

УДК 338.001.36
DOI: 10.21209/2227-9245-2021-27-3-99-112

ЭФФЕКТИВНОСТЬ ПЕРЕОЦЕНКИ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КАК МЕТОД УПРАВЛЕНИЯ АКТИВАМИ

EFFICIENCY OF FIXED ASSETS REVALUATION AS A METHOD OF ASSET MANAGEMENT



В. Н. Гонин,
Забайкальский
государственный университет,
г. Чита
vngonin@mail.ru



Е. Ю. Панченко,
Забайкальский
государственный университет,
г. Чита
pelena_u@mail.ru



Е. Б. Кибирова,
Забайкальский
государственный университет,
г. Чита
kibireva201231@gmail.com



О. А. Номоконова,
Забайкальский
государственный университет,
г. Чита
oanomokonova@mail.ru

V. Gonin,
Transbaikal State University,
Chita

E. Panchenko,
Transbaikal State University,
Chita

E. Kibireva,
Transbaikal State University,
Chita

O. Nomokonova,
Transbaikal State University,
Chita

Рассмотрены вопросы переоценки стоимости основных средств, актуализирующиеся с точки зрения метода управления активами в связи с развитием экономической учётной системы финансово-хозяйственной деятельности: учётной практики, практики представления и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности компаний. Данное развитие связано с использованием международных стандартов финансовой отчётности, которые интегрируются в отечественную практику.

Цель исследования – систематизация вопросов эффективности переоценки стоимости основных средств, как метода управления активами.

Для реализации цели исследования поставлены следующие задачи: исследовать эффективность переоценки и обесценения в системе управления основными средствами; систематизировать общие этапы методики оценки стоимости основных средств при переоценке и обесценении; исследовать возможности расширения подходов к анализу изменения показателей бухгалтерского баланса, отчёта о финансовых результатах и финансовой эффективности в системе управления основными средствами.

Объектом исследования является стоимость основных средств.

В процессе исследования рассмотрена методика переоценки и обесценения, выбраны подходы к исследованию эффективности переоценки с целью стратегического и тактического управления активами.

В работе сделан вывод о необходимости комплексного подхода к управлению активами при переоценке стоимости основных средств. Комплексный подход должен основываться на развитии методики переоценки и обесценения в целях анализа эффективности показателей финансово-экономической системы и контроля бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах при стратегическом и тактическом управлении активами

Ключевые слова: стоимость основных средств; переоценка стоимости основных средств; оценка стоимости основных средств; управление стоимостью основных средств; экономическая и финансовая эффективность переоценки стоимости основных средств

The method of asset management in connection with the development of the economic accounting system of financial and economic activity: accounting practices, practices, representation and compilation of accounting (financial) accounts of companies is described. This development is related to the use of international financial reporting standards, which are integrated into domestic practice.

The aim of the study is to organize the effectiveness of fixed assets revaluation as an asset management method.

To achieve the goal, the objectives are: to investigate the effectiveness of revaluation and impairment in the management of major funds; systematizing the overall stages of the method of assessing the value of fixed assets in revaluation and impairment; exploring opportunities to expand approaches to analyzing changes in balance sheet performance, financial performance reporting and financial performance in the asset management system.

The object of the study is the cost of fixed assets.

The authors have examined the method of revaluation and impairment, selected approaches to the study of the effectiveness of revaluation for the purpose of strategic and tactical asset management.

The authors conclude that a comprehensive approach to asset management is needed when reevaluating the value of fixed assets. A comprehensive approach should be based on the development of revaluation and impairment techniques to analyze the effectiveness of the financial and economic system and balance sheet control and the financial performance report in strategic and tactical asset management

Key words: cost of fixed assets; revaluation of fixed assets; valuation of fixed assets; management of fixed assets value; economic and financial efficiency of fixed assets revaluation

Введение. Как метод управления активами, переоценка стоимости основных средств рассматривается с позиций оценки их стоимости для реализации целей стратегического и тактического управления активами.

В целях управления исследуют финансовую и экономическую эффективность переоценки и обесценения стоимости основных средств как частей процедуры оценки. Финансовая и экономическая эффективность разрабатывается по задачам целей управления путём формирования методики оценки стоимости основных средств, оценки совокупности изменений бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах, изменений значений показателей в финансово-экономической системе.

Развитие моделей и методов управления активами, в том числе основными средствами, сочетается с развитием учётной практики и практики представления и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности. Внедрение в отечественную практику ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности международных стандартов финансовой отчётности (МСФО) актуализирует вопросы развития методики оценки активов компаний, оценки совокупности изменений бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах; изменений значений показателей в финан-

сово-экономической системе в связи с имеющимися различиями российских (РСБУ) и международных стандартов (МСФО).

В частности, применительно к основным средствам предлагаются новые подходы в учётной практике и практике составления и представления бухгалтерской финансовой отчётности [2; 3; 4; 11]. Сложность представляют вопросы закрепления в методологии бухгалтерского учёта, представления бухгалтерской (финансовой) отчётности понятийного аппарата МСФО, связанного с оценкой, переоценкой, обесценением основных средств – различия имеют место [12;13]. Соответственно, требуется систематизация подходов в методике оценки, переоценки и обесценения основных средств не только с позиции учётной практики, практики составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчётности, но и с позиции развития контроля бухгалтерского баланса, системы управления основными средствами и активами, в целом.

Объектом исследования выступает стоимость основных средств.

Целью исследования является систематизация вопросов эффективности переоценки стоимости основных средств, как метода управления активами.

На основе поставленной цели ставятся следующие задачи:

- рассмотреть методы и исторический аспект проведения переоценки на основе макроэкономического и микроэкономического подходов в РФ;
- раскрыть сущность понятийного аппарата учёта, оценки основных средств в рамках переоценки, обесценения по РСБУ в связи с внедрением в российскую практику МСФО;
- проанализировать эффективность переоценки и обесценения как элементов хозяйственного процесса и как частей процедуры оценки в системе управления основными средствами;
- систематизировать общие положения (конструкции) методики оценки стоимости основных средств на основе применения МСФО и совершенствования РСБУ;
- определить возможности расширения подходов к анализу изменения показателей бухгалтерского баланса, отчёта о финансовых результатах и финансовой эффективности в системе управления основными средствами.

Поставленные задачи носят комплексный характер. В рамках представления финансовой эффективности в статье выбраны вопросы, касающиеся процедур переоценки стоимости основных средств.

База данных и методы исследования. В работе проанализированы методики оценки, переоценки, обесценения стоимости основных средств, методики определения финансовой эффективности в научной литературе отечественных и зарубежных авторов; подходы и принципы представления информации по международным стандартам финансовой отчётности, данные учётной политики и бухгалтерской (финансовой) отчётности крупных отечественных компаний¹.

В исследовании использованы следующие методы:

- 1) бухгалтерских оценок – для характеристик хозяйственных процессов переоценки основных средств и их изменений;
- 2) стоимостных оценок – для исследования понятийного аппарата стоимости основных средств;
- 3) балансовый метод, методы горизонтального и вертикального сравнительного анализа, факторный анализ – для оценки ха-

рактера изменений бухгалтерского баланса, отчёта о финансовых результатах;

- 4) коэффициентный – для исследований финансовой эффективности процедур переоценки основных средств.

Результаты исследования. Методика оценки стоимости основных средств на основе применения МСФО и совершенствования РСБУ представляется следующим образом:

- 1) целеполагание;
- 2) признаки и критерии применения оценки;
- 3) исследование и определение рынков;
- 4) исследование экономической эффективности и существенности факторов [8];
- 5) процедуры оценки в бухгалтерском учёте и для корректировки балансовой стоимости в БФО по РСБУ в целях разработки методов переоценки и методов оценки обесценения активов (основных средств) для конкретных обстоятельств финансово-хозяйственной деятельности компании [5; 9; 10];
- 6) разработка схем бухгалтерского учёта в рабочем плане счетов, схем корректировки балансовой стоимости основных средств на отчётную дату при подготовке бухгалтерского баланса;
- 7) оценка изменений в бухгалтерском балансе и отчёте о финансовых результатах под влиянием переоценки и обесценения. Оценка изменений финансовой эффективности под влиянием переоценки и обесценения, при списании накопленной дооценки при образовании разниц между бухгалтерским и налоговым учётом при переоценке;
- 8) подготовка рабочих документов для отчётов.

Методика оценки стоимости основных средств предназначена для реализации целей стратегического и тактического управления активами (рис. 1).

Оценка достижения цели возможна через структурные изменения в реализации контроля интересов инвесторов (при рассмотрении вопросов консолидации, объединения бизнесов), структурные изменения в бухгалтерской (финансовой) отчётности, изменения соответствующих показателей в финансово-экономической системе [1; 6; 7].

¹ Центр раскрытия корпоративной информации. – URL: <https://www.e-disclosure.ru/> (дата обращения: 09.02.2019). – Текст: электронный.

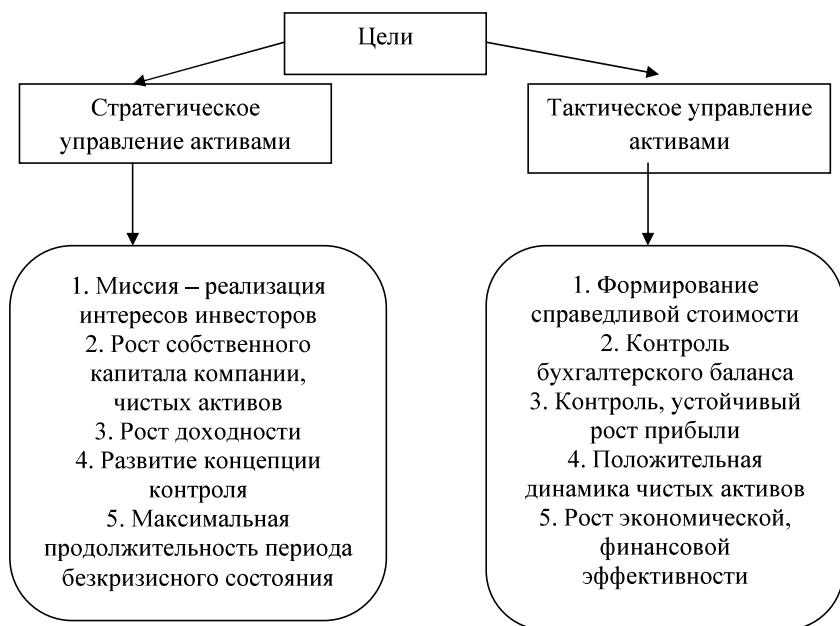


Рис. 1. Цели стратегического и тактического управления активами/
Fig. 1 Strategic and tactical asset management goals**

* Составлено авторами

Выстраивание и систематизация в финансово-экономической системе показателей по целям стратегического и тактического управления активами – достаточно объёмная задача. В рамках проведения переоценки основных средств возможно представить ряд

обобщённых показателей, имеющих своё предназначение для выводов по реализации стратегических целей, и отдельно – для реализации целей тактического управления² (табл. 1).

Таблица 1 / Table 1

Показатели финансовой и экономической эффективности проведения переоценки основных средств/
Financial and cost-effectiveness indicators for fixed assets revaluation*

Показатели для реализации стратегических целей управления активами / Indicators for the strategic goals of asset management	Показатели для реализации тактических целей управления активами / Indicators for the implementation of tactical asset management goals
<p>Чистые активы (ЧА) / Net Assets (CE), тыс. р. Показатель рассчитывается по строкам бухгалтерского баланса: $\text{ЧА} = \text{I раздел строка 1100 Внеоборотные активы} + \text{II раздел строка 1200 Оборотные активы} - \text{Дебиторская задолженность участников по взносам в уставный капитал} - (\text{IV раздел строка 1400 Долгосрочные обязательства} + \text{V раздел строка 1500 Краткосрочные обязательства} - \text{строка 1530 Доходы будущих периодов}) (1)$</p>	<p>Фондоотдача основных средств / Fund-giving of fixed assets, p/p $\Phi_0 = \frac{\text{TP}}{\Phi},$ (7)</p> <p>где ТП – объём выпуска товарной продукции в действующих ценах (выручка), тыс. р.; Φ – среднегодовая стоимость основных средств, тыс. р.</p>
<p>Собственный капитал (СК) / Equity, тыс. р. Показатель рассчитывается по строкам бухгалтерского баланса: $\text{СК} = \text{III раздел строка 1300 Капитал и резервы} + \text{строка 1530 Доходы будущих периодов} (2)$</p>	<p>Фондоооружённость труда / Labor's stock, p./чел. $\Phi_B = \frac{\Phi}{\text{Ч}},$ (8)</p> <p>где Φ – среднегодовая стоимость основных средств, тыс. р.; Ч – среднесписочная численность работников, чел.</p>

²Центр раскрытия корпоративной информации. – URL: <https://www.e-disclosure.ru/> (дата обращения: 09.02.2019). – Текст: электронный.

Окончание табл. 1

<p>Балансовая стоимость акций (БСА) / Stock book values, р./шт.</p> $\text{БСА} = \frac{\text{СК}}{\text{N}}, \quad (3)$ <p>где СК – собственный капитал, тыс. р.; N – количество обыкновенных акций в обращении, тыс. шт.</p>	<p>Коэффициент износа (на отчётную дату) / Wear factor (on reporting date), %</p> $\text{Кизн} = \frac{\text{Иотч.д.}}{\text{Фотч.д.}}, \quad (9)$ <p>где Иотч.д. – износ, накопленный на отчётную дату, тыс. р.; Фотч.д. – первоначальная стоимость основных средств на отчётную дату, тыс. р.</p>
<p>Коэффициент квоты собственника / Owner's quota ratio, отн. ед</p> $\text{КС} = \frac{\text{ЗК}}{\text{СК}}, \quad (4)$ <p>где ЗК – заемный капитал; СК – собственный капитал</p>	<p>Рентабельность основных средств / Return on assets, %</p> $\text{Роф} = \frac{\Pi \text{ до но}}{\Phi}, \quad (10)$ <p>где П до но – прибыль до налогообложения, тыс. р.; Φ – среднегодовая стоимость основных средств, тыс. р.</p>
<p>Доходность совокупных активов (ДСА) / Return on total assets, %</p> $\text{ДСА} = \frac{\Pi}{\text{СА}}, \quad (5)$ <p>где П – прибыль до выплаты процентов к уплате и налога на прибыль, тыс. р. СА – среднегодовая стоимость совокупных активов, тыс. р.</p>	<p>Коэффициент финансовой независимости / Financial Independence Ratio, отн.ед.</p> $\text{Кфн} = \frac{\text{СК}}{\text{ВБ}}, \quad (11)$ <p>где СК – собственный капитал, тыс. р.; ВБ – валюта баланса – строка 1600, тыс. р.</p>
<p>Доходность собственного капитала (ДСК) / Return equity, %</p> $\text{ДСК} = \frac{\text{ЧП}}{\text{СК}}, \quad (6)$ <p>где ЧП – чистая прибыль, тыс. р. СК – среднегодовая стоимость собственного капитала, тыс. р.</p>	<p>Доля внеоборотных активов в валюте бухгалтерского баланса / Share of non-current assets in the balance sheet currency, %</p> $\text{Квоа} = \frac{\text{ВОА}}{\text{ВБ}}, \quad (12)$ <p>где ВОА – внеоборотные активы – строка 1100 баланса, тыс. р.; ВБ – валюта баланса – строка 1600, тыс. р.</p>

* Составлено авторами

Изменение представленных показателей рассматривается через изменения в хозяйственных процессах, в которых оцениваются элементы хозяйственного процесса (табл. 2).

Таблица 2 / Table 2

Элементы хозяйственного процесса, комментарии к ним и изменения в хозяйственных процессах за счёт переоценки основных средств* / Elements of the economic process, comments on them and changes in economic processes by reevaluating fixed assets*

Элементы хозяйственного процесса / Elements of the economic process	Комментарии / Comments	Изменения в хозяйственных процессах / Changes in economic processes	
1. Переоценка по объектам основных средств, отличным от инвестиционной недвижимости / Revaluation of fixed assets other than investment properties			
1.1. При пропорциональном пересчёте первоначальной стоимости и накопленной амортизации / With a proportional recalculations of the original cost and accumulated depreciation			
Основные средства	Добавочный капитал	Дооценка объекта основных средств	Δ – сумма дооценки основных средств: 1. Первоначальная стоимость + Δ 2. Добавочный капитал + Δ
Добавочный капитал	Амортизация основных средств	Пропорциональное изменение амортизации при дооценке	Δ_A – сумма дооценки амортизации: 1. Добавочный капитал – Δ_A 2. Амортизация основных средств + Δ_A

Окончание табл. 2

Элементы хозяйственного процесса / Elements of the economic process		Комментарии / Comments	Изменения в хозяйственных процессах / Changes in economic processes
Прочие расходы	Основные средства	Уценка объекта основных средств	Δ – сумма уценки основных средств: 1. Первоначальная стоимость – Δ 2. Прочие расходы + Δ Δ_A – сумма уценки амортизации: 1. Прочие доходы + Δ_A 2. Амортизация основных средств – Δ_A
Амортизация основных средств	Прочие доходы	Пропорциональное изменение амортизации при уценке	
Добавочный капитал	Основные средства	Уценка основных средств в части проведенной ранее дооценки	Условия: $\Delta \geq \Delta_1$ или $\Delta \leq \Delta_1$, где Δ – сумма ранее проведенной дооценки; Δ_1 – сумма последующей уценки: 1. (Первоначальная стоимость + Δ) – Δ_1 2. (Добавочный капитал + Δ) – Δ_1
Амортизация основных средств	Добавочный капитал	Пропорциональное изменение амортизации при уценке основных средств в части проведенной ранее дооценки	Условия: $\Delta_A \geq \Delta_{A1}$ или $\Delta_A \leq \Delta_{A1}$, где Δ_A – сумма ранее проведенной дооценки амортизации; Δ_{A1} – сумма последующей уценки амортизации: 1. (Добавочный капитал – Δ_A) + Δ_{A1} 2. (Амортизация + Δ_A) – Δ_{A1}
Основные средства	Прочие доходы	Дооценка основных средств в части проведенной ранее уценки	Условия: $\Delta \geq \Delta_1$ или $\Delta \leq \Delta_1$, где Где Δ – сумма ранее проведенной уценки; Δ_1 – сумма последующей дооценки: 1. (Первоначальная стоимость – Δ) + Δ_1 2. (Прочие расходы + Δ) – Δ_1
Прочие расходы	Амортизация основных средств	Пропорциональное изменение амортизации при дооценке основных средств в части проведенной ранее уценки	Условия: $\Delta_A \geq \Delta_{A1}$ или $\Delta_A \leq \Delta_{A1}$, где Δ_A – сумма ранее проведенной уценки амортизации; Δ_{A1} – сумма последующей дооценки амортизации: 1. (Прочие доходы + Δ_A) – Δ_{A1} 2. (Амортизация – Δ_A) + Δ_{A1}
1.2. Переоценка балансовой (остаточной) стоимости до величины справедливой стоимости / Revaluation of book value to fair value			
Основные средства	Добавочный капитал	Дооценка объекта основных средств: увеличение балансовой (остаточной) стоимости на величину дооценки до величины справедливой стоимости	Δ – дооценка балансовой стоимости до справедливой стоимости: 1. Балансовая стоимость + Δ 2. Добавочный капитал + Δ
Прочие расходы	Основные средства	Уценка объекта основных средств: уменьшение балансовой (остаточной) стоимости на величину уценки до величины справедливой стоимости	Δ – уценка балансовой стоимости до справедливой стоимости: 1. Балансовая стоимость – Δ 2. Прочие расходы + Δ
Добавочный капитал	Основные средства	Уценка объекта основных средств в части ранее проведённой дооценки: увеличение (затем – уменьшение балансовой (остаточной) стоимости до величины справедливой стоимости)	Условия: $\Delta \geq \Delta_1$ или $\Delta \leq \Delta_1$, где Δ – дооценка балансовой стоимости до справедливой стоимости прошлого периода; Δ_1 – уценка балансовой стоимости до справедливой стоимости отчётного периода: 1. (Первоначальная стоимость + Δ) – Δ_1 2. (Добавочный капитал + Δ) – Δ_1
Основные средства	Прочие доходы	Дооценка объектов основных средств в части ранее проведенной уценки: уменьшение (затем – увеличение балансовой (остаточной) стоимости до величины справедливой стоимости)	Условия: $\Delta \geq \Delta_1$ или $\Delta \leq \Delta_1$, где Δ – уценки балансовой стоимости до справедливой стоимости прошлого периода; Δ_1 – дооценка балансовой стоимости до справедливой стоимости отчётного периода: 1. (Первоначальная стоимость – Δ) + Δ_1 2. (Прочие расходы + Δ) – Δ_1

* Составлено авторами

При изменениях в хозяйственных процессах рассматриваются следующие составляющие финансовой и экономической эффективности:

- изменения в бухгалтерском балансе (ББ) и отчёте о финансовых результатах (ОФР);
- изменения показателей финансовой и экономической эффективности для выводов

по реализации стратегических целей, и отдельно – для реализации целей тактического управления основными средствами.

В рамках формулирования выводов по реализации стратегических целей в управлении основными средствами представим изменения финансовой эффективности под влиянием переоценки основных средств в табл. 3.

Таблица 3 / Table 3

Изменения финансовой эффективности под влиянием переоценки основных средств/
Changes in financial efficiency under the influence of revaluation of fixed assets**

Изменения в бухгалтерском балансе (ББ) и отчёте о финансовых результатах (ОФР) (балансовый метод при прочих равных условиях) / Changes in balance sheet (BB) and financial results report (FIU) (balance sheet method all other things being equal)	Изменения показателей финансовой эффективности для реализации стратегических целей управления основными средствами / Changes in financial performance to meet strategic core management objectives
<i>При пропорциональном пересчёте первоначальной стоимости и накопленной амортизации / With a proportional recalculation of the original cost and accumulated depreciation</i>	
1. Дооценка объекта основных средств и пропорциональное изменение амортизации при дооценке	
1. ББ: строка 1150 Основные средства ↑ → строка 1100 Внеоборотные активы ↑ 2. ББ: строка 1340 Переоценка внеоборотных активов ↑ → строка 1300 Капитал и резервы ↑	ЧА ↑, СК ↑, КС ↓, ДСА ↓, ДСК ↓, БСА ↑
2. Уценка объекта основных средств и пропорциональное изменение амортизации при уценке	
1. ББ: строка 1150 Основные средства ↑ → строка 1100 Внеоборотные активы ↓ 2. ОФР: строка 2350 Прочие расходы ↑ → строка 2300 Прибыль до налогообложения ↓ (↑ убыток до налогообложения)	ЧА ↓, СК ↓, КС ↑, ДСА ↑, ДСК ↑, БСА ↓
3. Уценка основных средств в части проведённой ранее дооценки и пропорциональное изменение амортизации при уценке основных средств в части проведённой ранее дооценки	
изменения зависят от величины сумм уценки в сравнении с суммами произведенной ранее дооценки 1. ББ: строка 1150 Основные средства ↓(↑) → строка 1100 Внеоборотные активы ↓(↑) 2. ББ: строка 1340 Переоценка внеоборотных активов ↓(↑) → строка 1300 Капитал и резервы ↓ (↑)	изменения показателей зависят от величины сумм уценки в сравнении с суммами произведённой ранее дооценки ЧА ↓(↑), СК ↓(↑) КС ↑(↓), ДСА↑(↓), ДСК ↑ (↓), БСА ↓(↑)
4. Дооценка основных средств в части проведённой ранее уценки и пропорциональное изменение амортизации при дооценке основных средств в части проведённой ранее уценки	
изменения зависят от величины сумм дооценки в сравнении с суммами произведённой ранее уценки 1. ББ: строка 1150 Основные средства ↑(↓) → строка 1100 Внеоборотные активы ↑(↓) 2. ОФР: строка 2340 Прочие доходы ↑(↓) → строка 2300 Прибыль до налогообложения ↑ (↓) (↓(↑) убыток до налогообложения)	изменения показателей зависят от величины сумм дооценки в сравнении с суммами произведённой ранее уценки ЧА ↑(↓), СК ↑ (↓) КС ↓(↑), ДСА ↓(↑), ДСК ↓(↑), БСА ↑ (↓)
<i>Переоценка балансовой (остаточной) стоимости до величины справедливой стоимости / Revaluation of book value to value/fair value</i>	
1. Дооценка объекта основных средств: увеличение балансовой (остаточной) стоимости на величину дооценки до величины справедливой стоимости	

Окончание табл. 3

Изменения в бухгалтерском балансе (ББ) и отчёте о финансовых результатах (ОФР) (балансовый метод при прочих равных условиях) / Changes in balance sheet (BB) and financial results report (FIU) (balance sheet method all other things being equal)	Изменения показателей финансовой эффективности для реализации стратегических целей управления основными средствами / Changes in financial performance to meet strategic core management objectives
1. ББ: строка 1150 Основные средства $\uparrow \rightarrow$ строка 1100 Внебиротные активы \uparrow 2. ББ: строка 1340 Переоценка внеоборотных активов $\uparrow \rightarrow$ строка 1300 Капитал и резервы \uparrow	ЧА \uparrow , СК \uparrow , КС \downarrow , ДСА \downarrow , ДСК \downarrow , БСА \uparrow
2. Уценка объекта основных средств: уменьшение балансовой (остаточной) стоимости на величину уценки до величины справедливой стоимости	
1. ББ: строка 1150 Основные средства $\downarrow \rightarrow$ строка 1100 Внебиротные активы \downarrow 2. ОФР: строка 2350 Прочие расходы $\uparrow \rightarrow$ строка 2300 Прибыль до налогообложения \downarrow (\uparrow убыток до налогообложения)	ЧА \downarrow , СК \downarrow , КС \uparrow , ДСА \uparrow , ДСК \uparrow , БСА \downarrow
3. Уценка объекта основных средств в части ранее проведенной дооценки: увеличение (затем – уменьшение балансовой (остаточной) стоимости до величины справедливой стоимости)	
1. ББ: строка 1150 Основные средства $\downarrow(\uparrow) \rightarrow$ строка 1100 Внебиротные активы $\downarrow(\uparrow)$ 2. ББ: строка 1340 Переоценка внеоборотных активов $\downarrow(\uparrow) \rightarrow$ строка 1300 Капитал и резервы $\downarrow(\uparrow)$	изменение показателей зависит от величины сумм уценки в сравнении с суммами произведенной ранее дооценки ЧА $\downarrow(\uparrow)$, СК $\downarrow(\uparrow)$ КС $\uparrow(\downarrow)$, ДСА $\uparrow(\downarrow)$, ДСК $\uparrow(\downarrow)$, БСА $\downarrow(\uparrow)$
4. Дооценка объектов основных средств в части ранее проведенной уценки: уменьшение (затем – увеличение балансовой (остаточной) стоимости до величины справедливой стоимости)	
1. ББ: строка 1150 Основные средства $\uparrow(\downarrow) \rightarrow$ строка 1100 Внебиротные активы $\uparrow(\downarrow)$ 2. ОФР: строка 2340 Прочие доходы $\uparrow(\downarrow) \rightarrow$ строка 2300 Прибыль до налогообложения $\uparrow(\downarrow)$ ($\downarrow(\uparrow)$ убыток до налогообложения)	изменение показателей зависит от величины сумм уценки в сравнении с суммами произведенной ранее дооценки ЧА $\uparrow(\downarrow)$, СК $\uparrow(\downarrow)$ КС $\downarrow(\uparrow)$, ДСА $\downarrow(\uparrow)$, ДСК $\downarrow(\uparrow)$, БСА $\uparrow(\downarrow)$
Пояснения: \uparrow – увеличение показателей; \downarrow – снижение показателей; \rightarrow – следствие	

* Составлено авторами

На счёте 83 «Добавочный капитал» формируется показатель накопленной дооценки основных средств, он подлежит отражению в балансе организации и составе совокупного дохода отчёта о финансовых результатах.

Сумма накопленной дооценки относится на счёт 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» по мере выбытия дооцененного объекта или по мере начисления амортизации по объекту основных средств (табл. 4).

Таблица 4 / Table 4

Элементы хозяйственного процесса, комментарии к ним и изменения в хозяйственных процессах при списании накопленной дооценки по объектам основных средств / Elements of the economic process, comments on them and changes in economic processes when writing off the accumulated pre-assessment on the objects of fixed assets**

Элементы хозяйственного процесса / Elements of the economic process	Комментарии / Comments	Изменения в хозяйственных процессах / Changes in economic processes
Добавочный капитал	Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	<p>Накопленная сумма дооценки отнесена на нераспределенную прибыль при выбытии объекта основных средств</p> <p>Δ – сумма дооценки основных средств; Δ_A – сумма дооценки амортизации 1. (<i>Первоначальная стоимость + Δ</i>) $\rightarrow 0$ 2. (<i>Амортизация + Δ_A</i>) $\rightarrow 0$ α – остаточная (ликвидационная) стоимость выбывшего объекта 3. Прочие расходы \uparrow на величину остаточной стоимости ОС 4. Добавочный капитал: $\Delta \rightarrow 0$ 5. Нераспределённая прибыль \uparrow на Δ</p>
Добавочный капитал	Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	<p>Списана часть накопленной переоценки по дооцененным объектам основных средств, рассчитанная как положительная разница между величиной амортизации исходя из первоначальной стоимости объекта с учётом последней переоценки и суммой амортизации, исходя из первоначальной стоимости без учёта переоценки за один и тот же период</p> <p>Условие: $\Delta = \sum \Delta_i = +$ (<i>Амортизация накопленная после переоценок – Амортизация накопленная до переоценок</i>) 1. Добавочный капитал: $\Delta \rightarrow 0$ 2. Нераспределённая прибыль \uparrow на Δ</p>

Пояснения: \uparrow – увеличение показателей; \downarrow – снижение показателей; \rightarrow – следствие

* Составлено авторами

Представлены изменения финансовой эффективности при списании накопленной дооценки по объектам основных средств в табл. 5.

Таблица 5 / Table 5

Изменения финансовой эффективности при списании накопленной дооценки по объектам основных средств / Changes in financial efficiency in writing off accumulated pre-assessment on fixed assets**

Изменения в бухгалтерском балансе (ББ) и отчёте о финансовых результатах (ОФР) (балансовый метод при прочих равных условиях) / Changes in balance sheet (BB) and financial results report (FIU) (balance sheet method all other things being equal)	Изменения показателей финансовой эффективности для реализации стратегических целей управления основными средствами / Changes in financial performance to meet strategic core management objectives
1. Накопленная сумма дооценки отнесена на нераспределенную прибыль при выбытии объекта основных средств	
1. ББ: строка 1150 Основные средства $\downarrow \rightarrow$ строка 1100 Внеоборотные активы \downarrow ; строка 1340 Переоценка Внеоборотных активов \downarrow ; строка 1370 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) \uparrow (\downarrow) 2. ОФР: строка 2350 Прочие расходы \uparrow ; строка 2400 Чистая прибыль \downarrow	ЧА \downarrow , СК \downarrow КС \uparrow , ДСА \downarrow , ДСК \uparrow , БСА \downarrow
2. Списана часть накопленной переоценки по дооцененным объектам основных средств, рассчитанная как положительная разница между величиной амортизации исходя из первоначальной стоимости объекта с учётом последней переоценки и суммой амортизации, исходя из первоначальной стоимости без учёта переоценки за один и тот же период	
1. ББ: строка 1340 Переоценка Внеоборотных активов \downarrow ; строка 1370 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) \uparrow (\downarrow)	1. КС не изменится 2. ДСА не изменится 3. ДСК не изменится 4. БСА не изменится

Пояснения: \uparrow – увеличение показателей; \downarrow – снижение показателей; \rightarrow – следствие

* Составлено авторами

В налоговом учёте при расчёте налоговой базы по налогу на прибыль результаты переоценки не учитываются, что указано в п. 257 НК РФ: проведённые переоценки не признаются доходами или расходами для целей налогообложения, не учитываются при определении восстановительной стоимости и при начислении амортизации.

Такой подход обуславливает возникновение разниц, учёт которых регулирует ПБУ

18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль организаций». В результате операций переоценки могут возникнуть постоянные и временные разницы одновременно. Для определения вида разниц необходимо рассмотреть элементы хозяйственного процесса и изменения в хозяйственных процессах в виде постоянных и временных разниц при проведении переоценки (табл. 6).

Таблица 6 / Table 6

Элементы хозяйственного процесса, комментарии к ним и изменения в хозяйственных процессах в виде постоянных и временных разниц при проведении переоценки / Elements of the economic process, comments on them and changes in economic processes in the form of permanent and temporary differences in the revaluation**

Элементы хозяйственного процесса / Elements of the economic process		Комментарии / Comments	Разница между данными бухгалтерского и налогового учёта / The difference between accounting and tax accounting data	Изменения в хозяйственных процессах / Changes in economic processes
Основные средства	Добавочный капитал	Дооценка объекта основных средств	Постоянная разница не возникает. Возникает временная разница при сравнении бухгалтерской стоимости дооцененного объекта и его налоговой стоимостью	$\Delta = \text{Стоимость дооцененного объекта в бухгалтерском учёте} - \text{стоимость дооцененного объекта в налоговом учёте}$ 1. Отложенный налоговый актив \uparrow на 20 % от Δ 2. Кредиторская задолженность по налогу на прибыль \uparrow на 20 % от Δ
Добавочный капитал	Амортизация основных средств	Пропорциональное изменение амортизации при дооценке	Стоимость дооцененного объекта в бухгалтерском учёте выше, чем в налоговом учёте	
Отложенный налоговый актив	Расчёты с бюджетом по налогу на прибыль	Временная разница	Возникает постоянная разница по причине расхода в бухгалтерском учёте, не признаваемом для целей налогового учёта. Возникает временная разница при сравнении бухгалтерской стоимости уцененного объекта и его налоговой стоимости	$\Delta = \text{расход от уценки}$ 1. Постоянное налоговое обязательство \uparrow на 20 % от Δ $\Delta_1 = \text{стоимость уцененного объекта в бухгалтерском учёте} - \text{стоимость уцененного объекта в налоговом учёте}$ 2. Отложенное налоговое обязательство \uparrow на 20 % от Δ_1
Прочие расходы	Основные средства	Уценка объекта основных средств	Расход по уценке не признается в налоговом учёте	
Амортизация основных средств	Прочие доходы	Пропорциональное изменение амортизации при уценке	Стоимость уцененного объекта в бухгалтерском учёте ниже, чем в налоговом учёте	
Прибыли и убытки	Расчёты с бюджетом по налогу на прибыль	Постоянная разница		
Расчёты с бюджетом по налогу на прибыль	Отложенные налоговые обязательства	Временная разница		
Добавочный капитал	Основные средства	Уценка основных средств в части проведённой ранее дооценки	Постоянная разница не возникает. Уценка отражается за счёт ранее произведенной дооценки	Разниц между бухгалтерским и налоговым учётом при переоценке основных средств не возникает
Амортизация основных средств	Добавочный капитал	Пропорциональное изменение амортизации при уценке основных средств в части проведённой ранее дооценки		

Окончание табл. 6

Основные средства	Прочие доходы	Дооценка основных средств в части проведенной ранее уценки		
Прочие расходы	Амортизация основных средств	Пропорциональное изменение амортизации при дооценке основных средств в части проведенной ранее уценки	Возникает постоянная разница по причине дохода в бухгалтерском учёте, не признаваемом в налоговом учёте. Возникает временная разница при сравнении бухгалтерской стоимости уцененного объекта и его налоговой стоимости	$\Delta = \text{доход от уценки} - \text{расход от уценки}$: 1. Постоянное налоговое обязательство \uparrow на 20 % от Δ $\Delta_1 = \text{Стоимость дооцененного объекта в бухгалтерском учёте} - \text{стоимость дооцененного объекта в налоговом учёте}$: 2. Отложенный налоговый актив \uparrow на 20 % от Δ_1 , 3. Кредиторская задолженность по налогу на прибыль \uparrow на 20 % от Δ и Δ_1
Прибыли и убытки	Расчёты с бюджетом по налогу на прибыль	Постоянная разница	Расход по уценке в части ранее проведённой дооценки, не признаётся в налоговом учёте	
Отложенный налоговый актив	Расчёты с бюджетом по налогу на прибыль	Временная разница	Стоимость после уценки объекта в бухгалтерском учёте выше, чем в налоговом учёте	

Пояснения: \uparrow – увеличение показателей; \downarrow – снижение показателей

* Составлено авторами

Изменения в хозяйственных процессах под влиянием постоянных и временных разниц при проведении переоценки вызывают изменения в бухгалтерском балансе и отчёте о финансовых результатах и, как след-

ствие, изменения показателей финансовой эффективности для реализации стратегических целей управления основными средствами (табл. 7).

Таблица 7 / Table 7

Изменения финансовой эффективности при формировании постоянных и временных разниц при проведении переоценки* / Changes in financial efficiency in the permanent and temporary differences' formation during the revaluation*

Изменения в бухгалтерском балансе (ББ) и отчёте о финансовых результатах (ОФР) (балансовый метод при прочих равных условиях) / Changes in balance sheet (BB) and financial results report (FIU) (balance sheet method all other things being equal)	Изменения показателей финансовой эффективности для реализации стратегических целей управления основными средствами / Changes in financial performance to meet strategic core management objectives
1. Возникновение временной разницы при сравнении бухгалтерской стоимости дооцененного объекта и его налоговой стоимостью. Стоимость дооценённого объекта в бухгалтерском учёте выше, чем в налоговом учёте	
1. ББ: строка 1180 Отложенный налоговый актив \uparrow \rightarrow строка 1100 Внеоборотные активы \uparrow 2. ББ: строка 1520 Кредиторская задолженность \uparrow \rightarrow строка 1500 Краткосрочные обязательства \uparrow	ЧА \uparrow , СК – не изменится КС – не изменится, ДСА \downarrow , ДСК – не изменится, БСА – не изменится
2. Возникновение постоянной разницы по причине расхода в бухгалтерском учёте, не признаваемом для целей налогового учёта. Возникновение временной разницы при сравнении бухгалтерской стоимости уцененного объекта и его налоговой стоимости. Расход по уценке не признается в налоговом учёте. Стоимость уцененного объекта в бухгалтерском учёте ниже, чем в налоговом учёте	
1. ББ: строка 1520 Кредиторская задолженность \uparrow за счёт начисления постоянного налогового обязательства (ПНО) и \downarrow за счёт начисления отложенного налогового обязательства (ОНО) \rightarrow строка 1500 Краткосрочные обязательства $\uparrow(\downarrow)$ 2. ББ: строка 1420 Отложенные налоговые обязательства \uparrow \rightarrow строка 1400 Долгосрочные обязательства \uparrow 3. ОФР: строка 2400 Чистая прибыль \downarrow (непокрытый убыток \uparrow) \rightarrow строка 1370 Нераспределенная прибыль \downarrow (непокрытый убыток \uparrow)	Условие: а) ПНО \geq ОНО, или б) ПНО \leq ОНО изменение показателей зависит от величины сумм постоянных и временных разниц

Окончание табл. 7

Изменения в бухгалтерском балансе (ББ) и отчёте о финансовых результатах (ОФР) (балансовый метод при прочих равных условиях) / Changes in balance sheet (BB) and financial results report (FIU) (balance sheet method all other things being equal)	Изменения показателей финансовой эффективности для реализации стратегических целей управления основными средствами / Changes in financial performance to meet strategic core management objectives
3. Возникновение постоянной разницы по причине дохода в бухгалтерском учёте, не признаваемом в налоговом учёте. Возникновение временной разницы при сравнении бухгалтерской стоимости уцененного объекта и его налоговой стоимостью. Расход по уценке в части ранее проведенной дооценки, не признаётся в налоговом учёте. Стоимость после уценки объекта в бухгалтерском учёте выше, чем в налоговом учёте	
1. ББ: строка 1520 Кредиторская задолженность \uparrow за счёт начисления постоянного налогового обязательства (ПНО) и отложенного налогового актива (ОНА) \rightarrow строка 1500 Краткосрочные обязательства \uparrow 2. ББ: строка 1180 Отложенный налоговый актив (ОНА) \uparrow \rightarrow строка 1100 Внеоборотные активы \uparrow 3. ОФР: строка 2400 Чистая прибыль \downarrow (непокрытый убыток \uparrow) \rightarrow в бухгалтерском балансе строка 1370 Нераспределенная прибыль \downarrow (непокрытый убыток \uparrow)	ЧА \uparrow , СК – не изменится КС – не изменится, ДСА \downarrow , ДСК – \downarrow , БСА – не изменится
Пояснения: \uparrow – увеличение показателей; \downarrow – снижение показателей; \rightarrow – следствие	

* Составлено авторами

Заключение. Проведённое исследование показало наличие прямой связи между процессами оценки стоимости переоцененных основных средств и показателями экономической и финансовой эффективности управления такого рода активами. Выделены обобщённые показатели по реализации целей стратегического и тактического управления. В контексте исследования рассмотрены элементы хозяйственных процессов при переоценке, их изменение, влияние на процессы постоянных и временных разниц. Построенные модели изменений показателей финансовой эффективности на основе учётных процессов направлены на понимание

вопросов оценки основных средств через переоценку и обесценение и на понимание процессов, происходящих в бухгалтерском балансе и отчёте о финансовых результатах.

Таким образом, необходимо формировать комплексный подход в развитии методики переоценки и обесценения, применении данной методики в анализе эффективности хозяйственных процессов через показатели финансово-экономической системы, в развитии контроля бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах для целей стратегического и тактического управления активами.

Список литературы

1. Барамзин К. Н. Переоценка основных средств как элемент повышения эффективности управления предприятием // Оценка инвестиций. 2016. Т. 4, № 4. С.26–36.
2. Гетьман В. Г. Критическая оценка важных новелл в бухгалтерском учёте // Учёт. Анализ. Аудит. 2019. Т. 5, № 6. С. 67–72.
3. Гетьман В. Г. Положения по бухгалтерскому учёту основных средств нуждаются в изменениях // Учёт. Анализ. Аудит. 2020. Т. 7, № 1. С. 42–48.
4. Гончар Е. А., Скрипачева С. С. Оценка активов, обязательств и капитала в системе формирования двухмерной финансовой отчётности на основе риск-ориентированного подхода // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». 2020. Т. 12, № 2. С. 114–122.
5. Дружиловская Т. Ю. Проблемы практического применения справедливой стоимости для оценки объектов учёта // Международный бухгалтерский учёт. 2018. Т. 21, вып. 9. С.1086–1099.
6. Дружиловская Т. Ю., Дружиловская С. Э. ФСБУ 6/2020: решенные вопросы бухгалтерского учёта основных средств и сохраняющиеся дискуссионные аспекты // Учёт. Анализ. Аудит. 2021. Т. 8, № 1. С. 48–61.

7. Кесян С. В., Еремина Н. В., Беджанян З. Б. Справедливая стоимость основных средств организации в соответствии с МСФО // Научный журнал КубГАУ. 2017. № 130. DOI: 10.21515/1990-4665-130-040.
8. Куликова Л. И. История проведения переоценок основных средств в России: накопленный опыт, результаты и сюрпризы // Учёт. Анализ. Аудит. 2016. № 3. С. 129–142.
9. Куликова Л. И. Оценка имущественных статей баланса в работах российских ученых начала XX века // Учёт. Анализ. Аудит. 2014. № 1. С. 140–144.
10. Сорокина Е. М., Макаренко С. А. Справедливая стоимость в Российской практике бухгалтерского учёта: необходимость и возможность определения // Международный бухгалтерский учёт. 2019. Т. 22, вып. 7. С. 766–778.
11. Туякова З. С., Саталкина Е. В. Применение профессионального суждения в учёте переоценки объектов основных средств // Международный бухгалтерский учёт. 2016. Т. 19, вып. 19. С. 34–47.
12. Хлынин Э. В., Коровкина Н. И. Методы и модели взаимодействия стратегического и тактического управления основными средствами промышленного предприятия // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. 2015. № 4-1. С. 437–449.
13. Hughes S. B., Lowensohn S., Tefre E. Portable power: An application of IAS 16 including self-constructed assets and the revaluation model. Issues in Accounting Education. 2019;34:61–71. DOI: 10.2308/iace_52391.

References

1. Baramzin K. N. Otsenka investitsiy (Investment Assessment), 2016, vol. 4, no. 4. pp. 26–36.
2. Getman V. G. Uchyon. Analiz. Audit (Accounting. Analysis. Audit), 2019, vol. 5, no. 6, pp. 67–72.
3. Getman V. G. Uchyon. Analiz. Audit (Accounting. Analysis. Audit), 2020, vol. 7, no. 1, pp. 42–48.
4. Gonchar E. A., Skripacheva S. S. Vestnik YuUrGU. Seriya «Ekonomika i menedzhment» (Bulletin of SUSU. Series “Economics and Management”), vol. 12, no. 2, pp. 114–122.
5. Druzhilovskaya T. Yu. Mezhdunarodny buhgalterskiy uchyon (International Accounting), 2018, vol. 21, issue 9, pp. 1086–1099.
6. Druzhilovskaya T. Yu., Druzhilovskaya S. E. Uchyon. Analiz. Audit (Accounting. Analysis. Audit), 2021, vol. 8, no. 1, pp. 48–61.
7. Kesyan S. V., Eremina N. V., Bezhanyan Z. B. Nauchny zhurnal KubGAU (Scientific Journal of the KubGAU), 2017, no. 130. DOI: 10.21515/1990-4665-130-040.
8. Kulikova L. I. Uchyon. Analiz. Audit (Accounting. Analysis. Audit), 2016, no. 3 p. 129–142.
9. Kulikova L. I. Uchyon. Analiz. Audit (Accounting. Analysis. Audit), 2014, no. 1. pp. 140–144.
10. Sorokina E. M., Makarenko S. A. Mezhdunarodny buhgalterskiy uchyon (International Accounting), 2019, vol. 22, issue 7, pp. 766–778.
11. Tuyakova Z. S., Satalkina E. V. Mezhdunarodny buhgalterskiy uchyon (International Accounting), 2016, vol. 19, issue 19, pp. 34–47.
12. Khlynin E. V., Korovkina N. I. Izvestiya Tul'skogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomicheskie i yuridicheskie nauki (Proceedings of the Tula State University. Economic and Legal Sciences), 2015, no. 4-1, pp. 437–449.
13. Hughes S.B., Lowensohn S., Tefre E. Portable power: An application of IAS 16 including self-constructed assets and the revaluation model (Portable power: An application of IAS 16 including self-constructed assets and the revaluation model). Issues in Accounting Education. 2019;34(2):61–71. DOI: 10.2308/iace_52391.

Коротко об авторах

Гонин Валерий Николаевич, канд. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой экономики и бухгалтерского учета, Забайкальский государственный университет, г. Чита, Россия. Сфера научных интересов: региональная экономика, инновационное развитие, управление инновациями, эффективность инновационной деятельности
vngonin@mail.ru

Панченко Елена Юрьевна, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и бухгалтерского учёта, Забайкальский государственный университет, г. Чита, Россия. Область научных интересов: проблемы региональной экономики, вопросы воспроизведения основных средств промышленных предприятий, вопросы эффективности финансово-хозяйственной деятельности в принятии управленческих решений, вопросы представления бухгалтерской финансовой отчётности по РСБУ и МСФО: методология, системы показателей
pelena_u@mail.ru

Кибирова Елена Борисовна, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и бухгалтерского учёта, Забайкальский государственный университет, г. Чита, Россия. Область научных интересов: учётная система; внутренний и внешний контроль; налоги
kibireva201231@gmail.com

Номоконова Оксана Александровна, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и бухгалтерского учёта, Забайкальский государственный университет, г. Чита, Россия. Область научных интересов: социально-демографическое развитие; рынок труда; проблемы и методы статистического анализа и прогнозирования социально-экономических явлений и процессов
oanomokonova@mail.ru

Briefly about the authors

Valeriy Gonin, candidate of economic sciences, professor, department chair of Economy and Accounting Transbaikal State University, Chita, Russian Federation. Scientific interests: regional economics, innovative development, managing of innovations, efficiency of innovative activity

Elena Panchenko, candidate of economic sciences, assistant professor, Economics and Accounting department, Transbaikal State University, Chita, Russia. Scientific interests: problems of the regional economy, issues of industrial assets' reproduction, issues of financial and economic activity efficiency in management decisions, issues of financial statements reporting on RSBU and IFRS: methodology, performance systems

Elena Kibireva, candidate of economic sciences, associate professor, Economics and Accounting department, Transbaikal State University, Chita, Russia. Scientific interests: accounting system; internal and external control; taxes

Oksana Nomokonova, candidate of economic sciences, associate professor, Economics and Accounting department, Transbaikal State University, Chita, Russia. Scientific interests: socio-demographic development; labour market; problems and methods of statistical analysis and forecasting of socio-economic phenomena and processes

Образец цитирования

Гонин В. Н., Панченко Е. Ю., Кибирева Е. Б., Номоконова О. А. Эффективность переоценки стоимости основных средств как метод управления активами // Вестник Забайкальского государственного университета. 2021. Т. 27, № 3. С. 99–112. DOI: 10.21209/2227-9245-2021-27-3-99-112.

Gonin V., Panchenko E., Kibireva E., Nomokonova O. Efficiency of fixed assets revaluation as a method of asset management // Transbaikal State University Journal, 2021, vol. 27, no. 3, pp. 99–112. DOI: 10.21209/2227-9245-2021-27-3-99-112.

Статья поступила в редакцию: 24.03.2021 г.
Статья принята к публикации: 12.04.2021 г.