

**АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВІДТВОРЕННЯ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ
ACTUAL ASPECTS OF ACCOUNTING AND COST ANALYSIS OF
REPRODUCTION OF MAJOR COMPANIES FOOD INDUSTRY**

Розглядаються питання удосконалення обліку і аналізу витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів та проблема комплексного обліково-аналітичного забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень щодо формування витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів виробничого підприємства.

Ключові слова: витрати, основні засоби, реконструкція, модернізація.

We consider the improvement of accounting and cost analysis for repair, modernization and reconstruction of fixed assets and the problem of complex accounting and analytical support for making effective management decisions concerning the cost of repair, modernization and reconstruction of major industrial enterprises.

Key words: costs, fixed assets, reconstruction and modernization.

Вступ. Світові стандарти корпоративного управління, до яких необхідно наблизитися підприємствам України, вимагають уніфікації інформаційно-аналітичного забезпечення як бази для впровадження інформаційних технологій.

Використання системи фінансово-економічних показників дозволить підвищити ефективність управління економічним розвитком підприємств.

Слід відмітити, що історично роль обліку і аналізу в системі управління не вважалась основоположною.

Метою написання статті є розробка рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аналізу витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів з урахуванням міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку.

Об'єктом дослідження є діюча система обліку та аналізу витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів.

Предметом є теоретико-методологічні основи обліку та аналізу витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів.

Інформаційною базою дослідження є праці вітчизняних та зарубіжних вчених, законодавчі акти та нормативні документи. Питанням методики та організації обліку і аналізу витрат на ремонт основних засобів приділялась увага у працях Шера І.Ф., Рудановського О.П., Жданова А.І., Покропивного С.Ф., Кареліна В.С., Кужельного М.В., Бабица В.В., Свідерського Є.І., Ткаченко Н.М., Белобжецького, Вейла Р., Ч.Гаррісона та інших авторів, які започаткували теоретичне обґрунтування і подальшу розробку даної проблеми. Більшість авторів зосереджують увагу на класифікації ремонтів, джерел їх відшкодування, загальній методиці ведення обліку витрат на ремонт. У той же час питання планування ремонту, організації обліку ремонту, порядок списання матеріальних витрат, нарахування заробітної плати, методика обліку витрат на ремонт у комп'ютерному середовищі, організація оперативного контролю витрат на ремонт досліджені недостатньо.

Постановка завдання. Важливою умовою успішної діяльності підприємств різних форм власності та господарювання є досягнення оптимального рівня витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів, внаслідок чого стане реальним досягнення довгострокового економічного зростання підприємств.

В цьому зв'язку ефективне управління витратами на різних рівнях з використанням методичної єдності, що передбачає єдині вимоги до інформаційного забезпечення обліку, аналізу, планування, прогнозування витрат на підприємстві є актуальною проблемою.

Результати. Основні засоби відповідно до Національного стандарту бухгалтерського обліку 7 — матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)[4].

Основні виробничі засоби в процесі експлуатації зазнають фізичного та морального зносу і втрачають свої експлуатаційні якості. У зв'язку з цим ремонт основних засобів є необхідною умовою виробничого процесу. Від своєчасності та якості ремонту залежить ефективність використання основних виробничих засобів на підприємстві.

Своєчасний ремонт основних виробничих засобів запобігає передчасному їх зносу та вибуттю, продовжує строк служби, підвищує виробничу потужність та скорочує потребу в нових капітальних вкладеннях.

Витрати на всі види ремонтів визначаються підприємствами самостійно, виходячи з технічного рівня, фізичного зносу основних виробничих засобів та забезпечення ремонтних робіт матеріально-технічними ресурсами.

Ремонти основних засобів залежно від обсягу і характеру робіт поділяють на поточні, середні й капітальні.

Поточні ремонти здійснюються за необхідності і виконуються в основному власними силами. До поточних ремонтів належать дрібні роботи із заміни або виправлення окремих зношених деталей, вузлів машин, обладнання, елементів конструкції будов та споруд, а також

профілактичні ремонти й огляди.

Капітальні ремонти проводяться з періодичністю понад один рік, при цьому здійснюються повне розбирання, заміна або відновлення всіх зношених деталей, вузлів.

Рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат.

Витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів визнаються витратами звітного періоду. Такі витрати можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремою амортизованою частиною (компонентом) основних засобів. Витрати на ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання. Наприклад, у разі придбання будівлі, яка потребує ремонту, витрати на ремонт приймаються на збільшення первісної вартості цієї будівлі до суми, яка може бути відшкодована від використання будівлі в майбутньому.

Вартість робіт, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат

очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом.

Прикладами поліпшення основних засобів є:

а) модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

б) заміна окремих частин устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг);

в) впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати;

г) добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість робочих місць, (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання.

Склад витрат неоднорідний. Залежно від впливу на стан об'єктів, вони складаються з поточних і капітальних витрат, що породжує відмінності в обліку. Так, до капітальних відносяться – капітальний ремонт, реконструкція, модернізація, добудова, дообладнання, а до поточних – витрати на поточний ремонт і профілактичні огляди.

В бухгалтерському обліку витрати на ремонт, модернізацію, реконструкцію та інші поліпшення основних засобів регламентується П(С)БО 7, згідно з яким дані витрати поділяються на дві групи:

1. Витрати на поліпшення основних засобів у результаті здійснення яких економічні вигоди, первинно очікувані від використання об'єкта, зростають. До таких поліпшень відносяться: модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо. Згідно з п.14 П(С)БО 7 витрати на проведення таких заходів збільшують первинну вартість основних засобів. Ці витрати підприємство обліковує на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з наступним їх віднесенням на рахунок 10 «Основні засоби».

2. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, відносяться до витрат звітного періоду. У бухгалтерському обліку ці витрати обліковуються на рахунках обліку витрат, а саме, по дебету рахунків 23 «Виробництво» – у випадку, якщо ремонтуються основні засоби виробничого призначення; 91 «Загальновиробничі витрати» – при ремонті основних засобів загальновиробничого призначення, тобто таких, що беруть участь в управлінні цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва; 92 «Адміністративні витрати» – при ремонті основних засобів, що беруть участь в управлінні і обслуговуванні підприємства; 93 «Витрати на збут» – у випадку ремонту основних засобів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг; 941 «Витрати на дослідження і розробки» – при ремонті основних засобів, що беруть участь у дослідженнях і ремонтах, які здійснює підприємство і по кредиту 13, 20, 63, 65, 66, 68 тощо [1].

Виходячи з загальних принципів визнання, витрати на поточний ремонт і обслуговування (огляд, мастильні матеріали тощо) основних засобів, списують на витрати того звітного періоду, в якому вони виникають.

Модернізація або заміна окремих компонентів об'єкта основних засобів означає, що значний компонент активу вилучається та замінюється аналогічним компонентом (заміна) або компонентом іншого типу, що має вищі характеристики (вдосконалення). Заміна окремих важливих компонентів основних засобів (двигунів, сидіння, даху тощо) відображається в обліку як придбання нового об'єкта основних засобів і списання старого об'єкта.

У зв'язку з величезними масштабами збільшення і нагромадження основних виробничих фондів у промисловості, найважливішим завданням стає більш повне та ефективно їх використання, покращення

віддачі з кожної вкладеної гривні. Тому необхідно аналізувати забезпеченість виробництва основними засобами, їх технічний стан і використання, витрати на поточний і капітальний ремонт, а також оцінити їхній вплив на збільшення обсягу продукції та виконання плану її випуску.

В свою чергу, економічний аналіз поточного і капітального ремонту основних засобів є важливим резервом підвищення ефективності діяльності господарюючих суб'єктів. Низькі темпи оновлення об'єктів основних засобів обумовлюють необхідність відтворення або заміни спрацьованих конструктивних елементів до того часу, коли кожний з цих об'єктів стане непридатним для подальшого використання.

Аналіз основних засобів забезпечує оцінку фактичної вартості і питомої ваги кожного виду основних засобів, порівняння її з даними за минулий рік, а також динаміки змін вартості та питомої ваги машин і обладнання, що є активною частиною основних засобів [5].

Основними джерелами інформації щодо обсягів, динаміки структури основних засобів та ефективності їх використання служать дані аналітичного обліку, первинних документів та бухгалтерських реєстрів, статистичної та бухгалтерської звітності.

Технічний стан основних засобів характеризується ступенем їх зносу, оновлення, вибуття, віковим станом обладнання. Він залежить від своєчасного проведення ремонтних робіт, від виконання плану введення в дію об'єктів, потужностей та всіх основних фондів за рахунок капітальних вкладень.

Для характеристики стану робочих машин, устаткування, приборів, інструментів і пристосувань застосовують групування по технічній придатності, виділяючи наступні групи обладнання: придатне обладнання; обладнання, яке потребує капітального ремонту; обладнання непридатне, яке підлягає списанню. Таке групування дає змогу робити висновки щодо віку устаткування як у розрізі окремих їх

видів, так і в цілому по підприємству, перевірити забезпеченість підприємства устаткуванням і повноту його використання.

Висновки. Будь-яке виробниче підприємство створюється з метою виготовлення продукції та її реалізації. Але здійснення процесу виробництва неможливе без наявності обладнання, устаткування, будівель, без сировини, матеріалів, які в процесі обробки перетворюються на готовий продукт.

Основні засоби є необхідним фактором будь-якого виробництва. Їх стан та ефективне використання прямо пропорційно впливає на кінцеві результати господарської діяльності підприємства, а також забезпечує певні темпи розвитку і підвищення продуктивності виробництв. Тому важливе значення для підприємств є використання основних засобів і їх ефективний ремонт. Ці процеси, з одного боку, сприяють постійному підтриманню належного технічного рівня кожного підприємства, а з іншого, - дозволяють збільшувати обсяг виробництва продукції без додаткових витрат, знижувати собівартість виробів за рахунок скорочення питомої ваги амортизації та витрат на обслуговування виробництва і його управління, підвищувати фондовіддачу і прибутковість.

Витрати на всі види ремонтів визначаються підприємствами самостійно, виходячи з технічного рівня, фізичного зносу основних виробничих засобів та забезпечення ремонтних робіт матеріально-технічними ресурсами.

Економічний аналіз поточного і капітального ремонту основних засобів є важливим резервом підвищення ефективності діяльності господарюючих суб'єктів. Низькі темпи оновлення об'єктів основних засобів обумовлюють необхідність відтворення або заміни спрацьованих конструктивних елементів до того часу, коли кожний з цих об'єктів стане непридатним для подальшого використання.

Отже, головною складовою інформаційної бази управління формуванням та прогнозуванням витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів виробничих підприємств є дані фінансової звітності та управлінського обліку.

Ключові елементи, необхідні для управління витратами включають систему обліку, теорію і практику економічного аналізу, систему прогнозування.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99р. №996-XIV
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. N 92.
4. Свіріденко А., Хмелевський І. Поліпшення та ремонт основних засобів. / Податки та бухгалтерський облік (спецвипуск). – 2009. - №10. – с.53-57.
5. Харитончук О.А. Сутність фінансового забезпеченості відтворення основних засобів суб'єктів секторів економіки. / Економіка і організація управління. – 2008. - №3.- с. 116-127.

Надійшла до редколегії 12 квітня 2011 року

Стаття рекомендована до друку

д.е.н., професором

Ткаченко Н.М.