

УДК 657.42-026.193

Шматковська Т.О.*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аудиту**Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки***Придатко Ю.М.***студент факультету економіки та управління**Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки***Shmatkovska Tetiana***PhD, Associate Professor of the Department of Accounting and Audit
Lesya Ukrainka Eastern European National University***Prydatko Julia***Student of the Faculty of Economics and Management
Lesya Ukrainka Eastern European National University***ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ****ACCOUNTING OF FIXED ASSETS: MANAGEMENT ASPECT****АНОТАЦІЯ**

У статті представлено проблематику впливу неякісного управління обліком основних активів підприємства в контексті оптимального їх використання. Розглянуто проблеми обліково-аналітичного забезпечення ефективності використання основних засобів підприємства. В роботі обґрунтовано, що проблематика коректного обліку основних засобів відзначається тим, що головною складовою її вирішення для застосування в управлінні підприємством є формування науково обґрунтованої класифікації цих активів за найважливішими економічними і технічними ознаками. В роботі розкрито основні тенденції щодо організації управлінського обліку необоротних активів на підприємстві. З цією метою проведено дослідження організаційних питань щодо групування основних засобів відповідно до потреб облікового процесу та пошуку шляхів оптимізації витрат, що виникають при утриманні цими активами та підтримання їх функціональних можливостей в належному стані для забезпечення подальшої ефективної експлуатації. З метою вирішення окресленої проблематики в роботі обґрунтовано оптимізаційний алгоритм управління обліком матеріальних необоротних активів, зосереджено увагу на об'єднанні внутрішньо-економічної інформації щодо ефективності роботи необоротних активів і формуванні у підприємства максимальної доходності. Запропоновано впровадити систему управлінської звітності, яка має базуватися на підсумкових даних фінансово-аналітичної служби підприємства.

Ключові слова: основні засоби, необоротні активи, алгоритм управління, облік основних засобів, інформаційні системи.

АННОТАЦИЯ

В статье представлено проблематика влияния некачественного управления учётом основных активов предприятия в контексте оптимального их использования. Рассмотрены проблемы учётно-аналитического обеспечения эффективности использования основных средств предприятия. В работе обосновано, что проблематика корректного учёта основных средств отличается тем, что главной составляющей её решения для применения в управлении предприятием является формирование научно обоснованной классификации этих активов по важнейшим экономическим и техническим признакам. В работе раскрыты основные тенденции организации управленческого учёта необоротных активов на предприятии. С этой целью проведено исследование организационных вопросов группировки основных средств в соответствии с потребностями учётного процесса и поиска путей оптимизации затрат, возникающих при содержании этими активами и под-

держания их функциональных возможностей в надлежащем состоянии для обеспечения дальнейшей эффективной эксплуатации. С целью решения этой проблематики в работе обосновано оптимизационный алгоритм управления учётом материальных необоротных активов, сосредоточено внимание на объединённые внутриэкономической информации об эффективности работы необоротных активов и формировании у предприятия максимальной доходности. Предложено внедрить систему управленческой отчётности, которая должна базироваться на итоговых данных финансово-аналитической службы предприятия.

Ключевые слова: основные средства, необоротные активы, алгоритм управления, учёт основных средств, информационные системы.

ANNOTATION

The paper substantiates that at the present stage of the development of the theory and practice of management, the process of forming the mechanism of management of the main means in most enterprises has a large number of inconsistencies. In domestic practice, the unstable work of the enterprise, a large proportion of worn-out fixed assets, which are rather unsystematically replaced by new ones, with a large gap between the need and its present state, fails to manage the indicators of the efficiency of the use of fixed assets already at the beginning of their planning. The article presents the problems of low-quality management of the accounting of the main assets of the enterprise from the perspective of their optimal use. The problems of accounting and analytical maintenance of the efficiency of the use of fixed assets of the enterprise are considered. The work justifies that the problem of correct accounting of fixed assets is noted that the main component of its solution for application in the management of the enterprise is the formation of scientifically based classification of these assets by the most important economic and technical features. The paper reveals the main tendencies in the organization of management accounting of non-current assets at the enterprise. To this purpose, the organization of issues concerning the grouping of fixed assets in accordance with the needs of the accounting process and the search for ways to optimize the costs that arise when holding these assets and maintaining their functional capabilities in an appropriate condition for further effective operation is carried out. In order to solve the above-mentioned problems, the optimization algorithm for accounting for material non-negotiable assets is substantiated in the work; attention is focused on the combined internal economic information about the efficiency of the work of non-current assets and the formation of the maximum profitability at the enterprise. It is proposed to implement a system of manage-

rial reporting, which should be based on the summary data of the financial and analytical service of the enterprise. It is substantiated that introduction of the proposed directions of optimization of the process of managing the accounting process in relation to fixed assets will affect the growth of maintenance of the integral functioning of the accounting system of fixed assets as a prerequisite for its improvement. The necessity of creating an effective system for assessing the authenticity and efficiency of the accounting process for non-negotiable assets, in particular, users of the highest level of enterprise management, was determined. The paper proposes ways of managing the management of information on the use of material non-negotiable assets, which involves the introduction of advanced computer technology and mathematical methods as an important prerequisite for the normal functioning of the mechanism for managing these assets at the enterprise level. It is substantiated that the practical application of the management mechanism for the accounting of fixed assets will ensure the high quality of operational and production activities, the scientific level and flexibility of planning, the process of harvesting high-quality raw materials, the rhythm of production and the issuance of competitive products. The work justifies that the developed proposals will allow improving the quality and rationality of the accounting process management of the main means in terms of maximizing the efficiency of their use in today's realities.

Key words: fixed assets, non-current assets, management algorithm, accounting of fixed assets, information systems.

Постановка проблеми. На сучасному етапі формування управлінських процесів на підприємстві бухгалтерський облік займає все більше місце для формулювання точних, неупереджених, виважених рішень щодо того чи іншого об'єкту фінансово-виробничого управління. Підвищення наукової кваліфікації менеджерів управлінської ланки дає змогу їм зрозуміти, що облікові цифри є вагомими при прийнятті рішень, а управлінський облік виступає одним з головних важелів впливу на формування як статей доходів підприємства, так і статей витрат. Це дуже добре видно на витратах найбільш неліквідної частини активу підприємства – необоротних активах, кошти в яких вкладені для початку роботи об'єкта, а потім вони мають вкладатися в утримання необоротними активами так, щоб ті приносили очікувану користь від своєї роботи, а не збитки, адже за неправильного утримання відбувається збій, що впливає на увесь виробничий процес, а швидко продати такий актив не має можливості.

Тому цілком очевидно, що один з центрів витрат підприємства – це центр витрат основними засобами та необоротними активами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених, практики діяльності підприємств свідчить про те, що облік основних засобів останнім часом дещо ускладнився, а низка проблем негативно впливає на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у бухгалтерському обліку й системі оподаткування, принципи оцінки основних засобів, проблеми вдосконалення системи амортизації, підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засо-

бів, а також аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування.

Питаннями ефективного управління процесом обліку основних засобів займалась велика кількість як вітчизняних, так і зарубіжних вчених-економістів. Зокрема, Л. О. Лігоненко у своїх працях розглядав особливості управління діяльністю підприємства; С. Ф. Голов та Ф. Ф. Бутинець та багато інших розглядали сутність управління основними засобами та практичний аспект їх обліку та управління. Також було досліджено праці економістів-обліковців, рjrhvtf Н. В. Довгалюк, Т. В. Мовчан. Вважаємо, що перелічені вчені зробили вагомий внесок у розвиток сучасної науки, але поставлена проблематика потребує подальшого дослідження та удосконалення.

Формування цілей статті (постановка завдань). В даній статті маємо за мету розкрити основні тенденції щодо організації управлінського обліку необоротними активами на підприємстві. Для цього розглянемо організаційні питання групування основних засобів згідно облікових процесів та шляхи оптимізації витрат при утриманні основних засобів в належному стані для їх ефективної експлуатації.

Виклад основного матеріалу. У сучасних ринкових умовах вмiла і ретельна організація процесу управління бухгалтерським обліком у більшості господарств переростає у суттєвий фактор ефективного та раціонального використання основних засобів суб'єктами господарювання. Це приводить до того, що міра раціональності управлінсько-облікового процесу набуває першочергового значення в рамках забезпечення успішного розвитку підприємств. Н. В. Довгалюк переконана, що бухгалтерський облік є орієнтованим на практику, він і сам безпосередньо формується під тиском практичних потреб, а головним завданням бухгалтера при цьому є не механічна реєстрація фактів, а вирішення завдань, що виникають у процесі господарської діяльності [1, с. 8].

М. В. Бобина влучно і переконливо свідчить про те, що від того, наскільки ефективно використовуються наявні засоби праці, від їх досконалості залежать і загальні результати роботи підприємства. Основними протиріччями в процесі ведення обліку і складання звітності за основними засобами дослідниця вважає недосконалість методичної та нормативно-правової бази, формування підприємствами необґрунтованої облікової політики щодо основних засобів. Вона рахує, що організації і правильному відображенню основних засобів у звітності підприємств повинна приділятися першочергова увага. Саме за обсягом акумульованих основних засобів можна зробити висновки щодо масштабів діяльності підприємства, щодо його потенційних можливостей та перспектив подальшого розвитку [2, с. 107].

Л. О. Лігоненко наголошує, що основною проблемою в контексті організації управлін-

ського аспекту щодо обліку основних засобів у досліджуваному господарстві є відсутність певного роду збалансованості щодо їх ретельного і якісного обліку. Дослідження змісту первинних документів і реєстрів з обліку основних засобів господарства свідчить про те, що вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової інформації, а тому у них відсутні показники, необхідні для складання звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби», отже, носії інформації з обліку основних засобів потребують удосконалення як за складом, так і за змістом [3, с. 286].

Наступною проблемою автор вважає те, що у процесі введення в експлуатацію або в ході ліквідації об'єкта основних засобів не завжди враховуються їх індивідуальні специфічні особливості. Для професійного і якісного виконання робіт із приймання та списання об'єктів доцільно розроблювати робочу інструкцію з визначенням робіт і порядку їх здійснення для кожного члена комісії, визначаючи при цьому їхню міру відповідальності. Створення спеціалізованих комісій із працівників, які будуть безпосередньо експлуатувати об'єкти, стимулює приймання лише корисних для їх підрозділів основних засобів, функціональні можливості яких відповідають зазначеним у технічній документації. Так само під час списання основних засобів необхідно детально обґрунтувати доцільність ліквідації об'єкта, що унеможливить використання ліквідаційної процедури у корисливих цілях окремих осіб.

Для забезпечення документування операцій з основними засобами передбачено використання ряду типових форм документів.

Дані, відображені в документах, систематизуються на рахунках бухгалтерського обліку, в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку. Своєчасне відображення господарських операцій у реєстрах бухгалтерського обліку забезпечується на підприємстві визначеними термінами передачі документів з обліку основних засобів.

Слід погодитися з М. В. Бобиною [2] та Ю. А. Дроздовою [5], що неефективна органі-

зація обліку основних засобів, використання низки недоцільних форм носіїв інформації та ірраціональність схем документообігу призводять до неоптимального процесу використання зазначених активів підприємствами.

Для удосконалення управлінського аспекту процесу обліку основних засобів для більшості підприємств пропонуємо розроблений оптимізаційний механізм управління обліком основних засобів (табл. 1).

Спираючись на дані, представлені у табл. 2, Ю. А. Дроздова зазначає, що якісно організована система управління обліком основних засобів у господарствах повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють весь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації.

Задля усунення негативного впливу названої проблематики Ю. А. Дроздова пропонує низку теоретичних та практичних рекомендацій, що, на її думку, дасть змогу підвищити ефективність процесу управління обліком основних засобів, а саме:

- 1) вибір оптимальної облікової інформації;
- 2) розробка та запровадження удосконалених форм носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру інформації;
- 3) розробка та запровадження раціональних схем документообігу;
- 4) розробка та запровадження раціональної технології вирішення облікових завдань [5, с. 167].

На нашу думку, даний алгоритм є надто поверхневим і не відображає особливостей управління обліковими процесами саме матеріальних необоротних активів. Тому ми пропонуємо впровадити систему управлінської звітності, яка має базуватися на підсумкових даних служби фінансового та бухгалтерського обліку. На наше переконання, користувачами кінцевої інформації про стан, ефективність роботи матеріальних активів, як найбільш неліквідної,

Таблиця 1

Оптимізаційний механізм обліку основних засобів на підприємстві

Етапи	Механізми здійснення
Етап 1. Побудова оптимальної структури обліку з урахуванням таких факторів	Забезпечення довготривалого терміну використання об'єктів, протягом якого їх необхідно обліковувати
	Відображення технічно складної та багатокомпонентної будови, яку необхідно детально відображувати в облікових реєстрах
	Необхідність проведення ремонтів, реконструкції, модернізації основних засобів, що приводить до зміни їх первісних характеристик, які потрібно своєчасно відображувати у реєстрах обліку
Етап 2. Побудова оптимальної структури збереження о.з. в робочому стані	Присвоєння кожному об'єкту основних засобів інвентарного номера
	Ведення інвентарних карток обліку основних засобів та їх зберігання у систематизованій картотеці
	Реєстрація інвентарних карток в опису, що забезпечує їх збереження
	Закріплення об'єктів за матеріально відповідальними особами
	Облік основних засобів за місцями їх експлуатації в інвентарних списках

Джерело: узагальнено автором на основі [5, с. 167]

але найбільш необхідної, потужної складової виробничого процесу, є керівники, операційні менеджери вищої ланки. Саме вони повинні відслідковувати стан роботи основних засобів, порівнювати показники їх роботи з показниками минулих періодів, спостерігати за зміною показників прибутковості та дохідності, показниками змінних витрат, які прямо впливають на собівартість продукції. Тому отримана ними обліково-аналітична інформація має містити:

1) дані на початок періоду: а) кількість необоротних активів кожного виду, групи; б) вихідна (паспортна) потужність в одиницях випуску продукції та в грошовому вимірі; в) термін їх служби; г) працівників, які ведуть роботу з групою необоротних активів; д) межі відповідальності персоналу; ж) граничні межі ефективності потужності необоротних активів;

2) дані за певний період: а) загальний показник виготовленої, перевезеної, створеної, збереженої продукції даним видом необоротного активу; б) середньоденний показник виготовленої, перевезеної, створеної, збереженої продукції; в) трудові показники ефективності; г) показники витрат та втрат на утримання, експлуатацію, амортизацію, знос матеріальних необоротних активів; д) показники отриманого доходу та прибутку з продажу виготовленої, перевезеної, створеної, збереженої продукції;

3) реалістичний прогноз роботи за вказаними вище показниками з врахуванням ситуації загалом по підприємству, даними фінансової звітності.

Такий алгоритм роботи управлінського персоналу надасть змогу фінансово-аналітичні показники роботи цілого підприємства узалежнювати не лише з зовнішнім станом його роботи, але й з внутрішньо-економічним і внутрішньо-обліковим механізмом роботи його окремих складових, де матеріальним необоротним активам має відводитись ключова роль виконавця бажаного результату (на рівні з робочою силою) [6].

Вважаємо, що впровадження запропонованих напрямів оптимізації процесу управління обліком основних засобів вплине на збільшення підтримки цілісного функціонування системи обліку основних засобів як передумови його удосконалення через використання низки санацийних напрямів.

Позначений нами шлях управлінського впорядкування інформації про роботу матеріальних необоротних активів передбачає використання новітньої комп'ютерної техніки та математичних методів як важливої передумови нормального функціонування механізму управління економікою на всіх її рівнях (передусім, на підприємствах) [7]. Практичне застосування управлінського механізму забезпечить високу якість оперативно-виробничої діяльності, науковий рівень і гнучкість планування, процес заготівлі високоякісної сировини, ритмічність виробництва та випуск конкурентоспроможної продукції.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Проведені дослідження засвідчили, що на сучасному етапі розвитку теорії та практики управління процес формування механізму управління основними засобами на більшості підприємств має велику кількість неузгодженостей. На підприємствах, що працюють постійно, використовують іноземні інвестиції та керуються менеджерами з-за кордону, управління необоротними активами має свою розроблену систему, що базується на досвіді управління іноземних фірм-інвесторів. В вітчизняній практиці нерівномірна робота підприємства, велика питома вага зношених основних засобів, які замінюються на нові або майже нові несистемно, з великим розривом між потребою і наявним її входженням дає збій в управлінні показниками ефективності використання основних засобів вже на початку їх планування. Ефективні алгоритми використання облікової інформації, яка має систематизуватися за кожною групою матеріальних необоротних активів вимагає комп'ютерного опрацювання, програмного аналітичного забезпечення, практичних навичок менеджерів в негайному реагуванні на визначені нами показники, оперуванні знаннями координації роботи призначених відповідальних працівників як за роботу необоротних активів, так і тих, хто її узагальнює, аналізує, звітує.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Довгалюк Н.В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Житомир, 2010. 20 с.
2. Бобина М. Стратегические альянсы в глобальной экономике. *Мировая экономика и международные отношения*. 2001. № 11. С. 106–109.
3. Лігоненко Л.О. Антикризове управління підприємством. Теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2001. 580 с.
4. Клименко С.О., Мірюкова Л.В., Барішевська К.В. Управлінський облік як основний метод аналітичного забезпечення ефективності використання основних засобів підприємства. *Стратегія економічного розвитку регіонів та підприємств України*. 2015. Вип. 1. Ч. 4. С. 57–61.
5. Дроздова Ю.А., Кравченко М.В. Складові управління процесом обліку основних засобів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 14. Ч. 1. С. 164–167.
6. Шматковська Т.О., Мачулка О.В. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. Вип. 4. Ч. 236. URL: http://www.rusnauka.com/16_PN_2016/Economics/7_212939.doc.htm (дата звернення: 03.06.2019).
7. Шматковська Т.О. Рационалізація організації облікового процесу операцій з основними засобами в аспекті підвищення ефективності використання цих активів на підприємстві. *Науковий вісник Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. Серія : Економічні науки*. 2013. Вип. 5. Ч. 254. С. 124–129.

REFERENCES:

1. Dovghaljuk N.V. (2010). Efektyvnistj vykorystannja ta vidtvorenja osnovnykh zasobiv siljsjoghospodarsjkykh pidpryemstv Centraljnogho Polissja [Efficiency of use and reproduction of fixed assets of agricultural enterprises of Central Polissya] (PhD Thesis), Zhytomyr : Zhytomyr. nac. aghroekol. un-t.
2. Bobyna M.V. (2001). Strateghichni aljjansy v għlobalnij ekonomici [Strategic Alliances in the Global Economy]. *Svitova ekonomika i mizhnarodni vidnosyny*, no. 11. pp. 106–109.
3. Lighonenko L.O. (2001). Antykryzove upravlinnja pidpryemstvom. Teoretyko-metodologhichni zasady ta praktychnyj instrumentarij [Anticrisis management of the enterprise. Theoretical and methodological foundations and practical tools] (PhD Thesis), Kiev : Kyjiv. nac. torgh.-ekon. un-t.
4. Klymenko S.O., Mirjukova L.V., Baryshevsjka K.V. (2015). Upravlinsjkyj oblik jak osnovnyj metod analitychnogho zabezpečennja efektyvnosti vykorystannja osnovnykh zasobiv pidpryemstva [Management accounting as the main method of analytical support for the use of fixed assets of the enterprise]. *Strateghija ekonomichnogho rozvytku rehioniv ta pidpryemstv Ukrajinjy*, vol. 1, no. 4, pp. 57–61.
5. Drozdova Ju.A., Kravchenko M.V. (2017). Skladovi upravlinnja procesom obliku osnovnykh zasobiv [Components of the management of the process of accounting for fixed assets]. *Naukovyj visnyk Uzhghorodskogho nacionaljnogho universytetu*, vol. 14, no. 1, pp. 164–167.
6. Shmatkovsjska T.O., Machulka O.V. (2016). Konceptualjni zasady strateghichnogho upravlinsjogho obliku [Conceptual Basis of Strategic Management Accounting]. *Naukovyj visnyk Odesjogho nacionaljnogho ekonomichnogho universytetu*, vol. 4, no. 236. Available at: http://www.rusnauka.com/16_PN_2016/Economics/7_212939.doc.htm (accessed 03 Juni 2019).
7. Shmatkovsjska T.O. (2013). Racionalizacija orghanizaciji oblikovogho procesu operacij z osnovnymy zasobamy v aspekti pidvyshhennja efektyvnosti vykorystannja cykh aktyviv na pidpryemstvi [Rationalization of the organization of the accounting process of operations with fixed assets in terms of increasing the efficiency of the use of these assets in the enterprise]. *Naukovyj visnyk Skhidnojevropejskogho nacionaljnogho universytetu imeni Lesi Ukrajinjy. Serija : Ekonomichni nauky*, vol. 5, no. 254, pp. 124–129.