

**ХАРКІВСЬКІЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ**

ЗЮКОВА МАРІЯ МИХАЙЛІВНА

УДК 658.532:658.27

**УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
(на матеріалах хлібопекарських підприємств Полтавської області)**

Спеціальність 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту Харківського державного університету харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Лінник Володимир Григорович,
Київський національний економічний університет,
завідуючий кафедрою бухгалтерського
обліку та аудиту в сільському господарстві

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Сук Леонід Кіндратович,
Національний аграрний університет
Кабінету Міністрів України, професор
кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

кандидат економічних наук, доцент
Редько Олександр Юрійович,
Державна академія статистики, обліку й аудиту
Держкомстату України, професор Національного центру
обліку та аудиту

Провідна установа: Київський національний університет імені Тараса
Шевченка Міністерства освіти і науки України,
кафедра обліку та аудиту

захист дисертації відбудеться “26” лютого 2004р. о 14.00 годині
на засіданні спеціалізованої вченої ради К 64.088.02 Харківського державного
університету харчування та торгівлі за адресою:
61051, м.Харків, вул. Клочківська, 333, ауд. 45.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Харківського державного
університету харчування та торгівлі за адресою:
61051, м.Харків, вул. Клочківська, 333.

Автореферат розісланий “23” січня 2004р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
кандидат економічних наук, доцент

Л.М. Яцун

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Актуальність теми. На сучасному етапі розвитку в нашій країні відбувається перехід до ринкової економіки, який вимагає розробки відповідного господарського механізму, докорінних змін у його функціонуванні та гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін. Тому, процес реформування бухгалтерського обліку, що відбувається в Україні, є цілком закономірним.

Здійснення ефективних заходів щодо стабілізації економіки та перехід до ринкових відносин потребують принципово нових підходів до управління основними засобами.

Своєї актуальності проблема обліку основних засобів набула у зв'язку з потребою отримати власниками, кредиторами й інвесторами, як вітчизняними так і закордонними, оперативної та достовірної інформації щодо стану, руху, оновлення та ефективності використання основних засобів. Від того, наскільки ефективно використовуються наявні засоби праці, від їх досконалості, залежать і загальні результати роботи підприємства.

Це свідчить про актуальність обраної теми дисертаційного дослідження, вимагає правильної побудови обліку і контролю руху основних засобів, їх амортизації та ремонту.

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають 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 засобів, а також аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблеми обліку й аналізу основних засобів зробили провідні вчені-економісти, як вітчизняні – Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Грінько А.П., Кірейцев Г.Г., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Лінник В.Г., Моссаковський В.Б., Огійчук Н.Ф., Пушкар М.С., Сопко В.В., Сук Л.К., Янчева Л.М., так і зарубіжні – Палій В.Ф., Соколов Я.В., Шеремет А.Д та інші вчені.

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку й аналізу основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління зумовили вибір теми та визначили спрямованість дисертаційного дослідження.

Зв'язок теми з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Полтавського університету споживчої кооперації України з тем "Удосконалення бухгалтерського обліку та аудиту в умовах переходу до міжнародних і національних стандартів" №132/00 та "Удосконалення бухгалтерського обліку в галузях господарства споживчої кооперації" №103/96.

За результатами досліджень автором внесено ряд пропозицій щодо вдосконалення обліку й аналізу основних засобів, а саме: удосконалено існуючу класифікацію основних засобів; обґрунтовано вибір для підприємства діючих методів нарахування амортизації; удосконалено форми первинних документів з обліку основних засобів; розроблено методику прогнозування ефективності використання основних засобів.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці наукових і практичних рекомендацій з організації обліку й аналізу основних засобів на хлібопекарських підприємствах та виявлення шляхів їх подальшого вдосконалення з метою забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних умовах господарювання.

Така цільова спрямованість зумовила постановку та розв'язання наступних завдань:

- дослідити економічну сутність основних засобів, їх склад та класифікацію з урахуванням особливостей підприємств хлібопекарської галузі;
- розкрити проблеми оцінки основних засобів в умовах ринкових відносин і визначити її вплив на фінансово-майновий стан підприємства;
- дослідити діючу методику нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів, встановити її ефективність і доцільність застосування на підприємствах хлібопекарської галузі;
- проаналізувати діючу організацію та методику бухгалтерського обліку основних засобів, вплив на них змін податкової політики та виявити шляхи її вдосконалення;
- визначити й обґрунтувати головні принципи та технологію побудови АРМ бухгалтера з обліку основних засобів на досліджуваних підприємствах;
- розробити рекомендації з удосконалення методики аналізу ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Об'єктом дослідження є процес обліку й аналізу основних засобів на підприємствах хлібопекарської галузі.

Предметом дослідження є теоретичні засади, а також діюча практика обліку й аналізу основних засобів хлібопекарських підприємств та її вдосконалення в умовах ринкових відносин.

Методи дослідження. Методологічною основою дисертаційного дослідження є системний підхід до розкриття економічної сутності основних засобів і процесу їх відтворення. Теоретичною та методичною основою дослідження є наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й аналізу основних засобів, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, матеріали Держкомстату України, а також дані бухгалтерського обліку хлібопекарських підприємств Полтавської області.

Вирішення поставлених завдань досягнуто на основі застосування загальнонаукових методів наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу та синтезу, порівняння, вибіркового обстеження й групування, а також економіко-статистичних прийомів дослідження.

Обробка інформації здійснювалась з використанням табличного процесору Excel та пакету STATISTICA.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна одержаних результатів полягає в уточненні теоретичних положень та розробці практичних

рекомендацій з удосконалення обліку й аналізу основних засобів хлібопекарських підприємств у сучасних умовах господарювання.

У процесі дослідження отримано такі найбільш суттєві результати:

Вперше запропоновано:

- рекомендації з обліку витрат на утримання основних засобів з метою визначення джерел їх фінансування;
- рекомендації до прогнозування ефективності використання основних засобів на основі методів багатовимірного статистичного аналізу.

Удосконалено:

- класифікацію основних засобів для хлібопекарських підприємств;
- синтетичний облік руху основних засобів;
- аналітичний облік основних засобів на хлібопекарських підприємствах з метою підвищення його інформативності.

Набули подальшого розвитку:

- визначення термінології стосовно категорій "основні засоби" та "необоротні активи", "знос" і "амортизація";
- підходи до оцінки основних засобів в умовах розвитку ринкових відносин;
- система показників, факторів для аналізу ефективності використання основних засобів.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямків і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку основних засобів, їх амортизації та ремонту, проведення аналізу ефективності використання основних засобів, що сприятиме подальшому вдосконаленню бухгалтерського обліку основних засобів, підвищенню його аналітичності та оперативності.

Це дало змогу спростити облік основних засобів, підвищити його інформативність, а також прогнозувати ефективність використання основних засобів на хлібопекарських підприємствах Полтавської області: ВАТ "Полтавський хлібозавод № 2", ВАТ "Полтавський хлібокомбінат", ВАТ Полтавський хлібозавод "Південний".

Результати дисертаційного дослідження використано при розробці "Положення про організацію бухгалтерського обліку в споживчій кооперації України".

Результати дисертаційного дослідження знайшли втілення при розробці науково-дослідних тем "Удосконалення бухгалтерського обліку в галузях господарства споживчої кооперації" №103/96 та "Удосконалення бухгалтерського обліку та аудиту в умовах переходу до міжнародних і національних стандартів" №132/00.

Положення дисертаційного дослідження використовуються в навчальному процесі Полтавського університету споживчої кооперації України при викладанні дисциплін: "Аналіз фінансово-господарської діяльності", "Фінансовий аналіз", "Аудит".

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження є індивідуально виконаною науковою працею, у якій викладено авторський підхід до вирішення наукових завдань побудови системи обліку й методики аналізу ефективності використання основних засобів на хлібопекарських підприємствах.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дисертації доповідалися на Міжнародній науково-практичній конференції "Проблеми удосконалення бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки" (Полтава, 1999 р.), Міжнародній науково-практичній конференції "Економічна теорія: сучасна парадигма та її еволюція на порозі XXI століття" (Київ, 2000 р.), III Міжнародній конференції молодих вчених-економістів "Мікроекономіка: проблеми, тенденції, перспективи" (Донецьк, 2000 р.), Міжнародній науково-практичній конференції "Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку". (Київ, 2000 р.), Міжнародній науковій конференції "Розвиток науки про бухгалтерський облік" (Житомир, 2000 р.), Науковій конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (Київ, 2001 р.), Міжнародній науково-практичній конференції "Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки" (Київ, 2003 р.).

Публікації. Результати дисертаційного дослідження викладено в 9 наукових працях, загальним обсягом 2,1 д.а., опублікованих у наукових журналах і збірниках наукових праць, з них 6 у фахових виданнях, які є в переліку наукових видань ВАК України обсягом 1,8 д.а. Особисто авторові належить 1,6 д.а.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

Загальний обсяг роботи налічує 172 сторінки друкованого тексту, 33 таблиці, 14 рисунків. Список використаних джерел містить 125 найменувань на 11 сторінках, додатки на 30 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, визначено мету й основні завдання дослідження, об'єкт, предмет і методи дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів, їх апробацію.

У **розділі 1 "Теоретичні аспекти обліку основних засобів"** за результатами досліджень з'ясовано, що значення вивчення такої економічної категорії, як основні засоби, зумовлюється тим, що основні засоби, які використовуються у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил, а їх наявність і склад визначає економічний потенціал суспільства. Основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері, створюють умови та сприяють підвищенню рівня науки і культури, покращенню здоров'я та соціальному розвитку суспільства. Проведений аналіз частки основних засобів у загальній вартості активів хлібопекарських підприємств Полтавської області дозволяє зробити висновок, що основні засоби складають їх домінуючу частку (в середньому 72%). Тобто, основні засоби - це основа матеріально-технічної бази підприємств.

З погляду економічної теорії, основні засоби - це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт. Проведені дослідження дозволяють зробити висновок, що питання уточнення термінології є дискусійним і досить актуальним.

Автором досліджено еволюцію та сучасну теорію економічної категорії "основні засоби" і зроблено висновок, що в бухгалтерському обліку доцільно відмовитись від застосування терміну "основні фонди". Основні засоби – це частина майна підприємства, що відображається в активі балансу, а фонди – це джерела утворення господарських засобів. Відмова від застосування терміну "основні фонди" дозволить уникнути викривлень і в економічних показниках, що характеризують ефективність використання основних засобів.

На думку автора, використання терміну "необоротні активи" до основних засобів викривляє економічну сутність кругообігу капіталу на підприємстві, який знаходиться в постійному русі, тобто обертається. Різниця лише в способі перенесення вартості на виготовлений продукт. Як відомо, оборотні засоби переносять свою вартість повністю за один виробничий цикл, а основні засоби – поступово, за декілька циклів.

У роботі досліджено історичний аспект і сучасні ознаки класифікації основних засобів. З'ясовано, що на даний момент існує дві окремі класифікації – бухгалтерська, у якій виділено дев'ять груп основних засобів і сім груп інших

необоротних матеріальних активів і - податкова класифікація з метою нарахування амортизації, відповідно до якої виділено чотири групи основних засобів.

На основі аналізу існуючої класифікації, автором у дисертаційній роботі запропоновано вилучити групу "Капітальні витрати на поліпшення земель" зі складу основних засобів, і вести їх облік у складі інших необоротних активів. Ця пропозиція ґрунтується на тому, що неможливо сформулювати, що саме є інвентарним об'єктом групи "Капітальні витрати на поліпшення земель", оскільки дані об'єкти не мають матеріально-речової форми, що не властиво для такої економічної категорії, як основні засоби.

Одним із актуальних питань обліку основних засобів, особливо в умовах нестабільності економіки, стає питання їх оцінки. Наслідком неправильної оцінки основних засобів є неточне обчислення сум зносу, що призводить до неправильного визначення собівартості виготовленої продукції, що, в свою чергу, є причиною перекручення значень показників прибутку та показників, що характеризують ефективність виробництва. Враховуючи, що оцінка є однією з основних категорій економіки, особливо при організації бухгалтерського обліку в умовах ринкових відносин, аналіз і систематизація підходів до вартісного виміру основних засобів дозволили автору з'ясувати основні та специфічні принципи оцінки об'єктів бухгалтерського обліку.

Амортизація, як невід'ємний елемент собівартості продукції, стала регулятором, який визначає оподаткований прибуток і фактором економічного стимулювання розвитку виробництва. Автором доводиться, що в сучасних умовах становлення ринкових відносин і необхідності подальшого удосконалення системи управління підприємством, розширення можливостей та прав у використанні основних засобів, змінюються функції амортизації.

Аналіз діючої практики нарахування амортизації основних засобів дозволив зробити висновок, що податковий метод нарахування амортизації не враховує термін їх експлуатації, оскільки до кожної з чотирьох груп основних засобів входять об'єкти, які мають зовсім різні терміни використання та різний рівень впливу на них морального зносу. Тому застосування податкового методу нарахування амортизації не відображає економічної суті процесів відтворення основного капіталу. На думку автора, необхідно законодавчо заборонити застосування податкового методу нарахування амортизації в бухгалтерському обліку, що підвищить достовірність даних обліку щодо зносу основних засобів.

У розділі 2 "**Стан і шляхи вдосконалення обліку основних засобів**" викладено результати проведеного дослідження існуючої практики обліку основних засобів.

Ефективне функціонування кожного суб'єкта господарювання значною мірою залежить від обґрунтованості побудови системи бухгалтерського обліку, яка є інформаційною підсистемою управління та контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств. Тому зараз існує потреба в підвищенні інформативності документації в цілому, та документації з руху основних засобів, зокрема.

Аналіз форм первинних документів з обліку основних засобів доводить, що типові форми ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів" та ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів", затверджених наказом Мінстату України № 352 від 29.12.95 р., не відповідають вимогам сучасного обліку. Вважаємо за доцільне ввести до форм ОЗ-1 та ОЗ-6 додаткову інформацію: термін корисного використання об'єкту; ліквідаційну вартість; справедливу вартість; вартість, що амортизується; метод амортизації, у разі зміни якого вносити помітки про це, а також суми дооцінки та уцінки об'єкту. Доповнення зазначених типових форм первинних документів переліченими реквізитами значно підвищить їх інформативність.

З метою підвищення аналітичності обліку автором пропонується відкривати до рахунку 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів" аналітичні рахунки третього порядку за каналами надходження об'єктів основних засобів:

- ✓ створення власними силами (господарським чи підрядним способом);
- ✓ придбання за гроші;
- ✓ безоплатне отримання основних засобів;
- ✓ отримання у вигляді внеску до статутного капіталу;
- ✓ отримання в обмін.

На думку автора, ця інформація може бути використана для управління підприємством та для галузевого статистичного аналізу каналів надходження основних засобів на підприємства.

Правильна організація обліку та фінансування витрат на ремонт у сучасних умовах господарювання набуває особливої актуальності і потребує чіткого визначення їх економічного змісту та побудови науково-обґрунтованої класифікації.

У роботі запропоновано класифікацію витрат на утримання основних засобів у залежності від їх впливу на майбутні економічні вигоди, які можуть бути отримані від використання об'єктів. Відповідно до запропонованої класифікації (рис.1), ремонт основних засобів традиційно поділяється на поточний та капітальний у залежності від вартості, обсягу робіт і необхідного часу на їх проведення.

Автором пропонується для відображення витрат на ремонт відкривати на рахунках 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут" вільний субрахунок "Ремонт основних засобів" з виділенням на ньому статей "Капітальний ремонт" та "Поточний ремонт". На даному рахунку буде акумулюватися інформація про проведені ремонти та витрати за відповідними відремонтованими об'єктами. На думку автора, ця інформація буде корисною для потреб управління та дозволить проаналізувати періодичність, доцільність і ефективність проведених ремонтів на підприємстві.



Рис. 1. Класифікація витрат на утримання основних засобів

Дослідження діяльності підприємств хлібопекарської галузі Полтавської області показало, що рівень комп'ютеризації підприємств і автоматизації облікового процесу взагалі, та основних засобів, зокрема, на деяких з них не відповідає сучасним вимогам. Таке завдання обліку, як своєчасне забезпечення необхідною інформацією внутрішніх користувачів, не виконується в повній мірі. Автором зроблено висновок, що одним з основних напрямків удосконалення обліку та засобом отримання правильної, своєчасної та оперативної інформації про основні засоби є впровадження сучасних комп'ютерних технологій.

Автором запропоновані автоматизовані форми облікових реєстрів з обліку наявності та руху основних засобів, які задовольняють потребу в інформації про склад, структуру та вартість об'єктів, що надійшли та вибули за структурними підрозділами та підприємства в цілому.

У розділі 3 "Шляхи підвищення ефективності використання основних засобів" знайшли відображення результати проведеного аналізу стану й руху основних засобів та ефективності їх використання як традиційними методами, так і з використанням математичних методів на підприємствах хлібопекарської галузі.

Одним з головних завдань проведеного дисертаційного дослідження є розробка методики прогнозування ефективності використання основних засобів. Для вирішення цього завдання було обстежено сукупність з двадцяти шести підприємств хлібопекарської галузі Полтавської області, різних форм власності, масштабів діяльності та асортименту продукції, що випускається.

Як відомо, важливим моментом при проведенні аналізу основних засобів є встановлення їх технічного стану, що визначається коефіцієнтом зносу та придатності. Виявлено, що основні засоби хлібопекарських підприємств Полтавської області станом на початок 2003 року зношені в середньому на 42,64%.

Основними узагальнюючими показниками, що характеризують ефективність використання основних засобів, є віддача основних засобів, рентабельність та інтегральний показник ефективності використання основних засобів. За допомогою традиційних методів економічного аналізу проведено детерміноване моделювання факторної системи – тобто, побудова тотожного рівняння для первісної формули розрахунку економічного показника з розкладанням її на фактори та визначено кількісну оцінку впливу факторів на показники ефективності використання основних засобів, яка носить узагальнюючий характер.

Система управління вимагає отримання інформації, для обґрунтованих прогнозів щодо використання основних засобів. Традиційними методами аналізу

не в повній мірі можливо дослідити вплив усіх факторів, від яких залежить зміна віддачі основних засобів, тому виникає потреба у застосуванні математичних методів аналізу.

Автором розроблено методику прогнозування ефективності використання основних засобів на основі методів багатовимірною статистичного аналізу: кореляційно-регресійного, кластерного та дискримінантного аналізу.

Було відібрано десять основних факторів, з якими показник Y – віддача основних засобів, кореляційно пов'язаний. Досліджувались дані 26 підприємств хлібопекарської промисловості Полтавської області за період з 1998 по 2002 рік. Для кожного року покроковим методом побудовані моделі лінійної регресії. З'ясовано, що від 70 до 83% загальної варіації Y можна пояснити варіацією лише двох факторів: X_4 – частка активної частини основних засобів та X_6 – продуктивність праці.

З метою визначення еластичності показника віддачі основних засобів побудовані нелінійні мультиплікативні моделі. З'ясовано, що еластичність віддачі основних засобів для частки активних засобів коливається від 0,532 до 0,733, а еластичність для продуктивності праці – від 1,015 до 1,356.

Для об'єктивної класифікації наявних підприємств за величиною віддачі основних засобів автором рекомендовано використання кластерного аналізу. За допомогою якого вихідна сукупність підприємств поділяється на кластери (групи або класи). Для цього використовуються фактори X_4_{100} – частка активної частини основних засобів у відсотках та X_6 – продуктивність праці, які увійшли до регресійних моделей. Виявилось, що для підвищення точності класифікації потрібно долучити X_8 – озброєність робітників засобами праці, – єдиний фактор, що має значиму від'ємну кореляцію з показником Y . Кластерний аналіз показав наявність стійких груп підприємств, склад яких незначно змінювався за роками. Тому за базу для поділу взято 2000 рік. Поділ підприємств на два кластери для даних базового року виявив групу підприємств з низьким рівнем віддачі основних засобів, склад якої залишався незмінним після поділу на три та чотири кластери. Поділ на три кластери додатково утворив групу підприємств із середнім рівнем віддачі, склад якої залишався незмінним після поділу на чотири кластери. Дисперсійний аналіз показав значущу відмінність середніх значень віддачі основних засобів для утворених трьох кластерів.

Класифікація підприємств на три кластери на основі даних за 2000 рік була поширена на інші чотири роки. Для обґрунтування об'єктивності такої класифікації застосовувався дискримінантний аналіз. Автором побудовано дискримінантну функцію, яка являє собою лінійну комбінацію факторів, на основі яких виконувався поділ на кластери. Для кожного кластеру коефіцієнти

лінійної комбінації визначено окремо. Як навчаюча вибірка, використовувалися дані за 2000 рік. Нові нерозпізнані об'єкти відносять до того кластеру, для якого індивідуальні значення дискримінантної функції більші.

Побудовану дискримінантну функцію було застосовано для класифікації підприємств за даними п'яти років. Результати класифікації наведені в таблиці 1.

Таблиця 1

Результати класифікації підприємств за період з 1998 по 2002 рік
для трьох кластерів

Кластери		{1}	{2}	{3}
Початкові ймовірності	Правильна класифікація	p=0,33	p=0,33	p=0,33
{1}	100%	35	0	0
{2}	80%	0	36	9
{3}	98%	1	0	49
Всього	92,3%	36	36	58

Дані класифікаційної матриці (таблиця 1) показують, що побудована дискримінантна функція для наявних даних за п'ять років дає стовідсоткову класифікацію підприємств з високим рівнем віддачі основних засобів (кластер №1), 98%-ву класифікацію підприємств із середнім значенням віддачі основних засобів (кластер №3) і 80%-ву класифікацію підприємств із найнижчими значеннями віддачі основних засобів (кластер №2). Загальний відсоток правильної класифікації досліджених підприємств за п'ять років становить 92,3%.

Для кращої класифікації підприємств з низькою віддачею основних засобів аналогічно побудована дискримінантна функція за поділом на два кластери. Цю функцію було застосовано для класифікації підприємств за всі п'ять років. Результати класифікації наведені в таблиці 2.

Таблиця 2

Результати класифікації підприємств за період з 1998 по 2002 рік
для двох кластерів

Кластери		{1}	{2}
----------	--	-----	-----

Початкові ймовірності	Правильна класифікація	p=0,5	p=0,5
{1}	84,4%	38	7
{2}	98,8%	1	84
Всього	93,8%	39	91

Дані класифікаційної матриці показують, що побудована дискримінантна функція краще класифікує підприємства з низькою віддачею основних засобів (кластер №1). Рівень співпадань становить 84% замість 80%, як у попередньому випадку. Загальний рівень правильної класифікації досліджених підприємств за п'ять років становить 93,8%.

Автором пропонується використовувати побудовані регресійні моделі та дискримінантну функцію для прогнозування ефективності використання основних засобів на підприємствах хлібопекарської галузі.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та внесено практичні рекомендації з удосконалення методики обліку й аналізу основних засобів на хлібопекарських підприємствах. Отримані результати свідчать про досягнення поставленої мети і дають змогу зробити такі висновки:

1. Дослідження еволюції та сучасної теорії економічної категорії "основні засоби" показують, що термін "основні фонди" недоцільно вживати для засобів праці. Під фондами в бухгалтерії прийнято розуміти джерела утворення господарських коштів, а основні засоби – це частина майна підприємства, що показується в активі балансу. Тому в обліковій практиці рекомендовано використовувати поняття основні "засоби", а не "основні фонди".
2. Застосування терміну "необоротні активи" до основних засобів викривляє економічну сутність кругообігу засобів на підприємстві, що знаходяться в постійному русі. Усі засоби, як основні, так і оборотні, на підприємстві обертаються. Принциповою відмінністю між ними є спосіб перенесення вартості на готовий продукт. Оборотні засоби переносять свою вартість на виготовлений продукт одразу й повністю за один виробничий цикл, а основні засоби переносять її поступово, за декілька циклів.
3. Віднесення до складу основних засобів об'єктів неінвентарного характеру, які не мають матеріально-речової форми, що взагалі не властиво для такої економічної категорії, як основні засоби, заплутує облік основних засобів. Пропонується вилучити групу "Капітальні витрати на поліпшення земель" зі

складу основних засобів, а здійснювати їх облік у складі інших необоротних активів.

4. Basis of depreciation of fixed assets should be original value, and not residual, as proposed in the tax method of depreciation. Refusal to apply the tax method of depreciation in the accounting will provide the opportunity to increase the reliability of the accounting information regarding the disposal of fixed assets.

5. Improvement of informativeness and relevance to current requirements of the accounting primary documentation necessitates the introduction of forms OZ-1 and OZ-6 of additional information: useful life of the object; liquidation value; fair value; value to be depreciated; method of depreciation, in the event of change to make notes on this, and also the sum of the estimate and the estimate of the object.

6. For the purpose of improving the analytical accounting and its relevance to the needs of management and analysis, in the food processing enterprises, it is proposed to open account 152 "Acquisition (production) of fixed assets" analytical accounts of the third order from the sources of the inflow of objects of fixed assets.

7. For the purpose of accumulation of information about repairs of fixed assets and control of expenses incurred on them, it is proposed to carry out accounting of expenses on current and capital repairs on sub-account "Repair of fixed assets" to accounts 23 "Production", 91 "General production expenses", 92 "Administrative expenses", 93 "Expenses on disposal" with the allocation of articles "Capital repair" and "Current repair".

8. A methodology for forecasting the effectiveness of the use of fixed assets based on the methods of multivariate statistical analysis, which provides the opportunity to forecast the effectiveness of the use of fixed assets of the enterprise based on such factors, as the share of the active part of fixed assets, productivity of work and the equipment of employees of enterprises with work.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У фахових виданнях:

1. Зюкова М.М. Оцінка основних засобів – складова системи обліку // Проблеми формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. - Спец. вип.: Реструктуризація аграрних підприємств і земельна реформа: стан, проблеми, перспективи. - К.: КНЕУ, 2000. - с. 379-381.

2. Зюкова М.М. Бухгалтерська інформація про основні засоби – основа прийняття інвестиційних рішень // Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць. Вип. 25. - Дніпропетровськ: ДДУ, 2000. - с. 13-18.
3. Зюкова М.М. Деякі моменти еволюції поняття "оцінка основних засобів" // Науково-практичний журнал "Регіональні перспективи". - 2000. - №4(11). - с. 83-84.
4. Зюкова М.М. Основні засоби – важлива економічна категорія // Вісник Полтавського державного сільськогосподарського інституту. – 2000. -№5. - с. 100-102.
5. Лінник В.Г., Зюкова М.М. Проблеми обліку основних засобів в умовах дії національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні // Науково-практичний журнал “Регіональні перспективи”. - 2001. - №7.- с.19-21.
6. Зюкова М.М. Основні засоби: питання управління та аналізу // Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. - Спец. вип.: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003. - с. 399-403.

В інших виданнях:

1. Зюкова М.М. Проблеми вдосконалення амортизаційної політики в Україні // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції "Проблеми удосконалення бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки". – Полтава: ПКІ, 1999. - с.302-305.
2. Зюкова М.М. Альтернативні методи нарахування амортизації // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції “Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку”. - Київ: КНЕУ, 2000. - с.36-37.
3. Зюкова М.М. Економічна категорія “основні засоби” як складова виробничого процесу // Матеріали 67-ї наукової конференції студентів, аспірантів і молодих вчених. - Київ: УДУХТ, 2001. - с.40.

АНОТАЦІЯ

Зюкова М.М. Удосконалення обліку та аналізу основних засобів (на матеріалах хлібопекарських підприємств Полтавської області).- Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит". - Харківський державний університет харчування та торгівлі, Харків, 2003.

Дисертація присвячена теоретичним і практичним питанням організації та методики обліку й аналізу основних засобів хлібопекарських підприємств, відповідно до вимог ринкової економіки.

Досліджено економічну сутність основних засобів, амортизації та зносу, уточнено класифікацію основних засобів, відповідно до їх ролі та місця в обліку. Проаналізовано переваги та недоліки діючої амортизаційної політики. Здійснено критичний аналіз існуючої системи обліку основних засобів, документального оформлення їх руху. Запропоновано рекомендації з удосконалення теорії та практики обліку основних засобів, їх амортизації та ремонту. Визначено завдання аналізу стану, руху й ефективності використання основних засобів, розроблено методику прогнозування ефективності використання основних засобів.

Ключові слова: основні засоби, знос, амортизація, амортизаційна політика, відтворення основних засобів, ефективність.

АННОТАЦІЯ

Зюкова М.М. Совершенствование учета и анализа основных средств (на материалах хлебопекарных предприятий Полтавской области).- Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит - Харьковский государственный университет питания и торговли, Харьков, 2003.

Диссертация посвящена актуальным вопросам совершенствования методики учета и анализа основных средств в соответствии с требованиями рыночной экономики.

В первой главе диссертационной работы определена сущность категорий “основные средства”, “амортизация”, “износ”. Изучены различные подходы к классификации основных средств. Внесены предложения по совершенствованию действующей классификации для целей бухгалтерського учета.

Определены принципы оценки основных средств и их роль в обеспечении реальности и достоверности бухгалтерской информации.

Рассмотрены действующие методы начисления амортизации и критерии их выбора для предприятий. Предложены пути совершенствования амортизационной политики, обоснована необходимость отказа от применения налогового метода начисления амортизации, в связи с тем, что он не отражает экономическую сторону процесса изнашивания основных средств.

Во второй главе диссертационной работы автором проведен анализ действующей системы учета основных средств хлебопекарных предприятий,

документального оформления их движения, ремонта и других видов улучшения основных средств.

Автором рекомендовано расширить информацию первичной документации по учету основных средств с целью усиления ее информативности и соответствия требованиям национальных Положений (стандартов) бухгалтерского учета. Внесены предложения по совершенствованию учета затрат на ремонты основных средств, а также аналитического учета основных средств в соответствии с потребностями управления.

В третьей главе диссертации проведен анализ состояния, движения и эффективности использования основных средств на предприятиях хлебопекарной отрасли Полтавской области.

Разработана методика прогнозирования эффективности использования основных средств с применением регрессионного, кластерного и дискриминантный анализ. Построенная дискриминантная функция дает возможность прогнозирования эффективности использования основных средств предприятия по трем показателям - доля активной части основных средств в процентах, производительность труда и вооруженность работников средствами труда.

Ключевые слова: основные средства, износ, амортизация, амортизационная политика, воспроизводство основных средств, эффективность.

ANNOTATION

Zjukova M.M. Improvement of accounting and analysis of fixed assets (on the materials of Poltava region bake-houses). -Manuscript.

The thesis for the candidate of economic sciences in speciality 08.06.04 - "Accounting, analysis and auditing". - Kharkiv State University of Food Technology and Trade, - Kharkiv, 2004.

The thesis is devoted to theoretical and practical questions of organization and methods of accounting and analysis of the fixed assets on the example of bake-houses according to the demands of market economy.

The economic essence of the fixed assets, their amortization, wears and tear according to their place and role in accounting were studied. The advantages and disadvantages of the present amortization policy have been analyzed. The critical analysis of the present system of accounting fixed assets, documental recording their movement has been done. Recommendations as to improving the theory and practice of accounting the fixed assets, their amortization and repair have been suggested.

The tasks of analysing the state, movement and efficiency of using the fixed assets have been defined; the methods of forecasting the efficiency of using the fixed assets have been worked out.

Key words: fixed assets, wear and tear, amortization, amortization policy, methods of amortization calculating, reproduction of the fixed assets, efficiency.

Друк офсетний. Обл. вид. Арк. 1,0 Умовн. друк. арк. 0,9

Тираж 100 прим. Зам. № _____

ДОД Харківського державного університету харчування та торгівлі, 61051,
Харків - 51, вул. Клочківська, 333.