

3. Ефимова О. Совершенствование механизма оценки и учета восстановительной стоимости объектов основных средств / Национальный бухгалтерский учет. – 2004 – № 12 – С. 42-50.
4. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь: Принят Палатой Представителей 30 мая 2001 года, Одобрен Советом Республики 8 июня 2001 г. № 37-3 – Мн., 2001 – 25 с.
5. Инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учета: Утв. Постановлением Министерства финансов РБ/ Бухгалтерский учет и анализ – 2003 – № 11 – С. 3-31.
6. Коротаяев С.Л. Амортизационные барьеры: источники для производства или барьер для развития? / Бухгалтерский учет и анализ – 2004 – № 9 – С. 3-6.
7. Международные стандарты бухгалтерского учета. 1994/ Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета – М.: Прайс Вотерхаус, 1995 – 300 с.
8. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности – М., 2002.
9. Хатулева О.В. Проблемы учета инвестиций в Республике Беларусь / Бухгалтерский учет и анализ. – 2004 – № 6. – С. 17-19.

МЕТОДИКА УЧЕТА РАСХОДОВ НА ПОДДЕРЖАНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В РАБОЧЕМ СОСТОЯНИИ

А.И. Кругликова, БГЭУ

В современных условиях торговые предприятия должны стремиться к повышению эффективности своей деятельности и достижению наилучших финансовых результатов. Улучшению финансового положения торговых предприятий способствует рост товарооборота при одновременной минимизации произведенных затрат.

Затраты торговых предприятий являются разнообразными и учитываются в разрезе отдельных статей (групп) издержек обращения. Для учета расходов на торговых предприятиях предназначен активный счет 44 «Расходы на реализацию». Одной из статей издержек обращения является статья «Отчисления и затраты на ремонт основных средств». На этой статье отражаются суммы созданных резервов на ремонт основных средств, а также расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии. Согласно п. 15 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств [3] к затратам на поддержание основных средств в рабочем состоянии относятся расходы на технический осмотр и уход, на проведение текущего, среднего и капитального ремонтов.

Проведенные исследования показывают, что на современном этапе многие торговые предприятия не производят отчисления в резерв предстоящих расходов на ремонт, а предпочитают отражать расходы на ремонт основных средств по мере их возникновения. В настоящее время в отечественном бухгалтерском учете не существует каких-либо ограничений по отчислениям в резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств и нормативы отчислений определяются исходя из сметной стоимости ремонта. В Российской Федерации предельная сумма резерва предстоящих расходов на ремонт определена в законодательном порядке и не может превышать среднюю величину фактических расходов на ремонт, сложившуюся за последние три года.

Следует отметить, что расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии подлежат включению в полный объем в состав затрат предприятия и уменьшают его налогооблагаемую прибыль. Существующий порядок учета вышеназванных расходов не отвечает современным требованиям в силу того, что не обеспечивает рассмотрение необходимости и целесообразности производимых расходов.

В современных условиях, на наш взгляд, расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии необходимо подразделять на:

- 1) экономически целесообразные;
- 2) экономически нецелесообразные.

Нами разработан механизм оценки целесообразности расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии. В основу предлагаемого подхода положено сравнение темпов роста расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии в первоначальной стоимости объекта с темпами снижения первоначальной стоимости основных средств. Считаем, что в современных условиях, целесообразность осуществления расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии следует определять следующим соотношением:

$$T_{p_p} < T_{c_{nc}}, \quad (1)$$

где T_{p_p} — темп роста расходов на поддержание объекта в рабочем состоянии в первоначальной стоимости объекта основных средств;

$T_{c_{nc}}$ — темп снижения первоначальной стоимости объекта основных средств.

Темп роста расходов на поддержание объекта в рабочем состоянии в первоначальной стоимости объекта основных средств определяется по следующей формуле:

$$Tr_p = \frac{Z_p}{\Pi_{oc}} \cdot 100\%, \quad (2)$$

где Tr_p — темп роста расходов на поддержание объекта в рабочем состоянии в первоначальной стоимости основного средства;

Z_p — расходы на поддержание объекта основных средств в рабочем состоянии (нарастающим итогом);

Π_{oc} — первоначальная стоимость объекта основных средств.

Темп снижения первоначальной стоимости объекта основных средств определяется по следующей формуле:

$$Tc_{nc} = 100\% - \frac{O_{oc}}{\Pi_{oc}} \cdot 100\%, \quad (3)$$

где Tc_{nc} — темп снижения первоначальной стоимости объекта основных средств;

O_{oc} — остаточная стоимость объекта основных средств;

Π_{oc} — первоначальная стоимость объекта основных средств.

К экономически целесообразным относятся расходы при выполнении следующих условий:

1) если темп роста расходов на поддержание объекта основных средств в рабочем состоянии не превышает темп снижения первоначальной стоимости объекта основных средств ($Tr_p < Tc_{nc}$);

2) если темп роста расходов на поддержание объекта основных средств в рабочем состоянии превышает темп снижения первоначальной стоимости объекта основных средств ($Tr_p \geq Tc_{nc}$) и при этом соблюдается следующее неравенство:

$$Z_p + O_{oc} < C_3, \quad (4)$$

где Z_p — расходы на поддержание объекта основных средств в рабочем состоянии (нарастающим итогом);

O_{oc} — остаточная стоимость объекта основных средств;

C_3 — стоимость замены объекта основных средств.

К экономически нецелесообразным расходам на поддержание основных средств в рабочем состоянии относятся расходы, темп роста которых превышает темп роста первоначальной стоимости объекта основных средств (?) и одновременно сумма расходов на поддержание объекта основных средств в рабочем состоянии (нарастающим итогом) и остаточная стоимость объекта основных средств превышает стоимость замены объекта основных средств, т.е. выполняется следующее условие:

$$Z_p + O_{oc} \geq C_3. \quad (5)$$

Стоимость замены основного средства должна быть подтверждена в документальном порядке (прайс-листы, объявления, каталоги цен на основные средства и т.п.).

Условия признания расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии представлены на рисунке 1.

Разграничение расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии на экономически целесообразные и экономически нецелесообразные требует нового порядка отражения вышеуказанных расходов на счетах бухгалтерского учета. Разработанная методика учета расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии представлена в таблице 1.

Таким образом, для финансирования экономически нецелесообразных расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии, предлагаем использовать собственный источник – прибыль предприятия. В соответствии с предлагаемым порядком учета считаем необходимым внести изменения в Инструкцию по применению типового плана счетов бухгалтерского учета [2] в части счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый) убыток», предусмотрев возможность ежемесячного применения записей по счету 84, связанных с отражением экономически нецелесообразных расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии.

Для реализации разработанной нами методики необходимо ведение пообъектного учета расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии. В настоящее время, пообъектный учет вышеуказанных расходов не осуществляется, что, по нашему мнению, является большим недостатком в области учета расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии.

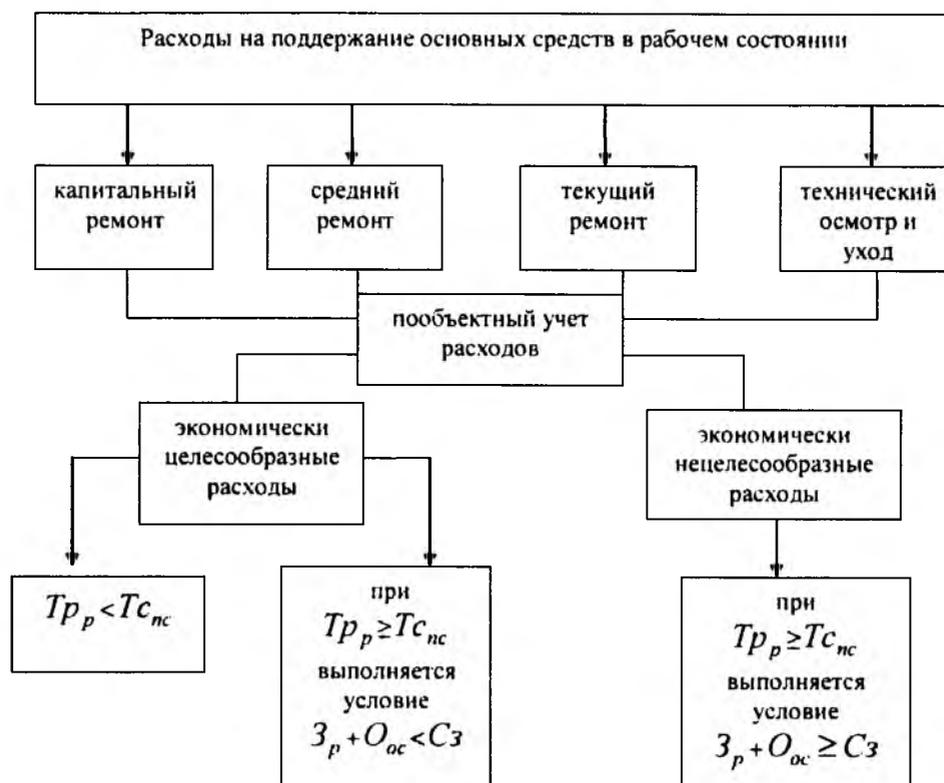


Рис. 1. Расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии

Таблица 1

Методика учета расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии

Содержание хозяйственной операции	Действующая методика		Содержание хозяйственной операции	Методика, предлагаемая диссертантом	
	Отражение на счетах бухгалтерского учета			Отражение на счетах бухгалтерского учета	
	Дебет	Кредит		Дебет	Кредит
Отражаются расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии	44 «Расходы на реализацию»	10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.	Отражаются экономически целесообразные расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии	44 «Расходы на реализацию»	10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.
			Отражаются экономически нецелесообразные расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии		

В связи с вышеизложенным, предлагаем вести пообъектный учет расходов путем открытия регистра на каждый объект средств «Учет расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии». В данном регистре будет отражаться первоначальная (восстановительная) стоимость, сумма начисленной амортизации (за отчетный месяц и нарастающим итогом), остаточная стоимость, сумма расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии (за отчетный месяц и нарастающим итогом), темпы изменения расходов и первоначальной стоимости и стоимость замены объекта основных средств. Форма разработанного нами регистра «Учет расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии» представлена в таблице 2.

Форма «Учет расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии» является регистром аналитического учета, которая составляется ежегодно и позволяет получить необходимую информацию о величине расходов на текущий, средний, капитальный ремонт и затрат на техническое обслуживание и уход по каждому объекту основных средств, а также изучить и оценить целесообразность осуществления вышеуказанных расходов и обоснованность их отражения на счетах бухгалтерского учета.

Регистр «Учет расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии»

Таблица 2

Наименование объекта _____

Дата принятия к бухгалтерскому учету _____

Дата ввода в эксплуатацию _____

Дата	Первоначальная (восстановительная) стоимость	Сумма начисленной амортизации	Остаточная стоимость	Расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии					Темпы изменения в %		Стоимость замены	Отражение расходов в качестве		
				Текущий	Средний	Капитальный	Техническое обслуживание и уход	Итого (гр.5 + гр.6 + гр.7 + гр.8)	Расходов на под- держание основных средств в рабочем состоянии [(гр.9/гр.2) Ч100]	Первоначальной стоимости [100-(гр.4/гр.2) Ч100]		экономически целесообразных (гр.9+гр.4<гр.12)	экономически нецелесообразных (гр.9+гр.4?гр.12)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
На 1.01.05 г.														
январь														
На 1.02.05 г.														
февраль														
На 1.03.05г.														
И т.д.														
На 1.01.2006г.														
На 1.01.2006 г. с учетом результатов переоценки														

Регистр составил _____

подпись

« _____ » _____ 200 ____ г.

Ф.И.О. _____

Разработанная методика учета расходов на поддержание основных средств в рабочем состоянии позволит отражать в составе издержек обращения только экономически целесообразные расходы на поддержание основных средств в рабочем состоянии, а экономически нецелесообразные – за счет собственных средств, что будет способствовать достоверному формированию конечного финансового результата деятельности предприятия (чистой прибыли или чистого убытка) и не искажать результативность его работы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Андреев Д. М. Классификация затрат на восстановление основных средств/ Справочник экономиста.— 2004.— № 11.— С. 55-59.
2. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебно-практическое пособие под ред. Л.И. Кравченко.— Мн.: ФУАинформ, 2004.— 792 с.
3. Демина И.Д., Кришталева Т.И. Бухгалтерский и налоговый учет ремонта основных средств/ Все для бухгалтера.— 2002.— № 5.— С. 8-13.
4. Кравченко Т.Л. Методики документального оформления и учета ремонтов, модернизации и реконструкции основных средств на предприятиях сферы обращения/ Бухгалтерский учет и анализ.— 2001.— № 2.— С. 3-5.
5. Кулаева Н. С. Создание резерва на ремонт основных средств/ Справочник экономиста.— 2004.— № 12.— С. 50-53.
6. Панина Н., Ковалева Г., Полхович И. Учет затрат на проведение работ по восстановлению объектов основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности/ Главный Бухгалтер.— 2005.— № 2.— С. 57-63.
7. Постановление Министерства финансов РБ от 30 мая 2003 г. № 89 «Об утверждении типового плана счетов бухгалтерского учета и инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета».
8. Постановление Министерства финансов РБ от 20 декабря 2001 г. № 127 «Об утверждении инструкции о порядке бухгалтерского учета основных средств» с изменениями от 09.07.2004 г. № 110 и 07.07.2005 г. № 89.
9. Постановление Министерства финансов РБ от 12 декабря 2001 г. № 118 «Положение по бухгалтерскому учету основных средств» с изменениями и дополнениями от 31.03.2003 г. № 48 и 26.12.2003 г. № 183.
10. Сузанский В. Ремонтный фонд и резерв предстоящих затрат по ремонту основных средств: порядок создания и использования/ Главный бухгалтер.— 2003.— № 11.— С. 75-78.

**МЕТОДИКА И ОРГАНИЗАЦИЯ ВЕДЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
ЗАТРАТ ПО ФУНКЦИЯМ**

О.П. Моисеева, канд. экон. наук, ассистент БГЭУ

Управленческий учет затрат по функциям (activity-based costing – ABC) является одним из новых направлений реформирования отечественного бухгалтерского учета на пути его адаптации к международным стандартам в условиях развития рыночных отношений. В настоящей статье рассмотрены результаты исследования некоторых его проблемных вопросов, принятые к внедрению в промышленных организациях. Это – определение перечня функций производственно-хозяйственной деятельности, установление состава затрат по функциям и их систематизация на счетах бухгалтерского учета.

При разработке перечня функций производственно-хозяйственной деятельности использовались существующие на предприятиях машиностроения республики иерархические схемы функциональных структур, отражающие их группировку по сферам деятельности. Кроме того, учитывались требования управленческого учета, которым, на наш взгляд, должна удовлетворять функциональная структура организации:

1. Взаимозависимость между сферами деятельности и объектами управленческого учета, которые являются прямым отражением объектов планирования таких как: производство, материально-техническое обеспечение, персонал, охрана природы, социальное развитие, фонды, инвестиции и другие.

2. Органическая связь управленческого учета затрат по функциям с традиционными методами учета затрат в бухгалтерском учете. Для выполнения этого требования необходимо, чтобы состав сфер деятельности и функций охватывал все виды затрат, отражаемых на счетах бухгалтерского учета. Кроме того, новая методика учета затрат должна не исключать традиционные методы, а дополнять их с целью более эффективного отнесения затрат на выпускаемую продукцию. Возможность учета затрат по функциям должна подтверждаться отражением функциональной группировки затрат на счетах бухгалтерского учета.

Для этой цели предлагаем открыть к счетам, отражающим общепроизводственные и общехозяйственные расходы, субсчета первого порядка, аккумулирующие затраты по сферам деятельности.

3. Группировки затрат по функциям не должны пересекаться. В соответствии с отмеченным требованием один и тот же вид затрат должен принадлежать только одной сфере деятельности и включаться только в одну функциональную группу на каждом уровне подчиненности.

4. Единство базы распределения затрат в пределах одной функциональной группировки. Это требование вызывает необходимость включать в одну группу те затраты, которые относятся к определенным сферам деятельности, имеют общую причину возникновения и общий оценочный фактор. Например, затраты, связанные