
Харьковская национальная академия городского хозяйства

ОБОСНОВАНИЕ СРОКОВ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ ФОНДОВ В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ ХОЗЯЙСТВЕ

Рассматриваются особенности новой амортизационной политики, анализируются взаимосвязи различных методов начисления амортизации. Формулируются новые подходы по определению экономически обоснованных сроков амортизации основных фондов с учетом особенностей ЖКХ.

В последние годы в Украине сформировалась новая законодательная база по амортизации. Основной её особенностью является существование параллельно налогового и бухгалтерского учета начисления амортизации. Два этих метода существуют совершенно самостоятельно и регламентируются разными нормативными актами. Так, налоговый учёт амортизации основных средств регулируется Законом Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 22.05.97 г. №283/97-ВР с изменениями и дополнениями. Что касается начисления амортизации в бухгалтерском учете, то методологические основы ее формирования определены Положением (стандартом) бухгалтерского учета № 7 «Основные средства», утвержденного приказом Минфина Украины от 24.04.2000 г. № 92.

Для целей налогового учета в декларации о прибыли амортизация выступает отдельной статьей, уменьшающей валовые доходы. В соответствии с Законом №283/97-ВР под термином „амортизация основных фондов” подразумевается постепенное отнесение затрат на их приобретение, изготовление или улучшение за счет уменьшения скорректированного дохода налогоплательщика в пределах норм амортизационных отчислений [3].

Основные фонды, подлежащие амортизации, разделены на четыре группы в зависимости от целевого назначения и выполняемых функций. Исходя из такого деления, определены порядок и нормы начисления амортизации отдельно по каждой группе. Нормы амортизации установлены для каждой группы основных фондов и едины для всех основных фондов, входящих в группу. В расчете на календарный квартал нормы амортизации составляют: для основных фондов группы I – 1,25%, группы II – 6,25%; группы III – 3,75%; группы IV – 15% [2].

Базой для исчисления амортизации является балансовая стоимость соответствующей группы основных фондов на начало отчетного периода.

Для целей бухгалтерского учета под амортизацией основных

средств понимается систематическое распределение амортизируемой стоимости необоротных активов на протяжении срока их полезного использования [6].

Согласно действующему стандарту №7 для целей бухгалтерского (финансового) учёта может использоваться один из пяти методов: метод прямолинейного списания; метод уменьшения остаточной стоимости; производственный метод; метод ускоренного уменьшения остаточной стоимости; кумулятивный метод. Расчет амортизации по этим методам может быть представлен в виде формул, приведенных в табл.1.

Таблица 1 – Формулы расчета амортизации

Метод	Формула	Условные обозначения
1.Прямолинейного списания	$A = Ca : T$	A – сумма амортизационных отчислений, грн.; Ca – амортизируемая стоимость объекта, грн.; T – ожидаемый срок использования объекта, лет
2.Уменьшения остаточной стоимости	$A = Co \cdot Ha$, где $Ha = 1 - (Sl : Cn)$	A – сумма амортизационных отчислений, грн.; Co – остаточная стоимость объекта основных средств, грн.; Ha – годовая норма амортизации, долей; Sl – ликвидационная стоимость; Cn – первоначальная стоимость
3.Производственный	$A = Ca \cdot (C_n - Sl) / Op$	A – амортизационные отчисления; Cn – первоначальная стоимость; Sl – ликвидационная стоимость; Op – объем производства за ожидаемый срок использования объекта
4.Ускоренного уменьшения остаточной стоимости	$A = Ca \cdot 2 / T$	A – амортизационные отчисления, грн.; Ca – амортизируемая стоимость объекта, грн.; T – ожидаемый срок использования объекта
5.Кумулятивный	$A = Ca \cdot K$ $K = T_p - T_f / \sum T_t$	A – сумма амортизационных отчислений, грн.; Ca – амортизируемая стоимость объекта, грн.; K – кумулятивный коэффициент; T _p – расчетный срок эксплуатации, лет; T _f – фактический срок эксплуатации, лет

Сравнительный анализ начисления амортизации по указанным формулам свидетельствует, что величина амортизации, в каждом случае определяется стоимостью основных средств и сроком их полезного использования.

Проведенные нами обследования ряда организаций жилищно-коммунального хозяйства показывают, что большинство специалистов при расчетах амортизационных отчислений испытывают затруднения в

обосновании амортизационных периодов. Это связано с тем, что сроки эксплуатации в ранее действующих нормах были строго фиксированы ведомственными инструкциями. Новое законодательство предусматривает, что срок эксплуатации или полезного использования основных фондов может устанавливаться самим предприятием. Такой подход обусловлен тем, что каждый конкретный продукт в условиях рынка в зависимости от спроса имеет свой жизненный цикл и размер амортизации должен учитывать это. Однако особенностью главных подотраслей жилищно-коммунального хозяйства является то, что жизненный цикл продукции здесь является «вечным», так как вода, тепло и жилища потребляются тысячелетиями и с развитием человеческого общества меняются только способы производства этих услуг. Поэтому при определении сроков амортизационных периодов коммунальных объектов должны быть принципиально новые подходы. Универсальным способом обоснования сроков эксплуатации основных фондов, который доминирует в современной экономической литературе, является выбор такого варианта, в котором приведенные затраты с учетом капитальных вложений и эксплуатационных расходов должны быть минимальными. Такая точка зрения разделяется целым рядом авторов (З.Н.Борисенко, Н.Борщ, А.Гронелли, В.Н.Лифшиц, Е.Никбахт, М.Л.Крупницкий, А.И.Файнберг, Т.П.Юрьева) [1, 2, 4, 5, 7, 8]. Среди многочисленных публикаций по проблеме амортизации и воспроизводства основных фондов большой интерес представляет весьма характерная с концептуальной точки зрения монография В.Н.Лифшица [4].

Рассматривая многочисленные варианты оптимизации сроков службы основных фондов, автор исходит из положения, что лучшим выбором будет такой период эксплуатации объекта, при котором выполняется условие

$$Z_{\min} = K_i^T + \sum_{t=1}^{t=T} \frac{I_i(t)}{(1+E)^t} - C_i^T, \quad (1)$$

где Z_{\min} – минимальные приведенные затраты при $T_{\text{лет}}$ эксплуатации объекта; K_i^T – капитальные вложения на замену объекта при T лет его эксплуатации; $I_i(t)$ – эксплуатационные издержки за i -й год; E – коэффициент, характеризующий величину дисконта; C_i^T – остаточная стоимость объекта i -го варианта после T лет эксплуатации.

С теоретической точки зрения приведенная формула не вызывает

сомнений. Однако ее использование для практических расчетов требует существенных уточнений. Прежде всего это касается значений $I_i(t)$. Дело в том, что эксплуатационные издержки формируются как компоненты четырех составляющих:

- а) затраты на техническое обслуживание объекта;
- б) затраты на планово-предупредительные ремонты;
- в) затраты на устранение аварий;
- г) потери ресурсов (вода, теплоносители) на эксплуатируемом объекте.

Каждый вид этих эксплуатационных издержек имеет свой характер формирования. Так, затраты на техническое обслуживание из года в год являются стабильными, затратам на планово-предупредительные ремонты и устранения аварий присущи дискретность и возрастание по мере увеличения физического износа основных фондов, стоимость потерь ресурсов также стабильно возрастает с увеличением срока службы эксплуатируемого объекта.

Последнее обстоятельство становится весьма актуальным в наше время, когда физический износ основных фондов жилищно-коммунальной сферы в результате систематического недофинансирования достиг 53-57%. В этом плане являются показательными данные, приведенные в табл.2 [7].

Таблица 2 – Показатели коррозии тепловых сетей по годам эксплуатации

Характер дефектов в тепловых сетях	Годы эксплуатации			
	до 5 лет	от 5 до 10 лет	от 10 до 15 лет	от 15 до 20 лет
Степень коррозии поверхности сетей, %	18	56	78	85
Количество свищей на 10 км сетей	-	25	38	45

Статистические данные предприятий ЖКХ многих городов Украины свидетельствуют, что после 15 лет эксплуатации потери теплоносителей, горячей и холодной воды в передаточных устройствах возрастают в 5-8 раз.

С учетом особенностей формирования эксплуатационных расходов в жилищно-коммунальной сфере, по нашему мнению, срок амортизации основных фондов должен быть таким, чтобы в момент «Т» эксплуатации объекта затраты на его содержание и реновацию должны быть минимальными. Это условие можно выразить формулой

$$Z_{\min} = (I_T + B - A_T)(1 + \varepsilon)^T, \quad (2)$$

где I_T – годовые издержки на содержание объекта, тыс. грн.; B –

та составляет 12 лет, т.е. на три года меньше его физической долговечности.

Таблица 3 – Определение экономически обоснованного срока амортизации объекта

Срок эксплуатации, лет	Остаточная балансовая стоимость, тыс. грн. (на конец года)	Годовые эксплуатационные издержки, тыс. грн.	Коэффициенты приведения с учетом коэффициента дисконта 3% в год	Приведенные затраты, тыс. грн.
1	90	29	0,971	115,5
2	81	30	0,943	104,7
3	73	31	0,915	95,2
4	66	32	0,888	87,0
5	60	33	0,863	80,6
6	54	34	0,837	73,6
7	49	35	0,813	68,3
8	44	36	0,787	62,9
9	40	37	0,766	59,0
10	36	38	0,744	52,8
11	34	39	0,722	52,7
12	30	40	0,701	49,1
13	27	45	0,689	49,6
14	24	53	0,661	50,9
15	22	60	0,642	52,6

Следует отметить, что использование изложенного метода обоснования амортизационных сроков эксплуатации основных фондов может быть успешным только в том случае, если по каждому объекту будет вестись тщательный учет всех эксплуатационных издержек, включая потери ресурсов и затраты на все виды ремонтных работ.

1.Борисенко З.Н. Амортизационная политика. – К.: Наукова думка, 1993. – 132 с.

2.Борщ Н., Федорченко Ф. Амортизація: податковий та бухгалтерський облік. – Харків: Фактор, 2003. – 132 с.

3.О налогообложении прибыли предприятий: Закон Украины от 28.12.94 г. №334/94-ВР в редакции Закона Украины от 22.05.97г. №283/97-ВР, с изменениями и дополнениями.

4.Лифшиц В.Н. Выбор оптимальных решений в технико-экономических расчетах., – М.: Экономика, 1981. – 255 с.

5.Никбахт Е., Гронелли А. Финанси. – Харьков: Основа, 1993. – 382 с.

6.Об утверждении Положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства: Приказ Минфина Украины от 27.04.2000 г. №92.

7.Файнберг А.И., Крулицкий М.Л. Анализ хозяйственной деятельности предприятий и организаций ЖКХ. – М.: Стройиздат, 1981. – 185 с.

8.Юр'єва Т.П. Економіка підприємств міського господарства. – Харків: ХДАМГ, 1998. – 176 с.

Получено 08.01.2004