

**Третя група** має охоплювати витрати не тільки на оплату праці, а й на всі інші витрати, зумовлені використанням робочої сили і може включати статті: 1) витрати на основну заробітну плату виробничих працівників; 2) витрати на додаткову заробітну плату (надбавки й доплати, оплата відпусток, премії, винагороди тощо); 3) суми відрахувань на соціальні заходи; 4) охорона праці робітників; 5) витрати на медичні й санітарні заходи.

До **четвертої групи** входять витрати на організацію, обслуговування, управління виробничими процесами на шахті і їх слід розділяти на статті:

1) витрати на організацію виробництва (збір на геологорозвідувальні роботи, витрати на топографічні та маркшейдерські роботи, витрати на рекультивацию земель, витрати на гасіння породних відвалів, витрати по відведенню земель, платежі за спеціальне використання водних ресурсів, платежі за користування надрами, збір за забруднення навколишнього середовища, комунальний податок, транспортний податок тощо);

2) витрати на обслуговування виробництва (витрати на ремонт основних засобів загальновиробничого призначення, витрати допоміжних цехів; вартість матеріалів, електроенергії, що використовується у виробничо-технічних потребах; амортизація основних засобів загальновиробничого призначення; витрати по технічному контролю якості вугільної продукції, витрати по переробці вугілля на фабриках тощо);

3) витрати на управління виробництвом (витрати на заробітну плату апарату управління підрозділами й дільницями, нараховані премії, матеріальна допомога, винагорода таким працівникам, суми відрахувань на соціальні заходи).

Витрати чотирьох груп витрат є водночас центрами витрат, що створюють інформаційну базу для організації центрів відповідальності.

**Делиболтоян А. Э.,**

*аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,  
Кубанський державний університет, м. Краснодар, Росія*

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ АМОТИЗАЦИИ: СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ**

В условиях плановой экономики бухгалтеры признавали *допущение*, зародившееся в Древнем мире и впервые нашедшее закрепление в системе счетов двойной бухгалтерии в эпоху средне-

вековья. Смысл такого бухгалтерского допущения состоял в параллельности процессов: старение долгосрочного имущества (физическое и моральное) происходит равномерно в период всего срока его полезного использования.

После длительных споров между представителями московской и питерской школ, в котором одни видели в амортизации процесс распределения стоимости по периодам, а вторые «возобновительные» процессы, профессором А.П. Рудановским был найден компромисс, который состоял в методике, которая учитывала оба момента. Обязательным условием этой методики был линейный метод начисления амортизации. Методика Рудановского успешно существовала до начала девяностых годов и отменялась с переходом на рыночные отношения.

Смысл методики состоял в том, что в условиях плановой экономики сумма заложенной амортизации основных средств в отпускную стоимость продукции совпадала с начисленной амортизацией. Такое положение позволяло выделить из выручки, возвращенной на расчетный счет, сумму амортизационных отчислений и учитывать их в пассиве баланса в виде источника простого воспроизводства — амортизационного фонда. При введении в учет методик нелинейного начисления амортизации допущение, предполагающее параллельность распределительных и возобновительных процессов, потеряло свою актуальность.

Однако сегодня многие ученые выступают за возрождение практики формирования амортизационного фонда. Они считают, что размер данного фонда может быть исчислен, исходя из амортизационных отчислений, включенных в себестоимость созданного продукта.

Сразу обратим внимание на следующий момент. ОАО «Российские железные дороги» по-прежнему формирует амортизационный фонд, централизуют его средства в качестве источника простого воспроизводства. Дело в том, что в учетной политике ОАО соблюдается допущение параллельности, и оно предусматривает только один метод начисления амортизации — линейный. Конечно, в условиях рыночного ценообразования не приходится рассуждать о полном соответствии суммы начисленной амортизации и возвращенной рынком в составе выручки, но при линейной амортизации какая-то корреляционная зависимость просматривается.

Далее исследователи рассматривают механизм переоценки основных средств как вариант ускоренного обновления этих средств. Здесь, как и в первом случае, следует напомнить, что обновление долгосрочных активов происходит за деньги, а за

«фонды». Какой бы не был размер начисленной амортизации и, соответственно, сформирован «амортизационный фонд», рынок вернет на расчетные счета не сумму начисленной амортизации, а общественно потребные затраты, ориентировочно приближенные к рассчитанным линейным методом.

И, последнее, на что следует обратить внимание, это предложение обособления средств простого воспроизводства на специальном счете в банке и расходование их только по назначению и требование контроля со стороны государства за целевым расходование амортизационных отчислений.

Попытаемся высказать наше мнение по поставленным вопросам.

Во-первых, никто не может обязать собственника имущества тратить деньги амортизации на приобретение нового имущества, если это не входит в его планы. Тем более, не целесообразно отвлекать из оборота денежные средства, даже если они предназначены на реновацию. Следовательно, в этой части государственный контроль недопустим.

Другое дело, государственный контроль целесообразен в случаях, когда предприятия получают «ренту» от применения ускоренных методов амортизации в виде экономии на налоге на прибыль, но не используют эти средства на развитие производственно-технической базы. Государство, которое отдает свои доходы от налога на прибыль, обязано наказывать «провинившихся» в виде лишения права использовать такие методики, корректировки налогооблагаемой базы и удерживать процент по предоставленному кредиту.

Особое место занимают методики расчета амортизационных отчислений, возвращенных в составе выручки, при использовании нелинейных методов их начисления и отражения их на счетах бухгалтерского учета.

Как ни странно, задача может быть решена очень просто в управленческом учете. Каждый продукт, помещаемый на рынок, имеет свою калькуляцию, которая базируется не на методиках «регулирования» финансового результата, используемых в финансовом учете, а на правилах ценообразования, ориентированных на рынок. Именно доля амортизационных отчислений, заложенных в цену продажи, и есть основа для расчета условного целевого резерва на замещение активов — УЦР.

Трактовка амортизации как резерва имеет смысл тогда, когда организация собирается производить замену существующих объектов по истечении срока их эксплуатации. В противном случае амортизация сводится лишь к возмещению за счет покупателей ранее понесенных на приобретение имущества затрат.

Данный резерв назван условным, поскольку его не обязательно формировать на счетах финансового учета и выделять в публичной отчетности. Его достаточно рассчитывать в системе показателей управленческого учета и раскрывать по запросам заинтересованных пользователей.

**Доба В. М.,**  
канд. екон. наук, доцент  
кафедри обліку підприємницької діяльності,  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана»

## **ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ КОНЦЕПЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЕКОНОМІЧНИХ СУБ'ЄКТІВ**

У сучасній господарській практиці теоретичний рівень наукового знання у сфері бухгалтерського обліку нематеріальних активів потребує оновленого підходу до вирішення питань, пов'язаних з предметом, методом, організацією і технікою, принципами бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Враховуючи той факт, що визначення предмета бухгалтерського обліку є фундаментом його теорії, в сучасних умовах предмет бухгалтерського обліку нематеріальних активів пропонується визначати на двох рівнях: емпіричному та теоретичному.

На емпіричному рівні предмет бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів господарювання пропонується узгодити із визначеною у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, та розуміти як інформаційно-методичні аспекти надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про нематеріальні активи підприємства. На теоретичному рівні предмет бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів господарювання пропонується розуміти як систему принципів вимірювання, оцінки, реєстрації та узагальнення інформації про нематеріальні активи суб'єкта господарювання, що дозволяє виділити закономірності інноваційного розвитку і функціонування облікової системи підприємства, орієнтованої на управління інтелектуальним капіталом.

Метод бухгалтерського обліку нематеріальних активів для цілей управління інноваційним розвитком суб'єктів господарювання пропонується репрезентувати як: 1) систему концепцій вартості немате-