

ОЦЕНКА УРОВНЯ ТЕХНИЧЕСКОГО СОСТОЯНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКУЮ ОТЧЕТНОСТЬ

Приведена классификация затрат предприятия на поддержание активов предприятия в работоспособном состоянии, предложена методика обоснования минимальной величины затрат на обслуживание и ремонты основных средств, необходимой для поддержания их технического уровня

Постановка проблемы. Механизм жизненного цикла предопределяет необходимость постоянного инвестирования средств в деятельность предприятия. На каждой из стадий жизненного цикла собственники и руководство решает вопросы, связанные с формированием финансовых ресурсов для осуществления инвестиционных проектов. При ухудшении финансового состояния промышленные предприятия сталкиваются с недостатком средств не только для осуществления инвестиций и инноваций, но и для обеспечения текущей деятельности. В таких ситуациях ресурсы, предназначенные для реновации, технического обслуживания и ремонта основных средств используются не по целевому назначению, а направляются руководством для пополнения недостатка оборотных активов или выводятся из оборота предприятия. В случаях, когда деятельность предприятия является убыточной, указанные суммы в оборот не возвращаются, а вымываются в пользу третьих лиц. При этом получить информацию о реальном техническом состоянии основных средств по данным бухгалтерского учета и финансовой отчетности не представляется возможным не только для внешних, но и для внутренних ее пользователей.

Целью данной работы является разработка методики, позволяющей обосновать минимальную величину эксплуатационных затрат, необходимых для обеспечения нормального функционирования активной части основных средств с учетом ожидаемого или планируемого срока их использования.

Основная часть. Для обеспечения процесса кругооборота капитала на каждой из его стадий предприятие несет затраты, связанные с поддержанием активов в состоянии, пригодном для эффективного выполнения ими своих функций.

Эти затраты в зависимости от формы функционирования капитала подразделяются на следующие группы:

1. Затраты на поддержание качественных и количественных характеристик оборотных активов. Они являются объективно необходимыми для обеспечения непрерывного движения оборотных активов в процессе их кругооборота и их сохранности. Величина таких затрат может быть рассчитана для каждого отдельно взятого предприятия исходя из особенностей его функционирования на конкретной стадии жизненного цикла. Их возмещение производится за счет различных источников. Основная часть затрат данной группы включается в себестоимость готовой продукции (работ, услуг) по различным калькуляционным статьям. Часть затрат формирует операционные и внереализационные расходы предприятия (например, связанные с аннулированием производственных заказов, прекращением производства, не давшего продукции; списание ценностей с истекшими сроками годности).

2. Эксплуатационные затраты по внеоборотным активам. Внеоборотные активы предприятия характеризуются тем, что в процессе многократного движения по стадиям кругооборота не изменяют своей натурально-вещественной формы, постепенно изнашиваются и переносят стоимость на вновь произведенный продукт по частям. Такое утверждение, в первую очередь, применимо к основным средствам, как к самой значимой структурной составляющей внеоборотных активов. Использование их по назначению в пределах определенного срока службы сопровождается решением двух видов задач: предупреждением процессов повреждаемости и восстановлением их рабочих свойств путем замены изношенных составных частей. Степень эффективности участия объекта основных средств в каждом последующем производственном цикле определяется величиной и периодичностью осуществления предприятием дополнительных затрат для решения перечисленных ранее задач. Такие затраты можно разделить на:

2.1. Затраты, направленные на улучшение состояния объекта для продления срока службы, ресурса и (или) повышения его производительности (на модернизацию, реконструкцию, дооборудование объектов и т.д.). Эти затраты относятся на увеличение стоимости основных средств.

2.1. Затраты, связанные с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (на проведение технического обслуживания и всех видов ремонта). Эти затраты подлежат включению в себестоимость продукции и могут рассматриваться двояко. С одной стороны, их минимизация выступает резервом снижения себестоимости продукции предприятия. С другой стороны, в случае полного отказа или недостаточного осуществления эксплуатационных затрат, возрастает риск внезапного выхода объектов основных средств из строя и нарушения ритмичности производства продукции.

Более наглядно состав затрат, связанных с поддержанием активов в состоянии, пригодном для эффективного выполнения ими своих функций, представлен на рисунке 1.

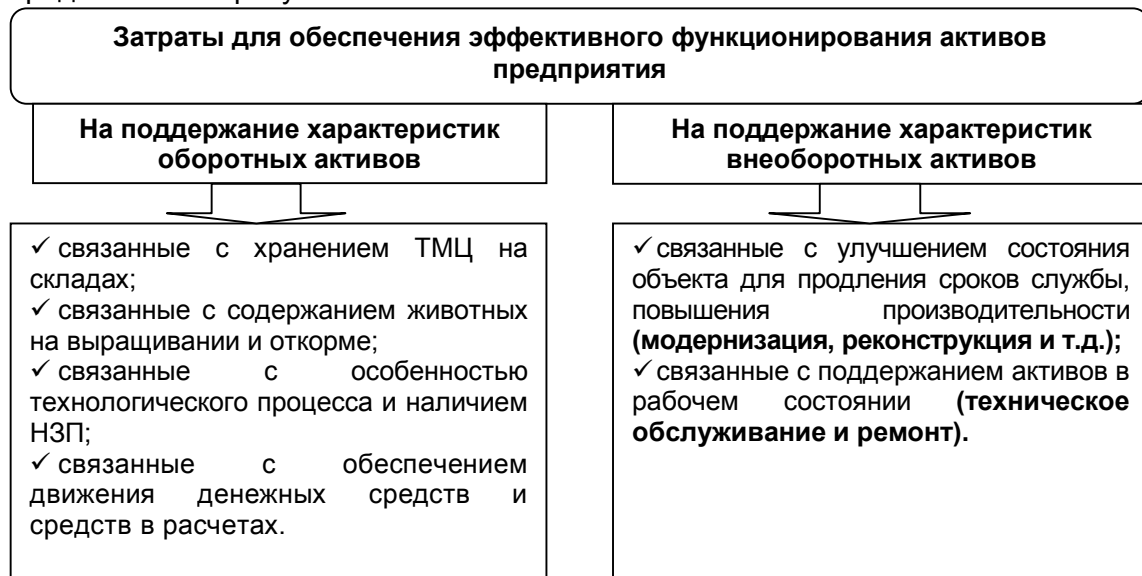


Рис. 1. Состав затрат на поддержание эксплуатационных характеристик активов предприятия

Необходимость осуществления эксплуатационных затрат обуславливается соблюдением одного из основополагающих принципов составления финансовой отчетности – принципа действующего предприятия (допущения о непрерывности

его деятельности). Если срок, на который создается предприятие, меньше срока предполагаемой службы имеющихся у предприятия объектов основных средств, то потребности в эксплуатационных затратах может не возникать. Но в большинстве случаев создание предприятия предполагает его функционирование неопределенно долгое время. В связи с этим необходимо обеспечить технически исправное состояние оборудования в течение срока службы на данном предприятии.

Для поддержания объектов основных средств в работоспособном состоянии требуется систематическое проведение мероприятий по диагностике их технического состояния, техническому обслуживанию, а также выполнение ремонтных работ различной степени сложности.

Система ремонта и обслуживания оборудования представляет собой совокупность связанных положений и норм, определяющих организацию и выполнение работ по ремонтно-техническому обслуживанию оборудования.

На производственных предприятиях Республики Беларусь ремонт активной части основных средств может быть организован по одному из следующих методов:

1. Ремонт с учетом фактического технического состояния. При этом виде ремонта объем и характер работ определяется исходя из фактического технического состояния оборудования и, как правило, согласовывается с заказчиком. К его недостаткам можно отнести наличие дополнительных затрат, связанных с аварийным (непредвиденным) выходом оборудования из строя (например, потери в выпуске продукции, потери от простоев рабочих и оборудования других участков производства, штрафы и санкции из-за срыва поставок, сверхурочные работы для проведения срочного ремонта и др.).

2. Ремонт без учета технического состояния (по техническому регламенту). В этом случае характер и объем работ не зависит от технического состояния оборудования, поступающего в ремонт, и определяется техническими регламентами, действующими на предприятии, осуществляющем ремонт. Работа по техническому обслуживанию и ремонту (ТОиР) строится на основе системы планово-предупредительного ремонта (ППР). В случае предупредительного ремонта дополнительные потери из-за внезапного выхода оборудования из строя будут отсутствовать, и предприятие понесет затраты, равные стоимости планового ремонта.

Изучение ситуации, сложившейся в сфере организации ремонтных работ на предприятиях Республики Беларусь свидетельствует о том, что техническое обслуживание и ремонты основных средств проводятся только по мере потребности в них. Это связано с ужесточением конкурентной борьбы на рынках сбыта, когда в целях снижения себестоимости продукции собственники отказываются от резервирования и накопления средств на техническое обслуживание и ремонты. Несвоевременное проведение работ по ТОиР может приводить к самым неблагоприятным последствиям – от остановки оборудования при выполнении срочных заказов до техногенных катастроф.

Рассмотренные процессы не во всех случаях находят отражения в финансово-экономических показателях деятельности предприятия. Методика бухгалтерского учета основных средств, регламентированная Инструкцией об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами, предполагает формирование на счетах информации о первоначальной (восстановительной) их стоимости и сумме накопленной амортизации. Изменение величины первоначальной стоимости происходит, прежде всего, в случае осуществления затрат, направленные на улучшение

состояния объекта. Затраты на ТОиР на величине первоначальной стоимости объектов никак не отражаются и влияют только на себестоимость выпускаемой продукции и на размер получаемой прибыли [1].

Величина остаточной стоимости таких объектов основных средств, рассчитываемая с помощью данных бухгалтерского учета, является в большинстве случаев завышенной по сравнению с оценкой их реального технического состояния. В долгосрочном периоде деятельности предприятия за счет данной разницы становится возможным вымывание капитала, вложенного во внеоборотные активы, в пользу собственника (через завышение прибыли и ее изъятие в виде дивидендов (доходов)) или покупателей продукции (через снижение цены) [2]. Действующая система бухгалтерского учета в отношении затрат на техническое обслуживание и ремонт основных средств создает условия для официального изъятия части капитала предприятия его собственником или третьими лицами. По отдельным предприятиям при проведении инвентаризации выявляется ряд основных средств, которые не пригодны к эксплуатации, несмотря на то, что в бухгалтерском учете они имеют высокую остаточную стоимость.

В связи с этим возникает необходимость разработки системы показателей, позволяющих оценить уровень технического состояния основных средств действующего предприятия на основе форм бухгалтерской отчетности.

Для осуществления такой оценки была проанализирована законодательная база, регулирующая начисление амортизации в СССР и в Республике Беларусь за период с 1975 г. по 2009 г. Изучение нормативных документов позволило сделать вывод, что, начиная с 2002 года, единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление законодательно не закреплены, а в инструктивных материалах содержатся только нормативные сроки службы отдельных видов основных средств. С 1991 года предприятия Республики Беларусь не производят отчисления на капитальный ремонт объектов основных средств по установленным нормам и ремонтный фонд на полное их восстановление не создается, в то время, как до 1991 года за счет указанных средств создавались целевые централизованные фонды при министерствах и ведомствах. В условиях конкурентной борьбы за рынки сбыта, когда предприятия стремятся к минимизации себестоимости продукции, предприятия не накапливают достаточных средств на проведение всех видов ремонтов.

Мы считаем, что на основе актуализации действующих ранее норм отчислений на капитальный ремонт возможно произвести расчет величины затрат на техническое обслуживание и ремонты, необходимых для обеспечения нормального функционирования активной части основных средств предприятия.

Возможно также определить величину затрат по техническому обслуживанию и ремонтам, приходящихся на 1 руб. себестоимости продукции предприятия или полученной им выручки.

Для этого рассчитываются следующие показатели:

- 1) Коэффициент затрат на капитальный ремонт в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств;
- 2) Коэффициент затрат на текущее обслуживание и ремонты в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств;
- 3) Общий коэффициент затрат на все виды ремонтов и техническое обслуживание в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств.

Перечисленные показатели определялись на основании результатов математической обработки массива данных, полученного в ходе осуществления выборки по группам и видам основных средств, наиболее часто используемым на предприятиях отраслей сферы материального производства - сельского хозяйства, промышленности, строительства, транспорта и связи. Пример информации для расчета представлен в таблице 1. Шифры групп и видов основных средств (графа 2) и нормативные сроки их службы (графа 3) соответствуют Временному республиканскому классификатору основных средств.

Таблица 1 Исходная информация для расчета показателей, характеризующих состояние технического состояния основных средств

Наименование основных средств	Шифр	Срок службы, лет	Норма амортизации в проц. к балансовой стоимости			Норма отчислений на капремонт	Кoeffиц. затрат на 1 рубль амортизации		
			2009 года	1975-1991 г.г.	Средняя норма		на капремонт	на текущий ремонт и РЭНы	На все виды ремонтов
1.2. ТРАКТОРЫ	406						0,49	6,8	7,2
Тракторы сельскохозяйственные									
ДТ-75, ДТ-75М и модификации, ДТ-54А, Т-74	40603	8	12,50	12,50	12,50	7,0	0,56	7,00	7,56
МТЗ-50 и модификации	40608	9	11,11	16,6	13,86	2,7	0,19	6,08	6,27
Тракторы гусеничные класса 6,0; 10,0; Т-100...	40611	9	11,11	12,5	11,81	5,5	0,47	7,32	7,79

Источник: собственная разработка автора на основании [1,3,4]

Расчет показателей производится в три этапа.

Первый этап предполагает определение коэффициента затрат на капитальный ремонт в расчете на 1 рубль начисленной предприятием амортизации на полное восстановление основных средств. Для этого в таблице 1 представлена следующая исходная информация:

– величина годовой нормы амортизации на полное восстановление основного средства (графа 4), определенная в соответствии с положениями Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов 2009 года [3]. Годовая норма амортизационных отчислений каждого из объектов основных средств, рассчитывается как величина, обратная сроку службы объекта.

– величина годовой нормы амортизации на полное восстановление основного средства (графа 5), определенная в соответствии с положениями Норм амортизационных отчислений по основным фондам народного хозяйства СССР, утвержденных Постановлением Совета Министров СССР от 14.03.1974 г. № 183 [4];

– годовая норма отчислений на капитальный ремонт основного средства (графа 7), определенная в соответствии с положениями Норм амортизационных отчислений по основным фондам народного хозяйства СССР, утвержденных Постановлением Совета Министров СССР от 14.03.1974 г. № 183.

На основании информации, представленной в таблице 1, определяется средняя годовая норма амортизации (гр. 6). Расчет ведется по формуле средней арифметической.

$$A_{\text{ср}} = \frac{A_{\text{ср}1975} + A_{\text{ср}2009}}{2}$$

где $A_{\text{ср}}$ – средняя годовая норма амортизации;

$A_{\text{ср}1975}$, $A_{\text{ср}2009}$ – соответственно годовые нормы амортизации по Положениям 1975 и 2009 года по каждому виду основных средств.

Коэффициент затрат на капитальный ремонт в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств определяется по каждому виду и группе основных средств как соотношение нормы отчислений на капитальный ремонт к средней годовой норме амортизации.

$$I_{\text{кр}} = \frac{K_{\text{пр}}}{A_{\text{ср}}}$$

где $I_{\text{кр}}$ – коэффициент затрат на капитальный ремонт в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств;

$K_{\text{пр}}$ – норма амортизационных отчислений на капитальный ремонт.

На втором этапе производится определение коэффициента затрат на текущее обслуживание и ремонты в расчете на 1 рубль амортизации. Для разработки методики расчета данного показателя экспертами были отобраны отдельные виды машин и оборудования двух отраслей: строительства и сельского хозяйства (таблица 2).

Такой выбор обусловлен следующими факторами:

– для сельскохозяйственных машин и оборудования характерно наличие сезонного режима работы, связанного с особенностями производственного процесса.

– для строительных машин и оборудования в условиях интенсификации строительной отрасли характерно использование трехсменного (круглосуточного) режима работы.

Таблица 2. Выборка машин и оборудования по отраслям “Сельское хозяйство” и “Строительство”

Наименование объектов	Нормативный срок службы, лет
Тракторы сельскохозяйственные, шифр группы – 406	
1. Тракторы ДТ-75, ДТ-75М и модификации; ДТ-54А, Т-74	8
2. Тракторы МТЗ-50 и модификации	9
3. Тракторы гусеничные класса 6,0; 10,0; Т-100, Т-130	9
Оборудование для земляных и карьерных работ, шифр группы – 418	
1. Экскаваторы одноковшовые на гусеничном и пневматическом ходу с емкостью ковша до 0,4 м ³	8
2. Экскаваторы одноковшовые на гусеничном и пневматическом ходу с емкостью ковша от 0,4 м ³ до 0,8 м ³	9
3. Автогрейдеры мощностью до 120 л.с. (с тракторами класса 10 т)	8

Источник: собственная разработка автора на основании [5].

Алгоритм расчета коэффициента:

1. Для однотипных групп отобранного оборудования на основании справочных данных о периодичности выполнения ТОиР (в часах) составлена структура ремонтного цикла. Она позволяет определить количество технических обслуживаний и ремонтов в одном ремонтном цикле (Таблица 3).

Таблица 3. Определение структуры ремонтного цикла для однотипных групп оборудования

Вид технического обслуживания и ремонта	ТО-1	ТО-2	ТО-3 + текущий ремонт	Сезонное обслуживание	Капитальный ремонт
Для экскаваторов одноковшовых на гусеничном и пневматическом ходу с емкостью ковша от 0,4 куб. м до 0.8 куб. м.					
Всего за ремонтный цикл, в т.ч.	96	24	7	2 раза в год	1
ТО-1	1				
ТО-1	1				
ТО-1	1				
ТО-2	1	1			
....					
ТО-3	1	1	1		
....					
Текущий ремонт	1	1	1		
....					
Капитальный ремонт	1	1	1	1	1

Источник: собственная разработка автора по данным [5].

2. Далее производится расчет общей трудоемкости работ по ТОиР по каждому виду отобранных машин и оборудования на протяжении одного ремонтного цикла (на основании данных о количестве ТОиР в одном цикле и справочного значения трудоемкости выполнения одной операции). При расчете общей трудоемкости необходимо учитывать, что в состав работ по ТОиР, имеющих более высокий порядковый уровень, входят работы каждого из предшествующих видов технических обслуживаний и ремонтов (таблица 4).

Нормативы трудоемкости проведения работ более высокого уровня включают работы всех предыдущих уровней. Поэтому при совпадении по времени проведения нескольких видов технических обслуживаний или ремонтов в расчет принимается только трудоемкость наиболее высокого из них по уровню сложности.

Таблица 4. Определение общей трудоемкости работ по ТОиР по каждому виду отобранных машин и оборудования на протяжении одного ремонтного цикла

Вид технического обслуживания и ремонта	К-во в ремонтном цикле	К-во, принимаемое для расчета	Трудоемкость выполнения одного тех. обслуживания и ремонта, чел.-ч.	Трудоемкость выполнения всего тех. обслуживания и ремонта, чел.-ч.	Примечание
1	2	3	4	5	6
Для экскаваторов одноковшовых на гусеничном и пневматическом ходу с емкостью ковша от 0,4 куб. м до 0.8 куб. м.					
ТО-1	96	62	6	372	

Продовження табл. 4

1	2	3	4	5	6
ТО-2	24	14	28	392	
ТО-3+Текущий ремонт	7	6	800	4800	ТО-3 – 3 р; Т – 4 раза
Сезонное обслуживание	16	16	50	800	(8 лет*2 раза в год)
Всего без кап. ремонта	x	x	x	6364	
Капитальный ремонт	1	1	1650	1650	
ИТОГО				8014	

Источник: собственная разработка автора по данным [5].

1. На основании информации п. 2 ведется расчет времени продолжительности одного ремонтного цикла, а также количества ремонтных циклов за установленный срок службы объекта основных средств (в годах) осуществляется на основании следующей исходной информации:

1.1. Расчетная норма рабочего времени на календарный год (в часах). Она устанавливается в соответствии с Разъяснением о порядке определения расчетной нормы рабочего времени и часовой тарифной ставки в Республике Беларусь [6]. Согласно п. 3 Разъяснения, расчетная норма рабочего времени за учетный период рассчитывается путем умножения продолжительности ежедневной работы (смены) на количество рабочих дней учетного периода, которое определяется как разница между календарными днями, выходными и государственными праздниками и праздничными днями.

1.2. Количество рабочего времени (часов) простоя оборудования в календарном году в связи с проведением технического обслуживания и ремонтов. Устанавливается в зависимости от вида машин и оборудования и может быть определено по справочным материалам.

1.3. Количество часов наработки оборудования до очередного капитального ремонта. Устанавливается в зависимости от вида машин и оборудования и может быть определено по справочным материалам.

Конечной целью проводимых расчетов является определение коэффициента затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. начисленной амортизации. Показатель необходим для установления общего коэффициента затрат на все виды ремонта на 1 руб. амортизации (графа 10 таблицы 1). Его расчет проводится в последовательности, представленной в таблице 5.

Таблица 5 Этапы определения коэффициента затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. начисленной амортизации

Номер этапа, наименование определяемого показателя	Формула расчета показателя	Примечания к формуле
1	2	3
1. Время продолжительности одного ремонтного цикла в годах ($T_{рц}$)	$T_{рц} = \frac{T_{кр}}{T_{рг} - T_{пг}}$	$T_{кр}$ – время наработки до очередного капитального ремонта, часы; $T_{рг}$ – годовой фонд рабочего времени, часы; $T_{пг}$ – время нахождения оборудования в техническом обслуживании или ремонте за год, часы

Продовження табл. 5

1	2	3
2. Количество ремонтных циклов в сроке службы оборудования (Крц)	$K_{рц} = \frac{C}{T_{рц}}$	C – срок службы оборудования, лет
3. Трудоемкость капитальных ремонтов за весь срок службы объекта основных средств (ТЕкр общ)	$T_{Екр общ} = K_{кр} \times T_{Екр}$	Kкр – количество капитальных ремонтов за весь срок службы объекта основных средств; ТЕкр – трудоемкость одного капитального ремонта, чел.-час.
4. Трудоемкость осуществления всех видов технического обслуживания и текущих ремонтов за установленный срок службы оборудования (ТЕтор общ)	$T_{Етор общ} = K_{рц} \times T_{Етор}$	ТЕтор – трудоемкость технических обслуживаний и текущих ремонтов за один ремонтный цикл, чел.-час.
5. Коэффициент соотношения затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. затрат на капитальный ремонт (Iтр)	$I_{тр} = \frac{T_{Етор общ}}{T_{Екр общ}}$	

Источник: собственная разработка автора.

Коэффициент затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. начисленной амортизации определяется как произведение коэффициента соотношения затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. затрат на капитальный ремонт и коэффициента затрат на капитальный ремонт в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств (формула 3). Величина показателя изменяется в зависимости от уровня сменности работы машин и оборудования.

$$I_{тз} = I_{кр} \times I_{тр},$$

где I_{тз} – коэффициент затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. амортизации.

Величина коэффициента затрат на все виды ремонтов и техническое обслуживание в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств определяется как сумма коэффициента затрат на капитальный ремонт в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств и коэффициента затрат на текущее обслуживание и ремонты на 1 руб. амортизации (формула 4).

$$I_{рем} = I_{тз} + I_{кр},$$

Результаты расчета общего коэффициента затрат на все виды ремонтов и техническое обслуживание в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств по группе “Тракторы” представлен в таблице 1. В конечном итоге определяется общая величина каждого из представленных коэффициентов в среднем по всей выборке (строка “общий коэффициент по выборке” в таблице 1).

Распространив полученные при расчете коэффициенты на всю выборочную совокупность, получаем общее значение описанных коэффициентов. Оно представляет собой минимальную величину эксплуатационных затрат, которую должно нести предприятие в расчете на 1 руб. начисленной амортизации основных средств для поддержания их в работоспособном состоянии в течение установленного срока использования.

Исходя из величины коэффициента $I_{рем}$ и общей суммы амортизационных отчислений на полное восстановление объектов основных средств на предприятии за отчетный период (A), можно определить минимальную величину затрат, которые предприятие должно направлять на техническое обслуживание и ремонты основных средств ($Z_{мин}$). При этом учитывается тот факт, что предприятие не может полностью отказаться от эксплуатационных затрат, и в учете всегда будет присутствовать сумма постоянных (неизбежных) затрат по обслуживанию основных средств (P).

$$Z_{мин} = A \times I_{рем} + P$$

где $Z_{мин}$ – минимальное значение суммы затрат на техническое обслуживание и ремонты в денежных единицах;

A – сумма начисленной предприятием за период амортизации на полное восстановление основных средств (в денежных единицах);

$I_{рем}$ – коэффициент затрат на все виды ремонтов и техническое обслуживание в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление;

P – сумма постоянных (неизбежных) затрат по обслуживанию основных средств

При осуществлении заинтересованными лицами процедур контроля за сохранением капитала предприятия, минимально достаточное значение ($Z_{мин}$) сравнивается с фактической величиной осуществленных затрат ($Z_{факт}$), отраженных на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Наличие отклонений и их знак дает возможность делать выводы об изменении реального технического состояния основных средств и о степени его влияния на величину чистых активов.

$$\pm \Delta Z = Z_{мин} - Z_{факт}$$

Обобщение полученных результатов позволило сделать следующие выводы:

1) Отражение в формах финансовой отчетности информации в части основных средств подразумевает, что она представляется в отношении технически исправных объектов, содержащихся в соответствии с техническими требованиями. Отказ от формирования в учете ремонтного фонда или резерва затрат на ремонт основных средств не дает возможность осуществления контроля за фактическим использованием средств на цели их технического обслуживания и ремонта. Следовательно, утверждать, что оценка основных средств в бухгалтерском учете и отчетности объективно отражает их фактическое техническое состояние, достаточно сложно. Мы считаем, что возникла необходимость разработки в бухгалтерском учете механизма, позволяющего рассчитать величину несоответствия остаточной стоимости основных средств сумме оценки их реального технического состояния.

2) Определение общего коэффициента затрат на все виды ремонтов и техническое обслуживание в расчете на 1 рубль начисленной амортизации на полное восстановление основных средств дает возможность установить минимальную величину затрат на ТОиР, которые предприятие должно включать в себестоимость производимой продукции для поддержания основных средств в технически исправном состоянии.

3) Полученные в ходе проведенного научного исследования результаты могут быть использованы управленческим персоналом предприятия, а также при проведении аудиторских процедур по проверке сохранности капитала.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Инструкция об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами, утв. Постан. Мин. финансов РБ от 20.12.2001 г. № 127 с изм. и доп.): текст по состоянию на 30 ноября 2010 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации. Респ. Беларусь. – Минск, 2010.

2. *Кивачук В.С.* Анализ финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации в условиях банкротства: монография / В.С. Кивачук - Брест: Издательство БрГТУ, 2001. – 279 с.

3. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утв. Постан. Мин. экономики РБ, Мин. финансов, и Мин. архитектуры и строительства РБ от 27.02.2009 № 37/18/6: текст по состоянию на 30 ноября 2010 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации. Респ. Беларусь. – Минск, 2010.

4. Нормы амортизационных отчислений по основным фондам народного хозяйства СССР. Утв. Постановлением Совета Министров ССР от 14.03.1974 г. № 183 / Нормы амортизационных отчислений по основным фондам народного хозяйства СССР и Положение о порядке планирования, начисления и использования амортизационных отчислений в народном хозяйстве. – М.: Издательство «Экономика», 1974. – С. 3 – 116.

5. *Ровках С.Е.* Техническое обслуживание и ремонт строительной техники: справочник / С.Е. Ровках, М.М. Киселев, А.С. Ровках; под ред. С.Е. Ровках. – М.: Стройиздат, 1986. – 248 с.

6. Разъяснение о порядке определения расчетной нормы рабочего времени и часовой тарифной ставки в Республике Беларусь. Утв. Постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 18.10.1999 г. № 133: текст по состоянию на 30 ноября 2010 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации. Респ. Беларусь. – Минск, 2010.