

**ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПРИМЕНЕНИЯ
КОМБИНИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ МЕТОДОВ НАЧИСЛЕНИЯ
АМОРТИЗАЦИИ НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Мухин А.В.

Аспирант

Ярославский государственный университет имени П.Г. Демидова

Ярославль, Российская Федерация

Аннотация

В статье критически исследуется устаревшая парадигма унифицированного линейного метода начисления амортизации для всех категорий активов промышленного предприятия. Обосновывается теоретическая и практическая необходимость перехода к комбинированной (гибридной) системе, основанной на принципе справедливости драйвера износа. Принцип заключается в выборе метода амортизации, максимально соответствующего ключевому экономическому фактору, определяющему потребление экономической выгоды, заключенной в активе. Подобный подход призван обеспечить высокую точность калькулирования себестоимости, справедливость оценки деятельности центров ответственности и повысить обоснованность стратегических управлеченческих решений.

Ключевые слова: амортизация, метод начисления, драйвер износа, справедливое распределение, управлеченческий учет.

**THEORETICAL JUSTIFICATION OF THE APPLICATION OF A COMBINED
SYSTEM OF DEPRECIATION METHODS AT INDUSTRIAL ENTERPRISES**

Mukhin A. V.

PhD student

Yaroslavl State University named after P.G. Demidov

Yaroslavl, Russian Federation

Annotation

The article critically examines the outdated paradigm of the unified linear depreciation method for all categories of assets of an industrial enterprise. The theoretical and practical necessity of the transition to a combined (hybrid) system based on the principle of fair wear driver is substantiated. The principle is to choose the depreciation method that best matches the key economic factor that determines the consumption of the economic benefits contained in the asset. This approach is designed to ensure high accuracy of cost calculation, fair assessment of the activities of responsibility centers and to increase the validity of strategic management decisions.

Keywords: depreciation, accrual method, depreciation driver, fair distribution, management accounting.

Современная промышленная среда характеризуется возрастающей сложностью технологических процессов, высокой капиталоемкостью и динамичностью внешней среды. В этих условиях информационная инфраструктура управления, в частности система учета и распределения затрат, должна обеспечивать релевантность и справедливость данных для ключевых пользователей – менеджеров. Ключевым элементом этой системы является процесс начисления амортизации, трансформирующий капитальные затраты в операционные расходы.

«Значительное влияние на величину амортизационных отчислений, а, следовательно, на себестоимость продукции и конечный финансовый результат организации, оказывают методы начисления амортизации. Поэтому одной из важных задач при разработке амортизационной политики организации является определение эффективного способа амортизации основных средств» [1, с.71]. Однако существующие в настоящее время методы начисления амортизации в бухгалтерском финансовом учете, не в достаточной степени удовлетворяют управленческий персонал и не способствуют принятию рациональных и эффективных управленческих решений.

Традиционный бухгалтерский учет, а также управлеченческий учет, оперируют унифицированным линейным методом, применение которого продиктовано, в первую очередь, удобством использования, нормативными требованиями и принципом упрощения. Однако данный подход вступает в фундаментальное противоречие с экономической сущностью различных категорий активов предприятия. Их способность приносить экономические выгоды сокращается под воздействием принципиально разных факторов: физического и морального износа от эксплуатации, естественного старения, технологического устаревания. Игнорирование этой дифференциации ведет к системным искажениям в себестоимости продукции, рентабельности подразделений и, как следствие, к принятию неоптимальных управлеченческих решений.

Так, по мнению, Гуторова А.А. «Линейный метод начисления амортизации за счет отсутствия универсализма подходит не всем компания. Так, как многие компании располагают объектами основных средств сильно подверженных износу, то категорически не рекомендуется использовать линейный метод начисления амортизации» [2, с.151].

Зайцева И.А. констатирует, что «линейный метод начисления амортизации имеет экономическое и рациональное обоснование при его применении в организациях, в которых преобладают здания, сооружения, стационарные объекты. Однако в хозяйственных субъектах, где превалируют объекты основных средств, характеризующиеся быстрым моральным и физическим износом, применение линейного метода начисления амортизации не оправдано, так как он не учитывает влияния инфляционных процессов, не предусматривает учет поломок и простоев, зависимости от объемов производства и интенсивности эксплуатации, не учитывает моральный износ» [3, с.65].

По мнению Леоновой О.И. и Волковой Н.Н. «способ уменьшаемого остатка не позволяет достичь желаемого результата, поскольку в первый год сумма начисленной амортизации при данном способе равна сумме амортизации, Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ ЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

начисленной при линейном методе, а в последующие годы сумма амортизации будет снижаться по сравнению с линейным способом. Способ списания стоимости пропорционально объему выпуска продукции на практике используют крайне редко из-за технических сложностей в расчетах» [1, с.76].

Теоретические исследования подтверждают, что универсальное применение линейного метода начисления амортизации в условиях современного промышленного предприятия является анахронизмом. Однако и другие предусмотренные законодательством методы также не в полной мере и не всегда отвечают нуждам менеджмента для принятия грамотных управлеченческих решений. Вместо этого необходима дифференцированная, комбинированная система, ядром которой должен стать принцип справедливости драйвера износа.

Применение производственного метода для оборудования, линейного – для зданий и сооружений, и специальных методов ускоренного списания для подверженных моральному износу нематериальных активов – это последовательная реализация принципа соответствия, обеспечивающая высший уровень справедливости и релевантности в распределении затрат. Внедрение такой системы представляет собой значительный шаг вперед в развитии управлеченческого учета, трансформируя его из регистрационно-отчетной функции в мощный инструмент стратегического анализа и обоснования управлеченческих решений.

Автором статьи предлагается ввести в научный и практический оборот понятие «принцип справедливости драйвера износа». Его суть заключается в том, что метод начисления амортизации для каждой категории активов должен быть избран таким образом, чтобы график списания стоимости максимально точно воспроизводил кривую потребления экономических выгод от данного актива, определяемую его доминирующим драйвером износа.

На основе данного принципа разработана классификация ключевых драйверов износа исходя из категории актива, которая представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация драйверов износа по объектам применения

Вид драйвера	Объекты применения (категория актива)	Ключевой драйвер распределения	Справедливый метод распределения
Эксплуатация	Производственное оборудование, машины, линии	Интенсивность использования (машино-часы, тонно-километры, количество производственных циклов, объем выпуска в натуральных единицах)	Нелинейный драйверно-ориентированный (на основе натурального драйвера) или метод, основанный на фактической выручке, генерируемой активом. Это обеспечивает прямую связь между себестоимостью и объемом выпуска, устраняя сезонные искажения
Время	Здания, сооружения, капитальные коммуникации	Календарный срок службы	Линейный метод. Он справедливо распределяет стоимость долгосрочного инфраструктурного актива равномерно по периодам, обеспечивая стабильность накладных расходов
Моральное устаревание	Отдельные виды нематериальных активов: лицензии на ПО, патенты в высокотехнологичных отраслях, права на использование уникальных технологий	Скорость появления новых технологий, изменение рыночных стандартов, законодательные ограничения	Метод уменьшаемого остатка (для моделирования ускоренного старения) или метод, привязанный к рыночным индикаторам (например, пересмотр срока полезного использования на основе регулярного анализа технологического ландшафта)

Таким образом, из таблицы видно, что активы с драйвером «Эксплуатация»,

а именно производственное оборудование, машины, линии, имеют ключевой драйвер «Интенсивность использования» (машино-часы, тонно-километры, количество производственных циклов, объем выпуска в натуральных единицах). Это обусловлено тем, что износ определяется преимущественно механической нагрузкой, количеством запусков, объемом переработанного сырья, а ресурс, заявленный производителем, часто указан именно в этих единицах. Следовательно, наиболее справедливым методом в данном случае будет метод на основе натурального драйвера – производственный метод, или метод, основанный на фактической выручке, генерируемой активом. Это обеспечивает

прямую связь между себестоимостью и объемом выпуска, устранив сезонные искажения.

Активы с драйвером «Время» (здания, сооружения, капитальные коммуникации) предлагается распределять согласно ключевому драйверу «Календарный срок службы», так как износ этих активов в большей степени обусловлен естественными процессами старения материалов, воздействием окружающей среды и нормативными сроками эксплуатации, которые слабо зависят от интенсивности работы размещенного в них оборудования. Справедливым методом в данном случае считаем линейный метод, так как при его использовании стоимость долгосрочного инфраструктурного актива равномерно распределяется по периодам, обеспечивая стабильность накладных расходов.

Активы с драйвером «Технологическое/Рыночное устаревание» (отдельные виды нематериальных активов: лицензии на ПО, патенты в высокотехнологичных отраслях, права на использование уникальных технологий) должны распределяться с использованием ключевого драйвера «Скорость появления новых технологий, изменение рыночных стандартов, законодательные ограничения. В данном случае обоснованием применения указанного драйвера является экономическая полезность таких активов, которая может резко снизиться задолго до окончания их юридического срока действия в связи с инновациями конкурентов или сменой потребительских предпочтений. При этом справедливым методом амортизации будем считать метод уменьшаемого остатка (для моделирования ускоренного старения) или метод, привязанный к рыночным индикаторам (например, пересмотр срока полезного использования на основе регулярного анализа технологического ландшафта). Наиболее сложный для применения, но критически важный для отраслей цифровой экономики.

Таким образом, автором статьи предложена следующая трактовка дефиниции «принцип справедливости драйвера износа — это методологическое

правило, предписывающее выбирать способ амортизации актива в строгом соответствии с тем ключевым фактором (драйвером), который объективно определяет характер и интенсивность потери его экономической полезности, тем самым обеспечивая максимальное совпадение учётного списания стоимости с реальным потреблением будущих выгод».

Внедрение системы, основанной на принципе справедливости драйвера, несет несколько теоретически значимых преимуществ, трансформирующих роль управлеченческого учета. Прежде всего, оно кардинально повышает релевантность управлеченческой информации, поскольку данные о себестоимости начинают точно отражать причинно-следственные связи между фактическим использованием ресурсов и выходом продукции. Это, в свою очередь, обеспечивает справедливую оценку деятельности центров ответственности, так как производственные менеджеры несут ответственность лишь за амортизацию, начисленную пропорционально интенсивности эксплуатации оборудования, и не обременены затратами, не зависящими от их оперативных решений, такими как амортизация зданий.

В теоретическом аспекте данный подход обогащает методологическую базу управлеченческого учета, признавая фундаментальную разнородность активов и приближая учетные модели к экономической реальности, что открывает новые направления для его развития как научной дисциплины.

Библиографический список

1. Леонова О.И. Волкова Н.Н. Методологические положения начисления амортизации основных средств и их влияние на налоговую нагрузку сельскохозяйственных организаций // Современная экономика: проблемы и решения. – 2012. – № 6 (30). – с. 68-77.
2. Гуторов А.А. Преимущества и недостатки линейного метода начисления амортизации // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2016. – № 27. – с. 148-152.

3. Зайцева Е.А. Преимущества и недостатки линейного способа начисления амортизации в разрезе бухгалтерского и налогового учета // Аудит и финансовый анализ. – 2017. – № 3-4. – с. 61-65.