

УДК 657.421: 330.123.7: 330.31: 664.1

Наталія КРАВЧУК, Ольга ПАВЛИКІВСЬКА

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ СИСТЕМИ ВІДТВОРЮВАЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ЗАСОБІВ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЦУКРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

***Резюме.** Розглянуто проблеми удосконалення організації обліково-аналітичної системи процесу відтворення засобів праці на підприємствах цукрової промисловості, які зумовлені зниженням зацікавленості до накопичення та інвестування, нестабільною економічною ситуацією в країні, високими темпами інфляції, нестачею власних коштів та відсутністю державного регулювання процесу відтворення засобів праці.*

***Ключові слова:** засоби праці, організація бухгалтерського обліку, облікова політика, документообіг, процес відтворення.*

Nataliia KRAVCHUK, Olha PAVLYKIVSKA

PROBLEMS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM OF THE MEANS OF LABOR REPRODUCTION PROCESS AT THE SUGAR INDUSTRY ENTERPRISES

***Summary.** Problems of improving the organization of accounting and analytical system of the means of labor reproduction process at the enterprises of sugar industry are considered in the paper. These problems arise due to the decrease in interest in the accumulation and investing, unstable economic situation in the country, high inflation rates, scarcity of own resources and the absence of government regulation of means of labor reproduction process. In order to form the accounting policy in the part of the means of labor the significant aspects of methodology and organization of their accounting are revealed. In this regard, the basic elements of the enterprise accounting policy in the part of means of labor are examined. These elements will be included into the provision "On accounting policy of the enterprise". The organization of cost accounting for reproduction process of the enterprise's means of labor is studied. The results of the study testify that accounting system is focused primarily on the formation and presentation of financial statements to the tax administration. This fact results in an inability of existing accounting system to provide the managers of sugar industry enterprises with necessary information on economic efficiency of reproduction process. It is determined that enterprises face difficulty with the economic substantiation of the value of works performed, which results in the overestimation of production costs. In addition, the current accounting system does not provide the necessary level of control over the use of own and borrowed capital at lower levels of managing the reproduction process. The elimination of the above-mentioned causes and consequences of the organization of cost accounting of the means of labor reproduction process at the enterprises through the development and implementation of efficient circulation of documents is offered by the authors.*

***Key words:** instruments of labor, organization of accounting, accounting policy, circulation of documents, reproduction process.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання, для якого характерне різке скорочення інвестицій у відтворення засобів праці, і, як наслідок, високий рівень їх зносу, проблема удосконалення організації обліково-аналітичної системи відтворювального процесу засобів праці на підприємствах цукрової промисловості потребує нових підходів. Окрім цього, економічна політика в нашій країні базується на тому, що оновлення і розвиток матеріально-технічної бази покладається виключно на підприємство. Однак нестача відтворювальних інвестиційних ресурсів у господарюючих суб'єктів, недостатня увага державних органів до проблеми відтворення, слабка наукова обізнаність у методологічних питаннях формування механізмів і програм відтворення засобів праці в цукровій промисловості актуалізують науково-теоретичну і практичну значущість даної проблеми.

Проведений аналіз наявності, руху та зносу засобів праці підприємств цукрової промисловості Тернопільської області дає можливість стверджувати, що саме в цій галузі чітко прослідковується проблема крайньої зношеності засобів праці, яка призвела до часткової ліквідації чи, в кращому випадку, до консервації досліджуваних підприємств. Тому зростаючі потреби сучасного ринку підштовхують керівництво цієї галузі до вирішення проблеми удосконалення організації обліково-аналітичної системи відтворювального процесу засобів праці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання теорії і практики відтворення засобів праці й підвищення ефективності їх використання завжди викликали зацікавленість і привертала увагу не одного покоління вчених і практиків.

Вивченню питання забезпеченості ефективної організації обліково-аналітичної системи відтворювального процесу засобів праці присвячені роботи таких відомих вітчизняних учених, як С.М. Козьменко, Т.А. Васильєвої, І.Д. Скляр, А.П. Грінько, З.В. Гуцайлюка, З.В. Задорожного і ряду інших. Однак розглянуті ними питання зачіпають лише окремі елементи процесу відтворення засобів праці. Разом із цим, відсутній комплексний підхід до вирішення проблем прискорення темпів відтворення засобів праці підприємств цукрової промисловості в умовах обмеженості джерел їх фінансування й динамічності ринкового середовища.

Мета статті полягає у здійсненні критичного оцінювання діючої обліково-аналітичної системи процесу відтворення засобів праці на підприємствах цукрової промисловості, виявленні недоліків, встановленні причин та наслідків її організації та розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення її організаційних форм, що забезпечуватиме підвищення ефективності виробництва в умовах модернізації економіки.

Виклад основного матеріалу. В останній час вченими та практиками широко обговорюється проблема кризового стану засобів праці промислових підприємств у частині їх зносу, зокрема й цукрової промисловості. Така тенденція пояснюється низькими темпами оновлення засобів праці, а також скороченням темпів упровадження нових прогресивних видів техніки у цукрову галузь. Дана ситуація зумовлена цілим рядом причин, найважливішими з яких є:

1) зниження зацікавленості до накопичення та інвестування, що зумовлене високим рівнем інфляції в умовах розвитку кризових явищ в Україні [3, с. 25]. Нинішні темпи подорожчання обладнання не дозволяють підприємствам накопичити інвестиції для відтворення засобів праці;

2) нестабільна економічна ситуація в країні призвела також до погіршення економічної кон'юнктури в усіх галузях господарства, що, в свою чергу, зумовило сповільнення оновлення засобів праці;

3) в умовах нерозвиненості у країні фінансового ринку і дороговизни інвестиційних кредитів підприємства цукрової промисловості при фінансуванні капітальних вкладень повинні розраховувати на власні кошти, а їх, зазвичай, не вистачає, оскільки вони використовуються не за цільовим призначенням, а на поповнення оборотного капіталу;

4) в останні роки держава не приділяла достатньої уваги проблемі регулювання відтворення засобів праці, інноваціям, створенню сприятливого інвестиційного клімату і підтримці інвестицій на цілі оновлення засобів праці.

Для забезпечення вирішення цієї проблеми на рівні суб'єкта господарювання необхідна побудова ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення процесу відтворення засобів праці.

Під організацією бухгалтерського обліку відповідно до нормативних документів, що регламентують бухгалтерський облік, прийнято розуміти систему елементів, які складають обліковий процес [1, с. 19]. Організуючи бухгалтерський облік засобів праці, до цих елементів ми віднесли:

- організацію документообігу засобів праці та процесу відновлення як в бухгалтерії, так і між бухгалтерією й іншими підрозділами підприємства;
- розроблення робочого плану рахунків з бухгалтерського обліку засобів праці;
- визначення форм, змісту, обсягу та порядку подання звітності;
- розроблення елементів облікової політики, що визначають облік засобів праці та процесу їх відновлення.

В ході дослідження було виявлено, що на практиці основні складові системи організації та методики бухгалтерського обліку засобів праці на підприємствах цукрової промисловості зводяться головним чином до реєстрації їх кількісного складу, руху та структури; відображенню технічної фондоозброєності кожного підрозділу чи підприємства загалом; забезпеченню контролю за їх збереженням. Тому, враховуючи розвиток сучасних тенденцій в економіці (ріст економічних відносин та науково-технічного прогресу тощо), процес обліку

засобів праці не може й не повинен обмежуватися пасивною реєстрацією господарських операцій про рух і залишки цих засобів. Оскільки система управління підприємства в цілому, а також засоби праці зокрема, потребує достатньо великої за обсягом і всебічної за характером інформації.

Вважаємо, що облік засобів праці й амортизаційних відрахувань у цукровій промисловості повинен забезпечувати виконання таких завдань:

- правильне оформлення документів і своєчасне відображення в обліку руху засобів праці;
- достовірне визначення результатів від реалізації та іншого вибуття засобів праці;
- достовірне визнання витрат, пов'язаних з підтримкою засобів праці в робочому стані (витрати на технічний огляд, проведення всіх видів ремонту);
- повне та своєчасне відображення суми нарахованої амортизації;
- контроль за збереженням засобів праці.

Тому для виконання вищезазначених завдань, перш за все на підприємстві має бути розроблена раціональна система документообігу відповідно до затвердженого в ній графіка, визначені особи, відповідальні за збереження і переміщення об'єктів засобів праці.

У першу чергу, необхідна інформація про стан засобів праці, а це й віковий склад їх окремих видів, термін корисного використання, ступінь зносу, розмір нарахованої амортизації, рівень відтворення і т.п.

Взагалі, під документообігом розуміють маршрут і час проходження документів по всіх інстанціях (виконавцях) із моменту їх оформлення до здавання в архів. Тривалість документообігу залежить від ряду факторів, зокрема від ступеня автоматизації обліку на підприємствах [1, с. 20].

У цьому контексті доцільним буде виділення етапів документообігу на підприємстві, а саме: а) надходження документів із зовнішнього середовища (від інших підприємств та фізичних осіб) – вхідні документи; б) рух документів між підрозділами підприємства (всередині підприємства); в) рух документів у зовнішнє середовище (до інших підприємств та фізичних осіб) – вихідні документи; г) рух документів у бухгалтерії [2, с. 123].

Раціональна організація документообігу, на наш погляд, повинна забезпечити вирішення двох важливих завдань: 1) оперативність опрацювання та руху документів; 2) своєчасність прийняття управлінських рішень.

Узагальнюючи практичний досвід підприємств цукрової промисловості, ми вважаємо, що процес створення системи документообігу операцій із засобами праці буде ефективнішим за умов: 1) наявності Положення про облікову політику (в тому числі її складової – амортизаційної політики підприємства); 2) наявності графіка документообігу; 3) ефективності технології опрацювання облікової інформації; 4) забезпечення умовної експертизи цінностей документів і підготовки їх для здавання в архів.

У першу чергу, необхідно з'ясувати основні вимоги до змісту облікової політики підприємства, характеристики значень параметрів облікової політики, а також сформулювати типову структуру облікової політики (таблиця 1), що сприятиме побудові ефективної облікової політики підприємства щодо відображення в ній засобів праці.

Таблиця 1

Основні вимоги до змісту облікової політики

Table 1

Basic requirements to the content of accounting policy

Назва вимоги	Зміст вимоги
Однозначність і несуперечливість	Вибрані значення параметрів облікової політики однозначно визначені й не використовуються інші значення, які відрізняються від значень параметрів, прийнятих в обліковій політиці. Окремі положення облікової політики не повинні суперечити один одному
Адекватність	Існує абсолютна і відносна адекватність моделі. Відносна адекватність – це ступінь відповідності системи уявлення про господарський процес. Абсолютна адекватність – це ступінь відповідності системи реальному господарському процесу. Параметри облікової політики, що приймаються, повинні володіти відносною й абсолютною адекватністю до відображених фактів. Відносна адекватність виражається у

	<p>відповідності до вибраного значення параметра нормативним актам з бухгалтерського обліку. Абсолютна адекватність передбачає відповідність набутого значення економічному змісту фактів господарського життя</p>
<p>Стабільність і адаптивність</p>	<p>Стабільність вибраних параметрів обліку базується на допущеннях послідовності використання облікової політики. Оскільки облік здійснюється в рамках облікового циклу, що дорівнює календарному року, то прийняті значення параметрів повинні застосовуватися як мінімум протягом одного року.</p> <p>Наявність стабільності складу облікової політики повинна враховувати умови зовнішнього середовища, що змінюються. Облікова політика як модель адаптивної системи повинна реагувати на зміну оригіналу – облікової системи. Адаптивність складу облікової політики передбачає можливість її коректування у зв'язку зі зміною базових факторів, і неможливістю облікової політики виконувати свої функції</p>

Закінчення таблиці 1

Зрозумілість	Зрозумілість облікової політики означає її зручність і зрозумілість виконавцями (бухгалтерами) в процесі виконання своїх функціональних обов'язків. Тобто сприйнятливість встановлених обліковою політикою правил є одним із найважливіших умов облікової політики. Для підвищення зрозумілості облікової політики необхідно формувати локальні нормативні документи інституційної одиниці, підзаконні до облікової політики: інструкції, методичні вказівки, довідники, класифікатори і т.п.
Аналогічність з обліковою системою	До складу облікової політики включені всі істотні параметри облікової політики. В цілях підвищення вірогідності до облікової політики висуваються такі вимоги: - аналогія повинна ґрунтуватися на істотних ознаках і в міру можливості на більшому числі схожих властивостей облікової політики й облікової системи; - зв'язок параметра облікової політики з виявленими в об'єктах загальними ознаками має бути тіснішим

З метою формування облікової політики в частині засобів праці необхідно розкрити суттєві аспекти методики та організації їх обліку. У зв'язку із цим в таблиці 2 детально розглянуто основні елементи облікової політики засобів праці, які в результаті будуть включені в положення «Про облікову політику підприємства».

Таблиця 2

Елементи облікової політики підприємства в частині засобів праці

Table 2

Elements of the enterprise accounting policy in the part of means of labor

№ з/п	Елемент облікової політики	Варіанти використання		
		У фінансовому обліку	У податковому обліку	У управлінському обліку
1	Визначення вартісного ліміту для віднесення засобів праці до категорії малоцінних	1) 2500 грн. 2) інша величина	Облікова політика відсутня (до майна, що амортизується, відноситься лише те, вартість якого перевищує 2500 грн.)	Будь-яка величина. Більше того, рішення може прийматися з урахуванням не лише кількісної (2500 грн.), але й якісної сторони суттєвості
2	Вибір варіанта погашення вартості малоцінних засобів праці	1) Одноразове списання вартості у момент передавання у виробництво (експлуатацію); 2) нарахування амортизації за встановленими нормами	Облікова політика відсутня (до майна, що амортизується, відноситься лише те, вартість якого перевищує 2500 грн.)	Так само як і у фінансовому обліку
3	Вибір форм первинних документів	Застосовуються типові уніфіковані форми, до яких можуть вноситися додаткові реквізити. Також допустиме використання самостійно розроблених форм на додаток до типових	Облікова політика відсутня (застосовуються типові уніфіковані форми)	Можуть використовуватися як типові, так і самостійно розроблені форми
4	Переоцінка об'єктів засобів праці	Проводиться не частіше за один раз у рік станом на 1 січня з метою усунення істотних відхилень від поточної ринкової (відновної) вартості. Періодичність і спосіб визначення вартості (шляхом індексування або за документально підтвердженими ринковими цінами) вибираються самостійно	З метою обчислення податку з прибутку використовуються дані податкового обліку (переоцінка не враховується)	Необхідність, періодичність і спосіб здійснення переоцінки визначає економічний суб'єкт

Використання запропонованих у таблиці 2 підходів до формування облікової політики в цілях фінансового, податкового та управлінського обліку дозволить підвищити достовірність звітних даних, підсилити контрольно-аналітичні функції обліку, підвищити ефективність управління підприємством у сучасних умовах господарювання.

Здійснене дослідження організації обліку витрат на відновлення засобів праці підприємств показало також, що система бухгалтерського обліку орієнтована, насамперед, на формування та подання фінансової звітності в податкові органи. У зв'язку з цим, існуюча система бухгалтерського обліку не здатна забезпечити менеджерів підприємств цукрової промисловості необхідною інформацією про економічну ефективність робіт із відновлення (рис. 1).

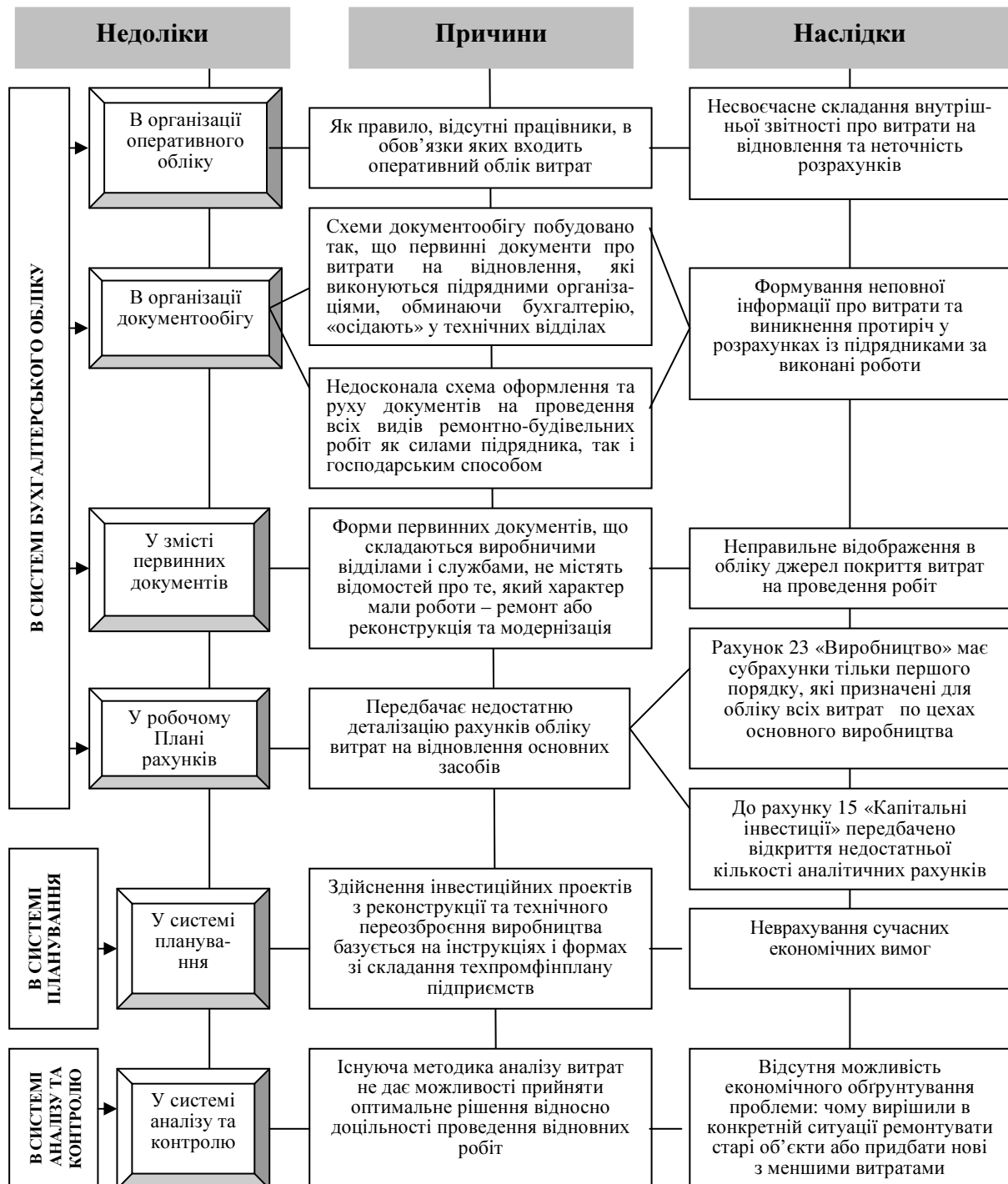


Рисунок 1. Проблеми організації обліково-аналітичної системи відтворювального процесу засобів праці на підприємствах цукрової промисловості

Figure 1. Problems of the organization of accounting and analytical system of the means of labor reproduction process at the sugar industry enterprises

Перш за все на підприємствах виникають складнощі при економічному обґрунтуванні вартості здійснених робіт, що призводить до завищення витрат. Крім того, існуюча система бухгалтерського обліку не забезпечує необхідним рівнем контролю за використанням власних і залучених коштів на нижніх рівнях управління процесом відновлення.

Усунути вищеперераховані причини та наслідки організації обліку витрат на відновлення засобів праці на підприємствах, на наш погляд, можливо шляхом розроблення та впровадження раціональної схеми документообігу. Відображення руху документів з обліку витрат на відновлення засобів праці наведено у таблиці 3.

Таблиця 3

Схема документообігу з обліку витрат на відновлення засобів праці на підприємствах цукрової промисловості

Table 3

Chart of documents circulation regarding the costs on the means of labor restoration at the sugar industry enterprises

Посадові особи підприємства, інші підприємства	Вхідні документи	Вихідні документи
<i>Взаємовідносини з іншими підприємствами</i>		
Підприємства (фізичні особи) – підрядники	Рахунок-фактура, акт про приймання виконаних робіт, довідка про вартість виконаних робіт	Акт про приймання виконаних робіт, довідка про вартість виконаних робіт
<i>Взаємовідносини з посадовими особами підрозділів</i>		
Майстри дільниць	Дефектна відомість, акт приймання-передачі об'єктів (ф. № ОЗ-1)	-
Планово-економічний відділ	Кошториси на проведення ремонтів, розрахунки нормативів використання ресурсів, технологічно-нормувальні відомості	Звіт про виконання кошторису відновлювальних робіт

Важливим елементом організації бухгалтерського обліку витрат на відтворення засобів є організація роботи бухгалтерської служби. Зокрема, за рахунок виділення в структурі бухгалтерії окремої ділянки з обліку затрат на всі види ремонтів є доцільним за наявності значного обсягу облікових робіт, великої кількості, а також частоти ремонтів, які здійснюються, що характерно, для досліджуваних підприємств. Виділення такої ділянки сприятиме правильному формуванню витрат на ремонт і відображенню джерел покриття цих витрат. Бухгалтер на даній ділянці нестиме відповідальність за формування записів на рахунках обліку резерву на ремонт, цільового фінансування, власних та залучених коштів підприємств і витрат основного виробництва. На наш погляд, пропонується організаційна структура бухгалтерії дозволить уніфікувати облікові роботи, забезпечити достовірну й оперативну інформацію для аналітичних служб і керівництва підприємством, оптимізувати ефект від впровадження системи бухгалтерського обліку за центрами відповідальності.

Висновки. Для забезпечення ефективної організації обліково-аналітичної системи процесу відтворення засобів праці на підприємствах цукрової промисловості, в першу чергу, необхідно закріпити основні підходи обліку засобів праці в обліковій політиці, розробити їх раціональну схему документообігу, що забезпечить високу ефективність технології опрацювання облікової інформації, та забезпечити умовну експертизу цінностей документів для підготовки їх для здавання в архів. Окрім цього, виділення у структурі бухгалтерії підприємств цукрової промисловості окремої ділянки з обліку витрат на всі види ремонтів сприятиме правильному формуванню витрат на ремонт і відображенню джерел покриття цих витрат, а також бухгалтер на даній ділянці нестиме відповідальність за формування записів на рахунках обліку резерву на ремонт, цільового фінансування, власних та залучених коштів підприємств і витрат основного виробництва, що, в свою чергу, забезпечить отримання достовірної та оперативної інформації аналітичними службами і керівництвом підприємства.

Conclusions. Thus, for providing the effective organization of accounting and analytical system of the means of labor reproduction process at the enterprises of sugar industry it is necessary, first of all, to consolidate basic approaches concerning the means of labor accounting in accounting policy, to develop their rational scheme of documents circulation which will provide high efficiency of accounting information processing technology and to ensure conditional expertise of the documents values in order to prepare them for delivery to the archive. Moreover, the singling out of cost accounting for all types of repairs as a separate area in the structure of sugar industry enterprises accounting will promote correct formation of repair costs and display of these costs sources of financing. Accountant in this area will be responsible for the formation of records in the accounts of accounting reserve for repairs, target funding, own and borrowed capital of the enterprises and the costs of production which, in turn, will provide an accurate and timely data to analytical services and management of the enterprise.

Використана література

1. Бакаев, А.С. Учетная политика предприятия; 2-е изд., перераб. [Текст] / А.С. Бакаев, Л.З. Шнейдман. – М.: Бухгалтерский учет, 1995. – 112 с.
2. Николаева, С.А. Учетная политика организации. Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка [Текст] / С.А. Николаева. – М.: Аналитика-Пресс, 2002. – 180 с.
3. Циклы воспроизводства капитала: монография [Текст] / С.Н. Козьменко, Т.А. Васильева, И.Д. Складар и др. – Сумы: Деловые перспективы, 2005. – 221 с.