

УДК 657.331

Шендригоренко М.Т.*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аудиту
Донецького національного університету економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського***Яковенко Ю.В.***студент
Донецького національного університету економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського***ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
ТА АНАЛІЗУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПАТ «КРИВОРІЖХЛІБ»****THE WAYS TO OPTIMIZE ACCOUNTING AND ANALYSIS OF MOVEMENT
OF FIXED ASSETS AT PJSC "KRYVORIZHLIB"****АНОТАЦІЯ**

Статтю присвячено особливостям організації обліку та аналізу основних засобів на підприємствах переробної галузі. Систематизовано особливості ведення облікового та аналітичного процесів у ПАТ «Криворіжхліб». Узагальнено проблемні аспекти щодо обліку й аналізу основних засобів, які притаманні підприємствам переробної галузі. Сформульовано пропозиції, спрямовані на підвищення ефективності організації обліку та аналізу основних засобів.

Ключові слова: аналіз, амортизація, облік, основні засоби, оцінка, підприємство.

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена особенностям организации учета и анализа основных средств на предприятиях перерабатывающей отрасли. Систематизированы особенности ведения учетного и аналитического процессов в ПАО «Криворожхлеб». Обобщены проблемные аспекты учета и анализа основных средств, присущих предприятиям перерабатывающей отрасли. Сформулированы предложения, направленные на повышение эффективности организации учета и анализа основных средств.

Ключевые слова: анализ, амортизация, основные средства, оценка, предприятие, учет.

ANNOTATION

The article is dedicated to the features of organization of the accounting and analysis of fixed assets on the processing industry enterprises. Features of accounting and analytical process at PJSC "Krivorizhlib" are systematized. Problem aspects of accounting and analysis of fixed assets that are inherent on the processing industry enterprises are generalized. Proposals, aimed at increasing the effectiveness of organization of accounting and analysis of fixed assets are formulated.

Keywords: accounting, analysis, depreciation, enterprise, evaluation, fixed assets.

Постановка проблеми. У сучасному світі для здійснення виробничо-господарської діяльності та успішного конкурування на ринку підприємства повинні бути забезпечені повною мірою не тільки предметами праці, людськими та фінансовими ресурсами, а й засобами праці. Їх склад і структура визначають вид діяльності та виробничу потужність підприємства. Зокрема, досить значну частку у виробництві становлять основні засоби.

Для оптимальної організації та забезпечення ефективного використання основних засобів управлінський персонал підприємства повинен володіти повною та достовірною інформацією про стан указаних активів. Таку інформацію

можливо отримати лише за умови організації на підприємстві достовірного обліку й аналізу основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні аспекти обліку основних засобів та аналізу їх руху неодноразово ставали предметом дослідження науковців України та зарубіжних країн, серед них: Т.А. Бутинець, Ф.Ф. Бутинець, Л.Г. Ловінська, З.В. Григорова, Л.О. Леоннова, В.В. Жук, І.В. Сіменко, І.Б. Садовська, Г.І. Кіндрацька, Г.В. Савицька та ін. Однак донині низка принципів питань щодо підвищення ефективності облікового та аналітичного процесів на підприємстві залишається дискусійною та потребує уточнення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Керівництво підприємства повинно бути повною мірою інформованим про наявність та рух основних засобів, наявність відхилень та причин, що їх спричинили, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У сучасних економічних умовах збільшується значення саме раціональної організації аналізу наявності, руху та забезпеченості основними засобами на підприємстві як основного джерела отримання і передачі інформації.

Дослідження організації обліку та аналізу руху основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» дало змогу визначити низку особливостей та проблем, що безпосередньо впливають на виробничо-господарську діяльність підприємства.

Мета статті полягає у поглибленні практичних засад обліку основних засобів та аналізу їх руху в ПАТ «Криворіжхліб» з визначенням шляхів їх адаптації до сучасних умов та вирішенням наявних проблемних аспектів.

Виклад основного матеріалу дослідження. У процесі дослідження організації і ведення обліку основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» виокремлено такі особливості:

– облік основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» підпорядкований положенням Податкового кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», МСБО 16 та внутрішнім регламентам (Статуту,

Наказу «Про облікову політику підприємства»);

– розроблено робочий план рахунків щодо обліку основних засобів, який дає змогу організувати ефективний контроль обліку операцій із купівлі, ремонту та модернізації основних засобів (містить аналітичні рахунки 1091 «Інші основні засоби» та 1092 «Інші засоби, призначені для продажу; 1521 «Придбання основних засобів» та 1522 «Виготовлення та модернізація основних засобів»;

– оцінка основних засобів проводиться відповідно до шляхів їх надходження на підприємство;

– переоцінку основних засобів проводять, якщо їх залишкова вартість (більш як на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Процес документального оформлення операцій з обліку основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства.

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів № 03-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» (для будинків і споруд) і № 03-7 «Опис інвентарних карток обліку основних засобів» (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю), у розрізі аналітичних субрахунків 10 рахунку.

Кожному об'єкту основних засобів присвоюється інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації на даному підприємстві. Цей номер присвоюється спеціальною інвентаризаційною комісією, що створюється на основі Наказу про облікову політику підприємства ПАТ «Криворіжхліб». Він проставляється в усіх первинних документах, що оформлюють наявність і рух об'єкта (типова форма № 03-1 «Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»).

Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та незапланованих інвентаризацій активів та зобов'язань, списання основних засобів, малоцінних, інших матеріальних цінностей тощо) у ПАТ «Криворіжхліб» офіційно затверджена постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі:

– голови комісії (директор технічний – головний інженер),

– заступника голови комісії (директор фінансовий),

– членів комісії (начальник СЕБ, комерційний директор, головний бухгалтер, заступник директора з виробництва, заступник директора з якості, головний економіст, заступник головного бухгалтера, начальник цеху х/з № 3, начальник цеху х/з № 4, головний енергетик, начальник відділу збуту, начальник юридичного відділу, начальник команди охорони, начальник транспортного відділу, інженер-механік 3 х/з-д, інженер-енергетик 4 х/з-д).

Загалом можна зробити висновок, що організація обліку основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» є достатньо типовою для більшості українських підприємств. Разом із тим на підприємствах даної галузі наявні певні недоліки, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку основних засобів. До основних проблемних аспектів можна віднести таке:

– своєчасно не проводиться переоцінка основних засобів, що є відхиленням від положень МСБО 16;

– наявність проблемних положень щодо визначення історичної вартості деяких об'єктів основних засобів, включених у фінансову звітність згідно з МСФЗ за балансовою вартістю на 31 грудня 2016 р.;

– на балансі обліковуються основні засоби, що повністю амортизовані, але продовжують використовуватися в господарській діяльності станом на 31.12.2016, що є відхиленням від МСБО 16, про що зазначено в аудиторському висновку [5].

Наявні проблеми обліку основних засобів здебільшого спричинені різноманітністю трактувань основних положень МСБО 16, певною відсутністю практичного досвіду ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів та відмінністю трактувань ключових положень П(С)БО 7 та МСБО 16 щодо оцінки вартості основних засобів, за первісного визнання, подальшої оцінки та порядку періодичності проведення переоцінки даних активів.

Окреслені проблеми обліку основних засобів можуть бути вирішені через розроблення та впровадження низки рішень. Необхідно:

1. Провести переоцінку основних засобів, зокрема тих активів, де справедлива вартість суттєво відрізняється від балансової.

2. Проводити переоцінку основних засобів не рідше одного разу на рік для основних засобів, що зазнають значних, але не постійних змін справедливої вартості [1].

Для об'єктів основних засобів, що зазнають незначних змін справедливої вартості, проводити переоцінку кожні три або п'ять років відповідно до вимог МСБО і про що необхідно зазначити в обліковій політиці.

3. Відобразити у Наказі про облікову політику, яку саме модель буде застосовувати управлінський персонал для оцінки після визнання – модель собівартості або модель переоцінки, – і застосовувати цю політику до всього класу основних засобів.

4. Переглянути порядок та правильність визначення історичної вартості (собівартості) об'єктів основних засобів, щодо яких виникли розбіжності у тлумаченні між управлінським персоналом підприємства та аудитором, що здійснювали аудиторську перевірку.

5. Здійснити дооцінку вартості основних засобів, що повністю амортизовані, але продовжують використовуватися в господарській діяльності станом на 31.12.2016, що призведе до

збільшення вартості основних засобів у балансі одночасно зі збільшенням суми власного капіталу та достовірного відображення даних активів у обліку.

6. Створити додатковий первинний документ, у якому було б відображено результати переоцінки основних засобів, із обов'язковою наявністю необхідних реквізитів, визначених чинними нормативними документами.

7. Розробити власну форму внутрішнього первинного документу з обліку нарахування амортизації, який складався б після оформлення типової форми ОЗ-1. Дана форма бухгалтерської довідки повинна вміщувати такі рядки, як: «Фактичне місцезнаходження об'єкта», «Первісна вартість (Собівартість)», «Дебет», «Кредит», «Метод амортизації», «Строк корисного використання», «Норми амортизаційних відрахувань», «Ліквідаційна вартість», «Дата початку фактичного використання» та «Рік випуску».

Формування ринкових відносин передбачає конкурентну боротьбу між різними виробниками, перемогти в якій зможуть ті, хто найбільш ефективно використовує всі види наявних ресурсів. Більш повне та раціональне використання основних засобів і виробничих потужностей підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці, підвищенню фондівіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень [3].

Саме тому важливим аспектом діяльності будь-якого підприємства є організація належної аналітичної роботи з основними засобами, що знаходяться у його розпорядженні.

Аналіз основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» здійснюється за визначеними етапами:

1. Визначення загальної динаміки зміни обсягу основних засобів у грошовому та натуральному вираженні за п'ять років.

2. Аналіз зміни структури основних виробничих та невиробничих засобів за п'ять років.

3. Аналіз динаміки зміни структури власних та орендованих основних засобів за п'ять років.

4. Аналіз динаміки зміни та коливань питомої ваги активної та пасивної частин основних засобів підприємства.

5. Аналіз структури основних засобів ПАТ «Криворіжхліб» та її динаміки зміни впродовж п'яти років.

6. Аналіз показників наявності та руху основних засобів.

7. Аналіз показників технічного та вікового стану основних засобів, зокрема у розрізі активної та пасивної частин.

8. Аналіз показників забезпеченості основних засобів.

9. Аналіз показників ефективності використання основних засобів.

Одним зі складників аналітичної роботи є проведення аналізу наявності та руху основних

засобів. Цей аналіз проводиться для визначення якісних і кількісних показників основних засобів, що надійшли та вибули з різних причин. У ПАТ «Криворіжхліб» для проведення аналізу руху основних засобів використовують такі показники:

- коефіцієнт оновлення;
- коефіцієнт вибуття;
- коефіцієнт приросту основних засобів;
- коефіцієнт інтенсивності оновлення.

Комплексне використання зазначених показників руху основних засобів дає змогу прослідкувати динаміку змінності основних засобів у ПАТ «Криворіжхліб» під впливом зовнішніх та внутрішніх факторів.

Методика проведення аналізу наявності та руху основних засобів, що застосовується на підприємстві, має низку переваг та недоліків.

На нашу думку, для зменшення впливу негативних явищ на проведення аналізу наявності та руху основних засобів необхідно розробити комплекс заходів щодо вдосконалення наявної методики.

Узагальнюючи отримані результати і погоджуючись з позицією науковців, основними напрямками вдосконалення методики аналізу наявності та руху основних засобів має бути:

1. Включення до розрахунку показників фондомісткості залишкової вартості основних засобів, а не первісної; до розрахунку показників фондівіддачі – вартості валової продукції у натуральних одиницях, а не грошових [4, с. 209].

2. Необхідність урахування під час аналізу динаміки показників (більше трьох років) інфляційних процесів, тобто забезпечення порівняності за вартісним показником та відображення їх впливу на фінансову стійкість організації.

3. Проведення аналізу складу і структури основних засобів з урахуванням їх життєвого циклу, включаючи коригування фінансових результатів за морального старіння обладнання, техніки і технології виробництва.

4. Використання показника фондівіддачі як критерію для оцінки ефективності інвестиційних вкладень в основні засоби.

5. Проведення аналізу фондомісткості продукції, попит на яку не є достатньо високим.

6. Економічне обґрунтування вкладень в основні засоби, забезпечення їх необхідними ресурсами і визначення прогнозних значень впливу результатів упровадження у виробничій та реалізаційній сферах.

Також для проведення аналізу основних засобів, що надходять на підприємство, доцільним є й розрахунок окремо коефіцієнтів оновлення та введення. При цьому коефіцієнт оновлення повинен розраховуватися відношенням вартості нових основних засобів, що вводяться за певний період до вартості основних засобів на кінець періоду. Коефіцієнт введення на відміну від коефіцієнта оновлення повинен розра-

ховуватися відношенням вартості всіх основних засобів, що вводяться за певний період, до вартості основних засобів на кінець періоду.

Тобто, поділяючи думку О.М. Следь, вважаємо, що коефіцієнт оновлення повинен характеризувати не просто частку основних засобів, що надійшли у загальній вартості, у кількісному вираженні, а й їхні якісні характеристики, тобто підлягали вони попередньому використанню чи використовуються вперше [4, с. 206].

Доцільним є розмежування розрахунку коефіцієнтів ліквідації та вибуття основних засобів, що підвищить ефективність аналітичного процесу.

За останні роки різко сповільнилися темпи оновлення основних засобів, що призвело до збільшення їх фізичного та морального зносу і негативно відбилося на господарській діяльності підприємств [2, с. 129].

Важливим показником під час проведення аналізу наявності, забезпеченості та ефективності використання основних засобів повинно стати врахування питання зносу основних засобів. При цьому фізичний знос основних засобів не може бути оцінений за допомогою вартісного підходу на основі визначення амортизаційних відрахувань, тому що такий підхід значно завищує цей показник. При цьому, безумовно, вибір методу амортизації основних засобів і, відповідно, розрахунок річної суми цих відрахувань повинні здійснюватися на основі прогнозованої оцінки фізичного та морального зносу основних засобів.

Висновки. Таким чином, основні засоби залишаються одним із найголовніших чинників успішного функціонування будь-якого підприємства, оскільки від ступеня їх наявності, забезпеченості та відповідності сьогоденним вимогам напряму залежать виробнича потужність підприємства, продуктивність праці робітників та собівартість виготовленої продукції. Організація достовірного обліку основних засобів та аналізу їх руху як одного з напрямів облікової та аналітичної діяльності є достатньо важливим завданням для адміністрації підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», зі змінами станом на 1 січня 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
2. Радева О.Г. Аналіз сучасного стану основних засобів промислових підприємств України та шляхи їх ефективного використання і відтворення / О.Г. Радева // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 24. – С. 126–130.
3. Семенець М.В. Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємствах України / М.В. Семенець. – Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=38794>.
4. Следь О.М. Удосконалення системи показників оцінки оновлення основних засобів виробництва / О.М. Следь. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 203–210.
5. Smida [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://smida.gov.ua/>.