

## АСПЕКТИ УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ ТА ОНОВЛЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

**КРАСОТА О.Г., К.Е.Н., ДОЦЕНТ,  
ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ**

*В статті подаються пропозиції щодо удосконалення обліку сільськогосподарських машин та обладнання*

*This article tells about problems of accounting exploitation agricultural machines and equipment.*

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** В сучасних умовах сільськогосподарської діяльності особливої уваги набувають проблеми управління експлуатацією та оновленням основних засобів, особливо їх активної частини, через значне перевищення нормативних термінів використання існуючої сільськогосподарської техніки і відсутність у сільськогосподарських підприємствах коштів на її оновлення. В цих умовах необхідно забезпечити раціональне прийняття рішень щодо термінів експлуатації і оновлення мобільної частини основних засобів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** До недавнього часу в нашій країні існували 3 види господарського обліку: бухгалтерський, статистичний та оперативний. З переходом до ринкових умов виникла необхідність інтеграції різних видів обліку. Це призвело до утворення двох видів обліку які призначались би для обробки звітних даних (фінансовий облік) та здійснення процесу управління (управлінський облік). В наукових колах даний процес має як прихильників [3,4,5] так і супротивників [1,2]. Він застосовується для обліку запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, основних засобів.

**Цілі статті.** Це можливо впровадити при використанні методологічних засад управлінського обліку основних засобів на основі поділу процесу кругообороту капіталу на стадії та визначення завдань управління експлуатацією і оновленням основних засобів, в тому числі за стадіями:

— “Г-Г” – забезпечення збалансованого оновлення основних виробничих засобів по натуральних показниках, виходячи з заданих структури сільськогосподарської продукції, обсягів та технології виробництва, а також структури капітальних інвестицій

— “Г-Г’”- забезпечення інтенсивної експлуатації та підтримання в роботоздатному стані основних засобів

— “Г’-Г’” - забезпечення своєчасної ліквідації або реалізації основних засобів, а також формування джерел для їх відтворення

Виходячи з такого підходу до завдань управління взаємозв’язаним процесом експлуатації та оновлення мобільної частини основних засобів можливо визначити методи збору і систематизації даних, їх оцінки та узагальнення, які найбільш доцільно застосовувати при дослідженні процесів експлуатації та оновлення основних засобів. Серед інших методів оцінки ефективності експлуатації основних засобів з точки зору вирішення згаданих завдань управління експлуатацією і оновленням основних засобів заслуговують на увагу експертні методи, такі як оцінка технічного стану, ефективного віку, зменшення споживчих якостей, зменшення доходності, з допомогою яких можна визначити доцільність подальшої експлуатації сільськогосподарських машин та обладнання. При цьому основним критерієм виступає економічна доцільність експлуатації таких основних засобів на основі дослідження поведінки витрат на утримання тієї чи іншої одиниці техніки з початку і до кінця її експлуатації.

Такий підхід дає змогу визначати момент беззбиткової експлуатації технічного засобу, після якого подальша його експлуатація буде приносити збитки. Ключовим тут є застосований метод нарахування амортизації, що враховує інтенсивність його експлуатації. В існуючій системі обліку нарахування амортизації та визначення степені зносу за цим показником і є основним мірилом визначення моменту списання основного засобу, проте надто неточним, що приводить в одних випадках до недоексплуатації, а в інших – до збитків від експлуатації. При цьому кожен із рекомендованих наукою методів нарахування амортизації має свої переваги і недоліки. Зауважимо, що серед існуючих методів найбільш точну інформацію для визначення моменту доцільної заміни мобільного основного засобу може дати виробничий метод, де ставка амортизації обчислюється діленням

амортизованої вартості на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити в процесі його експлуатації, а місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Проте цей метод практично не використовується через труднощі в точному приведенні обсягів робіт (послуг) до єдиного вимірника та великої трудомісткості обліку розрахунків за цим методом. Поліпшити його можна, якщо застосувати модифікацію цього методу, що базується на періоді активної експлуатації мобільного основного засобу. В середовищі інженерів для виміру часу активної експлуатації мобільних основних засобів застосовується показник завантаженості, і для кожного виду сільськогосподарських машин на основі натурних випробувань встановлюється нормативний показник завантаженості в годинах роботи. Цей показник і можна покласти в основу модифікації виробничого методу і на використанні цього підходу усунути недоліки існуючого обліку.

В таблиці 1 цей та інші доцільні методи облікового спостереження, аналізу і контролю систематизовані за завданнями управлінського обліку для побудови досконалішої системи підготовки управлінських рішень з експлуатації і оновлення сільськогосподарських машин і обладнання.

Запровадження перерахованих в таблиці 3 методів облікового спостереження, аналізу і контролю потребує певних змін в формах первинних документів та облікових регістрах, в тому числі і з метою накопичення показників завантаженості сільськогосподарських машин і обладнання по інвентарних номерах за весь період їх експлуатації. Крім того, для підготовки управлінських рішень доцільно в системі управлінського обліку передбачити і форми та методику проведення економічного аналізу ефективності експлуатації і оновлення сільськогосподарських машин і обладнання.

**Висновки.** З цією метою необхідно внести пропозиції щодо поліпшення форми та змісту “Облікового листа тракториста – машиніста” в частині:

1. Термінів складання та відповідної передачі документу;
2. Ведення обліку часу простоїв;
3. Обліку пально-мастильних матеріалів.

Таблиця 1

**Методи розв'язання завдань управлінського обліку  
при виявленні недоліків існуючої системи обліку**

Завдання управління експлуатацією та оновленням основних засобів	Завдання управлінського обліку	Методи		Недоліки існуючої системи обліку
		облікового спостереження	аналізу і контролю	
1	2	3	4	5
1. Забезпечення збалансованого оновлення виробничих основних засобів, виходячи з заданих структури виробництва сільськогосподарської продукції, технології виробництва та обсягів інвестицій	1. Облік основних експлуатаційних характеристик, що є визначальними для забезпечення виробничого процесу: а) вік; ) годинна тривалість експлуатації; в) вибір методу нарахування зносу.	Документування, інвентаризація, подвійний запис	Порівняння, метод відносних величин	Відсутність ведення обліку годинної тривалості виробничого використання основних засобів.
2. Забезпечення інтенсивної експлуатації основних засобів та підтримання в роботоздатному стані основних засобів.	1. Облік, аналіз і контроль завантаженості:	Документування	Порівняння, відносних величин, нормування	Відсутність об'єктивного визначення часу використання активної частини основних засобів
	- облік, аналіз і контроль використання робочого часу та часу простоїв	Документування	Порівняння, нормування, хронометраж	1. Відсутність обліку часу в документації по експлуатації сільськогосподарської техніки. 2. Відсутність обліку простоїв та форм факторного аналізу причин їх виникнення.
	- контроль використання паливно-мастильних матеріалів	Документування, інвентаризація, подвійний запис	Порівняння, нормування, графічні прийоми, відносні величини	1. Не проводиться щоденний контроль залишків пального в баках; 2. Не визначається щоденна витрата мастильних матеріалів
	- оцінка доцільності і своєчасності проведення ремонтів	Обстеження, інвентаризація, документування	Експертиза, порівняння, відносні величини	Відсутність ведення обліку часу перебування техніки в ремонті

## Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5
	- визначення термінів раціональної експлуатації	Оцінка, калькуляція, документування, інвентаризація, узагальнення	Порівняння, нормування, експертиза, ряди динаміки	Неузгодженість первинних форм обліку ремонтів та актів приймання-здачі відремонтованих та реконструйованих об'єктів та ліквідації основних засобів в частині обліку ведення часу виконання ремонтних робіт
	- оцінка доцільності і своєчасності оновлення основних засобів	Документування, узагальнення	Порівняння витрат та доходів по експлуатації машинно-тракторного парку, графічний аналіз	Не проводиться відокремлений облік шляхом розподілу на постійних, змінних та умовно-постійних експлуатаційних витрат та співставлення їх з отриманими доходами
3. Забезпечення своєчасної ліквідації/реалізації основних засобів, формування джерел для їх відтворення	- оцінка способів раціональної заміни основних засобів;	Оцінка, звітність	Зменшення доходності, калькуляція	Відсутність аналітичних форм порівняння доходів та витрат підприємства при впровадженні різних способів оновлення
	- впровадження доцільних способів оновлення основних засобів	Документування, оцінка, інвентаризація, подвійний запис, звітність	Порівняння, відносні величини, графічні прийоми, ряди динаміки	Відсутня методика аналізу застосування різних способів оновлення
	- формування джерел фінансового забезпечення оновлення основних засобів	Документування, оцінка, інвентаризація, подвійний запис, звітність	Порівняння, відносні величини, графічні прийоми, ряди динаміки	Відсутні форми звітності по відтворенню основних засобів
	- забезпечення наповнення амортизаційного фонду	Документування, подвійний запис, звітність	Графічні прийоми, ряди динаміки	1. Відсутність реального грошового наповнення амортизаційного фонду; 2. Амортизаційний фонд не визначається як власний актив підприємства.

Внесення таких пропозицій дає змогу:

1. Підвищити оперативність отримуваної інформації та зведення відповідних експлуатаційних даних, таких як обсяг витрачених паливно-мастильних матеріалів;

2. Визначати час активної роботи та тривалість простоїв, а також встановлювати їх причини з метою подальшого уникання;

3. Визначати обсяг допоміжних паливно-мастильних матеріалів таких як бензин чи мастила, з метою визначення реального обсягу їх списання.

Необхідно також ввести в систему управлінського обліку “Відомість експлуатаційних витрат машинно-тракторного парку”, що дає змогу систематизувати всі важливі експлуатаційні показники, які характеризують час та інтенсивність використання сільськогосподарської техніки в розрізі кожної окремої інвентарної одиниці.

### **Література.**

1. Валуев Б.И. Проблемы управленческой ориентации бухгалтерского учёта / Б. И. Валуев // Бухгалтерський облік та аудит. – 2008. – №1. – С. 5,10.

2. Гнилицька Л. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах України / Л. Гнилицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 9. – С. 39.

3. Нападовська Л. Проблеми становлення та розвитку управлінського обліку в Україні. / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 9. – С. 33-38.

4. Палий В. Ф., Палий В. В. Управленческий учёт – новое прочтение внутривозвращенного расчёта / В. Ф. Палий, В. В. Палий // Бухгалтерский учёт. – 2008. - №17. – С. 58-62.

5. Петрик О. Чи існує в Україні і чи потрібен управлінський облік: дві думки провідних фахівців /Петрик О.// Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №2. – С. 38.