

### Развитие методологии управленческого учета

**Ельчанинова Ольга Викторовна**,  
кандидат экономических наук, доцент  
кафедры «Бухгалтерский управленческий учет»  
ФГБОУ ВПО Ставропольский государственный  
аграрный университет», Ставрополь  
(E-mail: Elchaninovaov@yandex.ru)

**Джео Марьяна Муаедовна**, магистрант  
5 курса направления «Экономика»  
магистерской программы «Учет, анализ и аудит»  
ФГБОУ ВПО Ставропольский государственный  
аграрный университет», Ставрополь  
(E-mail: Elchaninovaov@yandex.ru)

### НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В статье рассматриваются вопросы начисления и отражения в учете амортизации основных средств, в частности, влияние метода начисления на фактическую себестоимость готовой продукции. Амортизационная политика предприятия, являющаяся важным инструментом регулирования затрат, может способствовать сокращению расходов хозяйственной деятельности для достижения положительной динамики финансового развития.

**Ключевые слова:** управленческий учет, учет затрат, амортизация, амортизационная политика, калькуляция.

Учет затрат с позиций многообразия классификационных групп, их распределения представляет большую трудность. В статье на основе анализа действующих методик рассматриваются особенности учета затрат и распределения косвенных расходов.

Значительную роль в системе учета затрат играют методы начисления амортизации. Их выбор влияет на объем начисленной амортизации, предназначенной для воспроизводства основных средств, на величину отчислений, включаемых в себестоимость продукции, и в итоге на формирование финансового результата организации. В связи с этим одной из важных стратегических задач при разработке амортизационной политики является определение эффективного способа амортизации основных средств [1, 48].

Рассмотрим метод равномерного (прямолинейного) списания. При линейном способе начисления амортизации годовая сумма отчислений находится исходя из первоначальной

стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной от срока полезного использования этого объекта. При использовании линейного способа годовая сумма амортизационных отчислений ( $A_g$ ) определяется по формуле 1.

$$A_g = \frac{Na \cdot Ц}{100\%} \quad (1)$$

где  $Na$  — годовая норма амортизационных отчислений, %;

$Ц$  — балансовая стоимость объекта основных средств, тыс. руб.[19]

Достоинства линейного метода начисления амортизации — равномерность поступлений отчислений в амортизационный фонд, стабильность и пропорциональность в отнесении на себестоимость выпускаемой продукции, простота и высокая точность расчетов.

Рассмотрим применение различных способов начисления амортизации на примере ОАО «Нефтекумскрайгаз», которое приобрело основное средство в виде сварочного автомата ТС-16 стоимостью 2339 тыс. руб. При методе линейного списания годовая норма амортизации для рассматриваемого примера составит 20% от амортизируемой стоимости (100% / 5лет), ежегодная сумма амортизационных отчислений — 467,8тыс. руб. (2339 x 20% = 467,8 тыс. руб.). Начисление амортизации в течение пяти лет отражено в таблице 1.

Таблица 1 - Начисление амортизации: метод линейного списания

Период	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
Конец 1-го года	2339	467,8	467,8	1871,2
Конец 2-го года	2339	467,8	935,6	1403,4
Конец 3-го года	2339	467,8	1403,4	935,6
Конец 4-го года	2339	467,8	1871,2	467,8
Конец 5-го года	2339	467,8	2339	0

Выводы из таблицы 1:

- 1) в течение всех 5 лет амортизационные отчисления одинаковы;
- 2) накопленный износ увеличивается равномерно;
- 3) остаточная стоимость равномерно уменьшается.

Метод равномерного начисления амортизации используется в случае, когда можно предположить, что объект будет приносить одинаковый доход в течение всего периода его эксплуатации и уменьшение остающейся полезности объекта происходит равномерно. Рассмотрим также способ списания по сумме чисел лет полезного использования. При данном методе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе — число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока службы объекта [19]. Зависимость суммы чисел лет предполагаемого срок службы объекта (N) от срока полезного использования объекта (S) определяется по формуле 2:

$$S = \frac{N*(N+1)}{2} \quad (2)$$

Воспользовавшись формулой, определим сумму чисел лет срока службы основного средства, газосварочного автомата ТС-16, которая составит 15 (кумулятивное число). В каждый год эксплуатации объекта будет начисляться амортизация в соответствующем размере (5/15; 4/15; 3/15; 2/15; 1/15) от первоначальной стоимости объекта. Таблица амортизационных отчислений в этом случае будет выглядеть следующим образом:

Таблица 2 – Начисление амортизации: тыс. руб.

Период	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
Конец 1-го года	2339	(5/15*2339)=779,7	779,7	1559,3
Конец 2-го года	2339	(4/15*2339)=623,7	1403,7	935,6
Конец 3-го года	2339	(3/15*2339)=467,8	1871,2	467,8
Конец 4-го года	2339	(2/15*2339)=311,9	2182,7	156,3
Конец 5-го года	2339	(1/15*150)=156,3	2339	0

года				
------	--	--	--	--

Согласно данным таблицы 2 самая высокая сумма амортизационных отчислений начисляется в первый год, а затем из года в год она уменьшается, накопленная сумма амортизации возрастает незначительно.

Равномерное начисление амортизации при рассмотренных пропорциональных методах не обеспечивает концентрацию ресурсов, необходимую для быстрой замены оборудования, подверженного активному влиянию морального износа.

Предприятие реализует себя на рынке в процессе формирования и проведения соответствующей финансовой политики. И, как ранее было отмечено, одной из важнейших ее составляющих выступает амортизационная политика, то есть посредством использования того или иного порядка начисления амортизации ОАО «Нефтекумскрайгаз» регулирует уровень затрат, влияя на сумму налога на имущество, уровень прочих расходов, размер прибыли и налогов с нее, проводя по инициативе предприятия переоценку основных фондов с учетом настоящей рыночной стоимости, используя те или иные коэффициенты, корректирующие, как стоимость объектов, так и величину начисляемых амортизационных отчислений.

В отношении выбора метода амортизации существуют два варианта. Первый вариант предусматривает использование тех же самых методов и сроков амортизации, что организация применяет в целях финансового учета. Тем самым различия между суммами амортизации обуславливаются только использованием различных базисов амортизации и демонстрируют инфляционную составляющую амортизации, которую целесообразно покрывать за счет направления чистой прибыли в инвестиционный резерв даже при отсутствии расходования резерва на капитальные вложения.

Второй вариант предусматривает использование самостоятельных методов амортизации во взаимосвязи с инвестиционными планами предприятия [2,16].

Для исследуемого предприятия варьирование способов начисления амортизации - это возможность решения задач

экономической политики. Однако наиболее оптимальными методами начисления амортизации для ОАО «Нефтекумскрайгаз» являются линейный метод и метод суммы чисел лет полезного использования, поскольку они наиболее просты в применении и расчетах, а также не являются слишком трудоемкими. То есть к концу периода, своего полезного использования, данное основное средство полностью амортизируется. На практике этого и следует добиваться, так как нередки случаи, когда тот или иной метод начисления амортизации оставляет основное средство не до конца амортизированным.

Учитывать амортизацию в управленческом учете методом, отличным от налогового учета, целесообразно, если это экономически обоснованно. С точки зрения управленческого учета выбор того или иного способа начисления амортизации зависит от рациональности его применения в конкретной организации и от целей, которые она перед собой ставит [2, 18].

Реализуя соответствующую амортизационную политику на предприятии, финансовый менеджер не должен забывать о контроле за эффективностью использования оборудования. Если время полезного использования будет низким, характерны простои, что может неоправданно «раздувать» себестоимость, ухудшать финансовую результативность.

Амортизация как способ возмещения капитала, использованного ранее для формирования внеоборотных активов, - важная часть финансовой работы на предприятии. Размер начисляемой амортизации должен ежегодно планироваться при разработке финансового плана и сметы затрат на производство, других финансовых показателей. Обеспечение в необходимых размерах средств воспроизводства основного капитала свидетельствует об эффективности финансового управления, стабильности его финансового состояния по стадиям жизненного цикла [3, 29].

При выборе метода начисления амортизации наилучшим критерием будет такой критерий как свободные денежные средства, т.к. чем больше свободных денежных средств, тем предприятию выгодней работать, т. к. есть возможность

вкладывать средства в развитие производства, его инновационную деятельность. Однако на предприятии ОАО «Нефтекумскрайгаз» наблюдается нехватка собственных денежных средств, об этом свидетельствует высокая зависимость от средств кредиторов. Кроме того, срок полезного использования объекта при принятии его к учету может быть неправильно установлен по банальной ошибке технического или экономического специалиста. Однако возможность изменения первоначально установленных сроков полезного использования объектов в данных случаях не имеет под собой нормативного обоснования и методологического решения, хотя необходимость проведения корректировки установленных сроков не вызывает сомнений. Поэтому предлагаем проводить пересмотр оставшегося срока полезного использования объекта и определять новые нормы амортизационных отчислений.

Вторая возможность оптимизации амортизационной политики заключается в эффективном использовании начисленной амортизации – формировании амортизационного фонда, обеспечение его сохранности и целевого использования с наибольшей отдачей.

В ОАО «Нефтекумскрайгаз» учет расходов по выполнению затрат и оказанию услуг ведется по видам деятельности в разрезе мест возникновения расходов и статей расходов. Предприятие обеспечивает ведение отдельного учета затрат на производство по следующим видам деятельности:

1) основному виду деятельности, включающему: агентский договор с ОАО «Ставропольскрайгаз», договор аренды с ОАО «Ставропольскрайгаз», договор оказания услуг с ОАО «Ставропольскрайгаз»;

2) прочая деятельность.

В учете расходы, связанные с продажей продукции, выполнением работ и оказанием услуг, формируются по видам деятельности в размере фактических затрат на выполнение работ, услуг без учета общехозяйственных расходов.

В связи с этим для дальнейшего планирования затрат нами был предложен калькуляционный лист, в котором отражены отклонения плановых затрат по отношению к фактическим.

Из данных таблицы 3 видно, что плановые затраты на 3773 меньше фактических, что говорит о целесообразности внедрения данного калькуляционного листа в основу планирования затрат на предприятии. Отмечается сокращение затрат, приходящихся на амортизацию на 480 тыс. руб. Это связано с сокращением затрат на ремонтное и техническое обслуживание оборудования, так как в отчетном году на предприятии ОАО «Нефтекумскрайгаз» были приобретены основные средства и проведены профилактические работы по диагностике стоящих на учете основных фондов.

Таблица 3 – Калькуляционный лист исчисления себестоимости услуг

Статьи затрат	Сумма, тыс. руб.		Отклонение +/-
	Факт	План	
1. Оплата труда	7815	7605	-210
2. Отчисления на социальные нужды	2166	2080	-86
3. Материальные расходы	712	579	-133
4. Амортизация основных средств:	2951	2471	-480
4.1 собственные:	1600	1389	-211
- газопроводы	1000	900	-100
-ВДГО	340	239	-101
- узел учета	260	250	-10
4.2 арендованные:	1351	812	-539
-газопроводы	700	460	-240
-ВДГО	330	239	-91
-узел учета	321	113	-208
5. Общепроизводственные расходы:	28199	26706	-1493
- техническое обслуживание газораспределительных сетей	25630	24825	-805
- расходы на обслуживание и ремонт ВДГО других организаций и населения	2615	1746	-869
- проверка и ремонт газовых счетчиков	224	136	-88
6. Общехозяйственные расходы	10360	9760	-600
7. Прочие виды деятельности	4329	3558	- 771
5. Всего затрат	56532	52759	-3773

Так как выручка классифицируется по видам оказанных

услуг, как это показано в таблице 4 будет целесообразно вести учет затрат по тем же видам оказанных услуг. Для этого предлагаем вести учет амортизационных отчислений по видам данных услуг. Это позволит эффективно управлять учетным процессом организации.

Таблица 4 – Аналитические признаки субсчетов

Счет	Субсчет	Аналитические признаки
02	1	Техническое обслуживание газораспределительных сетей
	2	Аренда газопроводов
	3	Выручка от обслуживания и ремонта ВДГО других организаций и населения
	4	Выручка от работ по капитальному ремонту
	5	Выдача тех. условий и проектные работы
	6	Выполнение СМР
	7	Реконструкция газопровода за счет спецнадбавки
	8	Установка узлов учета
	9	Диагностика подземных газопроводов
	10	Проверка и ремонт газовых счетчиков
	11	Агентский договор
	12	Сдача в аренду имущества (кроме газопроводов)

В структуре затрат удельный вес приходится на общепроизводственные расходы, так как статьи затрат в основном рассматриваются в разрезе специфичности деятельности ОАО «Нефтекумскрайгаз». В связи с этим в калькуляционном листе с учетом фактических затрат мы спланировали затраты в размере 26706 тыс. руб.

Таким образом, с учетом всех плановых показателей, следует в плановом периоде ожидать сокращение затрат на 3773 тыс. руб.

Проведенные исследования показали, что амортизационная политика предприятия, являющаяся основным инструментом регулирования затрат, должна способствовать сокращению расходов газоснабженческой деятельности для достижения положительной динамики финансового развития.

#### Список литературы:

1. Балацкий Е., Забелин О. О политике амортизации. / Е. Балацкий, О. Забелин //Экономист.-2010.-№4.

2. Костюкова Е.И., Костюков К.И., Бобрышев А.Н. Управленческий учет амортизационных ресурсов. - «Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет» - № 3 – 2010.

3. Татарина М.Н., Гришанова С.В. ABC-XYZ-анализ как эффективное средство управления затратами // Кант. 2012. С. 29-31.

### **Management accounting methodology development**

**Olga V. Elchaninova** Candidate of Economics,  
Associate professor, Department Management  
Accounting, the Stavropol State Agrarian University,  
Stavropol (E-mail: Elchaninovaov@yandex.ru)

**Maryana M. Geo**, the student of the 5th course  
Of the direction "Economics master's programme  
«Accounting, analysis and audit» the MINISTRY  
Of education of Stavropol State Agrarian University  
Stavropol (E-mail: Elchaninovaov@yandex.ru)

### **MANAGERIAL ACCOUNTING OF FIXED ASSETS DEPRECIATION: DIRECTIONS OF IMPROVEMENT**

**Abstract.** The paper highlights the problems of calculating and recording depreciation of fixed assets, in particular, the impact of the accrual method on the actual cost of the finished product. The depreciation policy of the company, which is an important cost-control tool, can help it reduce the costs of economic activities in order to achieve positive dynamics of financial development.

**Keywords:** managerial accounting, cost accounting, depreciation, amortization policy, costing

### **References:**

Balatskii E, Zabelin O. On the policy of depreciation. / E. Balatsky, O. Zabelin //The Economist. 2010. #4.

Kostyukova E.I., Kostyukov K.I., Bobryshev A.N. Management accounting depreciation resources. - "Financial Vestnik: Finance, tax, insurance, accounting - # 3. 2010.

Tatarinova M.S., Grishanova SV ABC-XYZ-analysis as an effective means of cost management // Kant. 2012. p. 29-31.