

Андрей ЕФРЕМОВ¹, Игорь КОВАЛЕВ²

¹*Белорусский государственный университет информатики
и радиоэлектроники, Минск, Республика Беларусь
e-mail: efremov.kafei@gmail.com*

²*Институт системных исследований в АПК НАН Беларуси,
Минск, Республика Беларусь
e-mail: olbosigor@mail.ru*

УДК 338.43:657.372.3

<https://doi.org/10.29235/1818-9806-2021-9-83-96>

Сравнительный анализ зарубежного опыта учета амортизации машинно-тракторного парка сельскохозяйственных организаций

Представлен концептуальный обзор современных подходов к учету амортизации сельскохозяйственной техники, используемых в разных странах мира. Акцент сделан на отраслевой специфике, которая обуславливает применение определенных методов и инструментов начисления амортизации. Раскрыт механизм влияния условий эксплуатации машинно-тракторного парка на выбор амортизационной политики организации. Рассмотрены отличительные принципы управленческого учета амортизации в предприятиях АПК, а также возможности принять во внимание при ее определении целый ряд специфических факторов – инфляцию, неравномерность эксплуатации техники, ее ремонтный цикл и др. Затронута проблема научно обоснованного распределения стоимости долгосрочных активов во времени.

Ключевые слова: АПК, амортизация, износ, машинно-тракторный парк, сельскохозяйственная техника, управленческий учет.

Andrej EFREMOV¹, Igor KOVALEV²

¹*Belarusian State University of Informatics and Radioelectronics,
Minsk, Republic of Belarus
e-mail: efremov.kafei@gmail.com*

²*Institute of System Researches in the Agroindustrial Complex
of the National Academy of Sciences of Belarus,
Minsk, Republic of Belarus
e-mail: olbosigor@mail.ru*

Comparative analysis of foreign experience in accounting of machine and tractor fleet depreciation in agricultural organizations

The article presents a conceptual overview of modern approaches to accounting for depreciation of machine and tractor fleet in agrarian production used in different countries of the world. The emphasis is placed on the agricultural specifics, which determines the use of certain methods and tools for calculating depreciation charges. The mechanism of the influence of the operating conditions of agricultural

© Ефремов А., Ковалев И., 2021

machinery on the choice of the organization's depreciation policy, as well as the distinctive principles of management accounting for depreciation at agricultural enterprises, is disclosed, the possibilities of taking into account a number of specific factors in the process of determining depreciation are considered – inflation, uneven operation of equipment, its repair cycle, etc. The problem of scientifically based distribution of the value of long-term assets over time is touched upon.

Keywords: agro-industrial complex, depreciation, machine and tractor fleet, agricultural machinery, management accounting.

Введение

Амортизация является одной из важнейших экономических категорий, которые оказывают непосредственное влияние на многие показатели производственно-коммерческой деятельности организации, определяя тем самым не только ее текущее развитие, но и перспективы.

Как известно, под амортизацией в бухгалтерском учете понимают процесс переноса по частям стоимости основных средств и нематериальных активов по мере их физического или морального износа на себестоимость производимой продукции (работ, услуг).

Амортизация основных средств – особая экономическая категория, которая одновременно отражает производственные затраты и ресурс воспроизводства основных средств [16].

На амортизацию влияет широкий спектр экономических показателей: себестоимость продукции, прибыль, финансовое и инвестиционное состояние организации.

В результате рыночных преобразований сельскохозяйственные предприятия получили практически полную независимость в формировании и использовании амортизации основных средств. В то же время в бухгалтерском учете исчезла такая важная позиция, как фонд амортизации, что привело к нарушению контрольного механизма целевого использования амортизационных отчислений [2]. В условиях динамичности и неопределенности во внешней среде, появления более сложных вопросов в стратегическом управлении организацией возникают проблемы адаптивности и гибкости системы учета, в том числе начисления амортизации основных средств. Бухгалтерия сталкивается со сложностями моделирования различных схем расчета, прогнозирования результатов ее процессов и оптимизации амортизационной политики предприятия [1].

Правильное понимание экономической сущности амортизации основных средств позволяет определить ее назначение в системе бухгалтерского учета, разумно подойти к выбору амортизационной политики и стратегии организации [3]. Кроме того, большое значение при оценке амортизации отраслевой специфики имеет учет.

Грамотное, научно обоснованное начисление амортизации сельскохозяйственной техники играет важную роль в принятии управленческих решений об обновлении машинно-тракторного парка аграрного предприятия [6].

Амортизация рассчитывается ежемесячно по установленным нормам. Эти суммы включаются в себестоимость производства или распределения, и в то же время из амортизационных отчислений создается амортизационный фонд, который используется для полного восстановления и капитального ремонта основных средств. Поэтому правильное планирование и фактический расчет амортизации позволяют точно определить себестоимость продукции, а также источники и суммы финансирования капитальных вложений и капремонта основных средств.

Амортизационные отчисления – это начисления, за которыми следуют вычеты, отражающие процесс постепенной передачи стоимости средств труда по мере того, как они физически и морально амортизируются в стоимости продуктов, работ и услуг, произведенных с их помощью, с целью накопления средств для последующего полного восстановления [16]. Они начисляются как на материальные активы (основные средства, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы), так и на нематериальные (интеллектуальная собственность).

Амортизационные отчисления производятся по установленным нормам. Их размер рассчитывается на определенный период конкретным типом основных средств (группа, подгруппа) и обычно выражается в процентах от года амортизации к их балансовой стоимости.

Амортизационный фонд – источник капремонта основных средств, капитальных вложений, формируемый за счет амортизации.

Задача амортизации состоит в том, чтобы распределить стоимость материальных необоротных активов на расходы в течение ожидаемого цикла их эксплуатации на основе использования систематических и рациональных статей, т. е. это процесс распределения, а не оценки.

Основная часть

В течение срока полезного использования объектов основных средств годовая амортизация рассчитывается одним из следующих способов:

- 1) линейный;
- 2) уменьшенный баланс;
- 3) списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования объекта амортизации (накопительный метод);
- 4) списание стоимости объекта амортизации пропорционально объему производства (работы).

Метод начисления амортизации основных средств устанавливается для групп аналогичных основных средств и фиксируется в учетной политике организации.

Срок полезного использования определяется при учете объекта на основании:

ожидаемого срока полезного использования объекта в соответствии с предполагаемой мощностью его использования или производительностью;

ожидаемого физического износа в зависимости от режима работы, природных условий и воздействия агрессивной среды, системы ремонта;

нормативных и других ограничений на использование этого средства.

Различные толкования экономической природы амортизации способствовали разработке нескольких концептуальных подходов к определению и начислению амортизации основных средств.

Профессор П. Самуэльсон выдвинул и обосновал концепцию амортизации, основанную на стоимости потребляемого капитала [15]. По его мнению, амортизация актива – это уменьшение его стоимости. Как в бухгалтерском учете, так и в системе национальных счетов она является денежной оценкой износа капитала или переданных затрат за определенный период (это также называется «стоимость потребленного капитала»).

Концепция амортизации как стоимости физического износа основных фондов была предложена профессором Дж. Бонбрайтом. Он выдвинул идею о том, что она является физическим износом актива и представляет собой отложенные эксплуатационные расходы, поскольку их использование может уменьшить или даже устранить износ [13]. Его последователи считают, что амортизация эквивалентна соответствующим затратам на замену деталей, узлов, ремонт и реконструкцию. Для более точного определения величины затрат, необходимых на ремонт сельскохозяйственной техники, можно прибегнуть к целому ряду подходов. На наш взгляд, наиболее эффективным из них является тот, который основан на применении математического аппарата цепей Маркова [8].

По мнению сторонников Дж. Бонбрайта, норму амортизации для капитального ремонта необходимо определять по формуле (1):

$$H_{кр} = \frac{P}{T \cdot \Phi} 100\%, \quad (1)$$

где $H_{кр}$ – норма амортизации на капитальный ремонт, %; P – затраты на капитальный ремонт (реконструкцию), руб.; T – принятый срок службы объекта основных средств, лет; Φ – стоимость объекта основных средств, руб.

Указанная норма амортизации должна устанавливаться исходя из периода, в течение которого имеет смысл проводить капитальный ремонт. Объект основных средств экономически целесообразно использовать до тех пор, пока расходы на такой ремонт не превысят его первоначальную стоимость либо не достигнут ее.

Французская бухгалтерская школа (Ж.-Б. Дюмарше и др.) рассматривала амортизацию как резерв, который в активной части баланса обеспечен не основными, а оборотными средствами. Согласно этой концепции, износ может быть

производственным и моральным. В случае преобладания первого амортизация определяется на основании объемов работы, второго – времени эксплуатации объекта основных средств [15].

Английская бухгалтерская школа предусматривала выделение в экономической сущности амортизации 2 важнейших компонентов: во-первых, она – прямой расход недвижимого имущества, во-вторых, это способ, позволяющий сохранять величину капитала на некотором постоянном уровне [15].

Немецкая школа подчеркивала важную роль амортизации именно в рамках управленческого учета как искусственного приема, позволяющего в динамике обоснованно распределить стоимость некоего долгосрочного актива по времени его полезного использования так, чтобы это распределение максимально соответствовало реальному положению дел [16].

Российская экономическая школа внесла свой вклад в понимание сути амортизации. Так, согласно Е. Е. Сиверсу, она является резервом, позволяющим обновлять действующий комплекс основных фондов.

Несколько шире трактует эту экономическую категорию В. Г. Широбоков. В амортизационных отчислениях он видит ресурс многофункциональной направленности, особенно с учетом отраслевой специфики аграрного производства [18].

Амортизация, участвующая в формировании финансового результата организации, выступает в качестве налогового вычета, который позволяет освободить от налогообложения часть доходов [4].

С внедрением международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в отечественную практику стал доступен зарубежный опыт определения амортизации основных средств, в том числе в АПК.

Из-за этнических особенностей, исторических условий развития экономики в некоторых странах сформировались различные национальные системы учета, которые, в свою очередь, оказали влияние на концептуальные подходы к порядку начисления амортизации основных средств.

Первые попытки классифицировать систему бухгалтерского учета были предприняты Г. Хэтфилдом. Он выявил и рассмотрел 3 типа моделей [19].

Британо-американская (англосаксонская) модель объединяет национальные системы бухгалтерского учета США, Великобритании и Голландии, которые расширили свое влияние в этой области на Австралию, Гонконг, Индию, Индонезию, Ирландию, Канаду, Колумбию, Малайзию, Мексику, Новую Зеландию, Сингапур, Филиппины и др.

Главными особенностями данной модели являются полнота и детализация финансовой отчетности, ориентированной на широкий круг мелких инвесторов, а также отсутствие законодательного регламентирования системы бухгалтерского учета и низкий уровень инфляции. Законодательство в этих странах действует по принципу «все, что не запрещено, разрешено». Поэтому в регули-

ровании бухгалтерского учета основную роль играют специализированные организации.

В Соединенных Штатах Америки учет упорядочивается общепринятыми принципами бухгалтерского учета (GAAP). Эти стандарты разрабатываются общественными организациями, наиболее влиятельными из которых являются Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров, Комитет по стандартам финансовой отчетности, Комитет по стандартам бухгалтерского учета для государственных органов, Комиссия по ценным бумагам и биржам, Американское бухгалтерское объединение.

В США основным методом амортизации является *метод уменьшенного остатка*. Однако в чистом виде он не используется, а его модификации применяются для того, чтобы избежать большого количества остаточной стоимости и унифицировать процедуры списания активов, приобретенных в разные месяцы одного и того же года [12].

В рамках данного подхода все основные средства делятся на 8 классов, отличающихся продолжительностью периода списания и нормами амортизации. Для 4 первых классов используется удвоенное снижение остаточной стоимости, для 2 следующих – полуторное, для последних 2 классов – прямолинейный метод.

При расчете амортизации действует условное правило: актив приобретается ровно в середине года, т. е. амортизация по активам, введенным в январе и декабре того же года, будет определяться одинаково (считается, что в первый год актив работал в течение 6 месяцев). В связи с этим срок списания увеличивается на единицу. Нормы амортизации вычисляются как процент от первоначальной стоимости, что значительно облегчает процедуру расчета (табл. 1). Чтобы избежать неспянного остатка, с определенного момента переходят на постоянную амортизацию.

Таблица 1. Нормы амортизации сельскохозяйственной техники в США, %

Год службы, лет	Нормативный срок полезного использования, лет					
	3	5	7	10	15	20
1	33,33	20,00	14,29	10,00	5,00	3,750
2	44,46	32,00	24,50	18,00	9,50	7,219
3	14,18	19,20	17,50	14,40	8,55	6,677
4	7,42	11,52	12,50	11,52	7,70	6,177
5	–	5,67	8,93	9,22	6,93	5,713
6	–	4,81	8,92	7,37	6,23	5,287
7	–	–	8,92	6,55	5,90	4,888
8	–	–	4,46	6,55	5,90	4,522
9	–	–	–	6,55	5,91	4,462
10	–	–	–	6,55	5,90	4,461

Окончание табл. 1

Год службы, лет	Нормативный срок полезного использования, лет					
	3	5	7	10	15	20
11	–	–	–	3,29	5,91	4,462
12	–	–	–	–	5,90	4,461
13	–	–	–	–	5,91	4,462
14	–	–	–	–	5,90	4,461
15	–	–	–	–	5,91	4,462
16	–	–	–	–	5,95	4,461
17	–	–	–	–	–	4,462
18	–	–	–	–	–	4,461
19	–	–	–	–	–	4,462
20	–	–	–	–	–	4,461
21	–	–	–	–	–	4,462

Примечание. Составлена автором по данным источника [15, с. 66].

В Великобритании основным нормативным правовым актом, регулирующим порядок расчета и начисления амортизации, является Закон о компаниях, отдельный раздел которого посвящен бухгалтерскому учету и аудиту. Национальные стандарты носят по большей части рекомендательный характер и лишь дополняют закон. Нормы амортизации (табл. 2) дифференцированы по типу сельскохозяйственной техники, зависят от интенсивности ее использования и применяются к остаточной стоимости основных средств [9].

Таблица 2. Нормы амортизации сельскохозяйственной техники в Великобритании, %

Год службы, лет	Высокие нормы	Умеренные нормы	
		Сложная техника	Простая техника
1	34,0	26,0	19,0
2	24,5	19,5	14,5
3	20,0	16,5	12,5
4	17,5	14,5	11,5
5	15,0	13,0	10,5
6	13,5	12,0	9,5
7	12,0	11,0	9,0
8	11,0	10,0	8,5
9	10,0	9,5	8,0
10	9,5	8,5	7,5

Примечание. Составлена автором по данным источника [15, с. 67].

Такой подход позволяет в большей степени учесть отраслевую специфику, принимая во внимание неоднородность состава машинно-тракторного парка предприятий АПК.

Континентальная модель объединяет национальные системы бухгалтерского учета Франции, Германии, Швейцарии, Италии, Японии и др. Ее особенностями являются законодательное регулирование учета и консерватизм: «разрешено только то, что разрешено». Учетная бухгалтерская практика ориентирована на государственные цели, особенно на налогообложение организаций [9].

В отличие от британской модели во Франции более четкая регламентация при отнесении объекта основных средств к конкретному классу с последующим применением строго определенной нормы амортизации.

Особенностью французской системы бухгалтерского учета является национальный план счетов. Его разработка и распространение находятся в ведении Национального совета по бухгалтерскому учету. Этот документ содержит единый план счетов, стандартные формы финансовой отчетности, инструкции и рекомендации по его составлению, заполнению и представлению счетов и записок к ним.

Бухгалтерский учет также регулируется директивами Евросоюза, которые являются обязательными.

Во Франции нормы амортизации (табл. 3) зависят от конструкции сельскохозяйственной техники и интенсивности ее использования.

Т а б л и ц а 3. Нормы амортизации сельскохозяйственной техники во Франции

Группы сельскохозяйственной техники	Нормативный срок полезного использования, лет	Годовая норма, %
Плуги, культиваторы, бороны	8	10
Разбрасыватели минеральных удобрений, тракторные прицепы	8	15
Почвообрабатывающие орудия с активным приводом, опрыскиватели	7	20
Посевные машины, косилки тракторные, пресс-подборщики	7	15
Комбайны кормоуборочные	5	20
Комбайны зерноуборочные	5	25

Примечание. Составлена автором по данным источника [15, с. 67].

Таким образом, для сложных машин, работающих в более интенсивном режиме, применяются более высокие нормы амортизации. Они также распространяются на остаточную стоимость основных средств.

Швейцария и Германия используют «переменную амортизацию», экономический смысл которой заключается в следующем. При низкой годовой произво-

длительности (тракторов – до 1000 ч, зерноуборочных комбайнов – до 80 га) амортизация рассчитывается равномерно и относится к фиксированным затратам. Если эти показатели составляют более 1000 ч и 80 га соответственно, то амортизационные отчисления входят в категорию переменных затрат и прямо пропорциональны годовому объему производства сельскохозяйственной техники [9]. В процессе оптимизации состава машинно-тракторного парка такой подход приводит к необходимости применения нелинейных негладких математических моделей, содержащих разрывные функции (работа с моделями такого класса рассмотрена, в частности, в работах [7, 10]). С ростом годовой выработки период амортизации сокращается и ее норма увеличивается.

Южноамериканская (латиноамериканская) модель объединяет национальные системы бухгалтерского учета Аргентины, Боливии, Бразилии, Парагвая, Перу и других стран Южной Америки. Принципиальное отличие этой модели – постоянная корректировка учетных данных в зависимости от темпов инфляции.

Бухгалтерский учет в Бразилии регулируется Советом по бухгалтерскому учету. Основным нормативным документом является Закон о корпорациях, который содержит положения, касающиеся корпоративной финансовой отчетности, и приближает процедуры бухгалтерского учета к уровню его мировых технологий.

Учет инфляции в Бразилии происходит в конце отчетного года при изменении первоначальной стоимости реальных активов, накопленной амортизации. Корректировки производятся с использованием коэффициента девальвации национальной валюты, который устанавливают федеральные власти.

В целях смягчения влияния инфляционных процессов при определении нормы амортизационных отчислений учитываются изменения рыночных цен на сельскохозяйственную технику. Согласно этому «антиинфляционному» методу, норма амортизации может быть рассчитана по формуле (2):

$$N_a = 100\% \left(1 - \sqrt[T]{\frac{C_k \cdot I_n}{C_n \cdot I_k}} \right), \quad (2)$$

где N_a – норма амортизации сельскохозяйственной машины, %; T – срок амортизации сельскохозяйственной машины, лет; I_n и I_k – индексы цен на сельскохозяйственную машину в начале и в конце срока амортизации; C_n и C_k – первоначальная и остаточная стоимость сельскохозяйственных машин, руб.

Зарубежная практика предусматривает использование достаточно большого количества различных методов начисления амортизации сельскохозяйственной техники, таких как:

линейная амортизация с первоначальной стоимости;

линейная амортизация с рыночной стоимости;
амортизация в соответствии с уровнем использования объекта;
амортизация после вычета базовой величины;
амортизация после вычета остаточной стоимости;
чрезвычайная амортизация;
регрессивные методы амортизации;
метод амортизации, основанный на использовании сложных процентов;
прогрессивная амортизация;
метод функциональной амортизации;
метод пропорциональной рентабельности.

Такой широкий спектр методов расчета амортизации основных средств позволяет учитывать не только национальные особенности некоторых стран, но и индивидуальные условия работы организаций.

Многие виды основных фондов в начале периода эксплуатации приносят большую прибыль. Это потому, что в первые годы работы производительность высокая, а по истечении срока службы расходы на ремонт и техническое обслуживание возрастают. Старая сельхозтехника с высоким коэффициентом износа требует в 2,5 раза больше затрат на ремонт, увеличивается расход топлива, происходит отставание от стандартов по часовой выработке [5].

В международной практике бухгалтерского учета при начислении амортизации широкое распространение получил принцип соответствия доходов и расходов. Он заключается в следующем: если доход от эксплуатации основных средств остается постоянным в течение срока их полезного использования, то применяется метод линейного начисления амортизации, когда он больше в начале срока – регрессивные методы амортизации. Если такой доход в значительной степени связан с величиной выпускаемой продукции, то наиболее эффективным является метод начисления амортизации пропорционально объему производства (работ, услуг) [17].

В случаях когда невозможно предсказать динамику будущих доходов с достаточной степенью надежности, метод амортизации может быть выбран на основе простоты расчетов, например линейный, который помогает снизить затраты на техобслуживание.

Развитие бизнеса, сопровождаемое возрастающей ролью международной интеграции, предъявляет определенные требования к единообразию и принципам учета и формирования финансовой отчетности, применяемым в разных странах [11].

С целью гармонизации и стандартизации национальных систем учета и контроля в 1973 г. был создан Комитет по международным стандартам финансовой отчетности. В его состав вошли представители 13 государств и 4 неправительственные организации.

Основными задачами комитета были сближение требований к бухгалтерскому учету и отчетности в разных странах, установление общих правил финансовой отчетности на рынке капитала.

Создание этой организации преследовало достижение следующих целей [11]:

- сопоставимость финансовой информации о компаниях из разных стран;
- повышение информативности отчетных данных для пользователей финансовой отчетности;

- снижение затрат на подготовку консолидированной финансовой отчетности транснациональных организаций и на подготовку финансовой отчетности компаний, акции которых обращаются на международных рынках.

В 2001 г. был образован Совет по международным стандартам финансовой отчетности. Он стал правопреемником вышеназванного комитета при реализации функций по разработке МСФО. Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой совокупность взаимосвязанных документов: предисловия к положениям, комментарии принципов подготовки и представления финансовой отчетности, стандарты и пояснения к ним. Они формируют единую систему и не могут использоваться отдельно от других ее компонентов.

Переход бухгалтерского учета на эти стандарты регулируется Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Программа продолжилась Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу, согласно которой бухгалтерский учет должен развиваться в направлениях:

- повышения качества информации, формируемой в ходе составления документов бухгалтерского учета и отчетности;
- создания инфраструктуры для применения МСФО;
- изменения системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;
- усиления контроля качества бухгалтерской отчетности;
- значительного повышения квалификации специалистов, отвечающих за организацию и ведение бухгалтерского учета и отчетности, аудит бухгалтерской отчетности, а также пользователей бухгалтерской отчетности.

Согласно международным стандартам финансовой отчетности, выделяют 5 элементов последней: активы, собственный капитал, обязательства, доходы и расходы. В МСФО амортизация отражается в отчете о прибыли и убытках среди прочих расходов. Кроме того, она является корректирующей статьей к первоначальной стоимости основных средств, т. е. на ее величину уменьшается сумма активов, которые переходят в расходы. Амортизация также находит отражение в отчете о движении денежных средств.

В нашей отчетности амортизация также является статьей, уменьшающей стоимость основных средств. Кроме того, она входит в состав себестоимости

реализованной продукции, которая отражается в отчете о прибыли и убытках. Однако эта величина не равна всей сумме начисленной амортизации по совокупности основных средств. Часть ее остается в незавершенном производстве. Полная же сумма амортизации фиксируется в приложении к бухгалтерскому балансу. Отдельно контролируется амортизационный фонд. Он отражается в справке о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах в составе бухгалтерского баланса, и рассматривается как источник воспроизводства внеоборотных активов.

Различия наблюдаются и в организации учета амортизации [17]. Так, согласно типовому плану счетов бухгалтерского учета Республики Беларусь, амортизация списывается на счета производства по мере ее начисления. В международной же практике она не включается в себестоимость продукции и отражается непосредственно на счетах финансовых результатов. В данном случае нет необходимости распределять данные суммы по видам продукции, что увеличивает точность учета.

Выводы

Амортизация основных средств представляет особую экономическую категорию, которая одновременно интерпретируется как производственные затраты, так и ресурс воспроизводства основных средств и таким образом влияет на широкий спектр экономических показателей.

Процесс воспроизводства основных фондов, устойчивое развитие сельскохозяйственных организаций, их финансовое положение в значительной степени определяются правильно отлаженным механизмом расчета амортизации основных средств.

Выбор амортизационной политики предприятия требует стратегического подхода, поскольку процесс амортизации занимает длительный период, влияет на многие экономические показатели и зависит от факторов окружающей среды [11].

Исследование позволило сделать вывод о необходимости использования регрессивных и ускоренных методов амортизации, которые позволят в кратчайшие сроки аккумулировать средства на воспроизводство сельскохозяйственной техники, избавляя их от инфляционной амортизации.

Рассмотренные системы учета и отчетности имеют различную направленность. Так, белорусская система ориентирована в основном на учет издержек производства и составление показателей, характеризующих их величину, а отчетность – на представление информации вышестоящим органам в установленной форме.

В зарубежных странах учет концентрируется на определении финансового состояния, а отчетность – на доведении данных главным образом инвесторам и кредиторам.

Предложенные методические разработки и практические рекомендации по организации стратегического учета амортизации основных средств могут быть использованы в учетно-аналитической деятельности сельскохозяйственных предприятий, что позволит рационально выстроить учетный процесс с целью принятия стратегических управленческих решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Аврашков, Л. Я. Особенности амортизационной политики предприятий в условиях рынка / Л. Я. Аврашков, Г. Ф. Графова // *Финансы*. – 2016. – № 8. – С. 16–18.
2. Алборов, Р. А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) / Р. А. Алборов. – М.: Дело и Сервис, 2005. – 224 с.
3. Ансофф, И. Стратегическое управление: пер. с англ. / И. Ансофф. – М.: Экономика, 2016. – С. 32.
4. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств / В. П. Астахов. – Ростов н/Д: МарТ, 2017. – 254 с.
5. Дубко, Р. А. Бухгалтерский учет в системе экономических методов управления сельскохозяйственным производством / Р. А. Дубко // *Экономика с.-х. и перерабатывающих предприятий*. – 2017. – № 10. – С. 23–28.
6. Ефремов, А. А. Обоснование управленческих решений о закупке сельскохозяйственной техники на основе нелинейных моделей оптимизации / А. А. Ефремов // *Вестн. Белорус. гос. с.-х. акад.* – 2016. – № 2. – С. 21–24.
7. Ефремов, А. А. Оптимизация разрывных функций методом аппроксимации логистической кривой / А. А. Ефремов, Э. М. Аксень // *Экономика, моделирование, прогнозирование: сб. науч. тр.* – Минск: НИИЭ М-ва экономики Респ. Беларусь, 2017. – С. 175–185.
8. Ефремов, А. А. Оценка вероятностных характеристик ремонтного цикла машинно-тракторного парка предприятий АПК с помощью уравнений Колмогорова / А. А. Ефремов, Н. И. Холод // *Вестн. Гродз. дзярж. ун-та імя Я. Купалы. Сер. 5: Эканоміка. Сацыялогія. Біялогія*. – 2015. – № 3 (202). – С. 65–70.
9. Ефремов, А. А. Проблемные аспекты учета амортизации сельскохозяйственной техники: отечественная практика и зарубежный опыт / А. А. Ефремов // *Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования: сб. науч. ст. по материалам IX междунар. науч.-практ. конф.* – Горки: БГСХА, 2020. – С. 25–29.
10. Ефремов, А. А. Формирование и использование машинно-тракторного парка сельскохозяйственных организаций на основе двухуровневого комплекса моделей оптимизации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.13 / А. А. Ефремов; Белорус. гос. экон. ун-т. – Минск, 2019. – 24 с.
11. Мазур, И. Новая корпоративная стратегия: пер. с англ. / И. Мазур. – СПб.: Питер, 2017. – С. 7–8.
12. Малинин, Н. Г. Перспективы развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / Н. Г. Малинин, Л. И. Хоружий, А. И. Павлычев // *Экономика с.-х. и перерабатывающих предприятий*. – 2017. – № 9. – С. 27–32.
13. Мамушкина, Н. В. Методические аспекты учета амортизации / Н. В. Мамушкина, А. Д. Черемухин // *Вестн. НГИЭИ*. – 2014. – № 9 (40). – С. 95–106.
14. Попова, Д. В. Сравнительный анализ МСФО и ПБУ / Д. В. Попова, Л. Р. Джаферова // *Научное сообщество студентов: материалы VIII Междунар. студенч. науч.-практ. конф.* / редкол.: О.Н. Широков [и др.]. – Чебоксары: Интерактив плюс, 2016. – С. 291–297.
15. Самуэльсон, П. Э. Экономика: учеб. пособие / П. Э. Самуэльсон, В. Д. Нордхаус. – М.: Вильямс, 2000. – 688 с.

16. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для вузов / Я. В. Соколов. – М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

17. Чиркова, М. Б. Стратегический учет амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях: монография / М. Б. Чиркова, С. И. Хорошков, И. В. Фецович. – Мичуринск: Изд-во Мичур. гос. аграр. ун-та, 2009. – 121 с.

18. Широбоков, В. Г. Активно-адаптивная система бухгалтерского учета в сельском хозяйстве: концептуальные подходы, теория и практика: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / В. Г. Широбоков; Воронеж. гос. аграр. ун-т. – Воронеж, 2002. – 499 л.

19. Hatfield, H. R. Modern Accounting, its Principles and Some of its Problems / H. R. Hatfield. – New York: D. Appleton and Company, 1909. – 367 p.

Поступила в редакцию 28.07.2021

Сведения об авторах

Ефремов Андрей Александрович – заведующий кафедрой экономической информатики, кандидат экономических наук, доцент;

Ковалев Игорь Леонидович – научный сотрудник сектора управления и цифровизации

Information about the authors

Efremov Andrej Alexandrovich – Head of the Department of Economic Informatics, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor;

Kovalev Igor Leonidovich – Researcher of Management and Digitalization Sector