

УДК 330.123.71: 657.2.016.3

к.э.н. Кунченко А.В.,
Попова Э.В.,
Григоренко Е.Л.
(ДонГТУ, г. Алчевск, ЛНР)

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ И УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТНОГО ПРОЦЕССА КОНСЕРВАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В статье обоснована целесообразность усовершенствования организации учетного процесса консервации основных средств. Разработаны этапы организации учетного процесса консервации основных средств. Предложена формула оценки эффективности консервации основных средств.

Ключевые слова: консервация, организация, основные средства, усовершенствование, учетный процесс, эффективность.

Проблема и ее связь с научными и практическими задачами.

Дестабилизация социально-экономического положения донбасского региона, вызванная политической нестабильностью последних лет, привела к разрыву хозяйственных связей, логистики, правовой неопределенности предприятий. Такие условия требуют принятия нестандартных управленческих решений, одним из которых может быть консервация основных средств.

Консервация основных средств позволяет уменьшить эксплуатационные расходы на их содержание, приостановить начисление амортизационных отчислений, обеспечить сохранность и подготовить объект к эксплуатации в более благоприятных условиях.

Порядок подготовки к консервации, ее проведение и расконсервация основных средств установлен в «Положении о порядке консервации основных производственных фондов предприятий», утвержденное постановлением Кабинета Министров Украины от 28.10.1997 г. №1183 (далее – Положение №1183). Этот нормативно-правовой акт обязателен исключительно для государственных предприятий и имеющих стратегическое значение. Для других он носит рекомендательный характер. Вышеназванный документ содержит фрагментарные реко-

мендации по отражению такого типа операций в учетном процессе.

В сложившейся ситуации ученые и практики приводят собственные взгляды решения этой проблемы.

На страницах всеукраинских профессиональных изданий по бухгалтерскому учету [1, 2] излагается механизм, бухгалтерский и налоговый учет консервации основных средств. Глубокий анализ нормативно-правовой базы, представленный в статьях, способствует детальному описанию порядка консервации основных средств в учетном процессе. Но систематическое изменение законодательного поля сводят на нет актуальность отдельных их положений.

Авторы публикаций [3, 4, 5] на страницах научных изданий приводят свои взгляды на устранение существующих пробелов в учетном процессе консервации основных средств. Большая часть изложенного материала посвящена усовершенствованию документального оформления операций консервации основных средств и этапов их проведения. Это свидетельствует о раскрытии только одной из стадий учетного процесса – первичного оформления.

Таким образом, определение эффективности и усовершенствование учетного процесса консервации основных средств является актуальным направлением исследования.

Постановка задачи. Задачей данной работы является формирование показателя эффективности и усовершенствование учетного процесса консервации основных средств.

Изложение материала и его результаты. Консервация основных средств – это комплекс мероприятий, направленных на долгосрочное (но не более трех лет) хранение таких активов, в случае прекращения производственной и другой хозяйственной деятельности, с возможностью дальнейшего восстановления их функционирования [6].

Управленческое решение о консервации основных средств должно иметь экономическую эффективность. В Положении №1183 указывается, что перед консервацией основных средств следует составить технико-экономическое обоснование, состоящее из:

- сведений об основных средствах предприятия, подлежащих консервации;
- проект консервации;
- акт технического состояния основных средств на момент их консервации;
- данные об учете основных средств предприятия с распределением по группам, подлежащим консервации.

В проекте консервации должны быть обозначены виды и годовые объемы продукции, выпускающиеся на мощностях основных средств, подлежащих консервации. Влияние консервации основных средств на такие показатели деятельности предприятия: выполнение плана в течении срока консервации, использование мощностей, ценообразование, рентабельность, прибыль, реализация, финансовое положение предприятия.

Следует отметить, что такой проект составляется специальной комиссией во главе с руководителем предприятия, является обязательным для стратегических и государственных предприятий. Считаем, для других предприятий составление проекта может быть не обязательным. Обоснованность решения консервации основных

средств можно подтвердить расчетом соответствующего коэффициента.

Коэффициент экономической эффективности консервации основных средств ($K_{\text{кос}}$) предлагаем рассчитывать как отношение суммы расходов на содержание объекта основных средств после консервации (P_i) к сумме расходов – до консервации (P_k) за соответствующий период.

$$K_{\text{кос}} = \frac{\sum_{i=1}^n P_i}{\sum_{k=1}^n P_k}. \quad (1)$$

Значение коэффициента будет изменяться в диапазоне от «0» до «1». Чем ближе значение коэффициента к «0» тем эффективнее решение консервации основных средств и наоборот.

Одним из заданий консервации является сохранность объекта основных средств, что требует определенных расходов:

- на подготовку технико-экономического обоснования необходимости проведения консервации основных средств;
 - на удаление и уничтожение остатков незавершенного производства, а также отходов, если их невозможно реализовать;
 - на демонтаж оборудования и перевозку его и других материальных ценностей на другие объекты, или же упаковка и складирование с целью длительного хранения;
 - на выплату выходного пособия уволенным работникам;
 - на противопожарную и сторожевую охрану;
 - на оплату коммунальных услуг;
 - на прочие расходы, связанные со спецификой объекта основных средств.
- К расходам связанным на содержание объекта основных средств следует относить:
- амортизационный отчисления;
 - оплата коммунальных, противопожарных и охранных услуг;
 - заработную плату работников, задействованных на объекте основных средств;

– прочие, связанные со спецификой объекта основных средств.

При консервации основных средств на период более одного года целесообразно учесть фактор времени, посредством дисконтирования сумм расходов P_i и P_k :

$$ЧПСР = \sum \frac{P_i}{(1+d)^n} - P_k, \quad (2)$$

где ЧПСР – чистая приведенная стоимость консервационных расходов; d – ставка дисконта; n – число лет, на которые консервируется объект основных средств.

В формуле (2) P_k – это сумма расходов, которую несет предприятие на содержание объекта основных средств без консервации.

Отрицательное значение ЧПСР будет свидетельствовать об экономической эффективности консервации основных средств.

В качестве ставки дисконтирования, как правило, используется кредитная ставка банка, средневзвешенная стоимость капитала, альтернативная стоимость капитала, внутренняя норма доходности, уровень инфляции. В сложившихся условиях, считаем, наиболее приемлемым вариантом выбора ставки дисконта – уровень инфляции. Такая ставка дисконта будет показывать оценку стоимости риска обесценивания средств за период.

Получив позитивную оценку эффективности консервации основных средств, следует переходить к стадии оформления этого процесса.

Согласно п. 10 Положения №1183 создается комиссия по вопросам консервации основных средств во главе с руководителем предприятия. Комиссия составляет Акт о временном выводе основных средств из производственного процесса и их консервации по форме из приложения 1 к Положению №1183.

Считаем, что до создания такой комиссии или одновременно необходимо провести инвентаризацию объектов основных средств, подлежащих консервации. Инвен-

таризация проводится членами постоянно действующей комиссии. Результаты инвентаризации оформить типовыми формами: № инв.-1 «Инвентаризационная опись основных средств», № инв.-18 «Сравнительная ведомость результатов инвентаризации основных средств». Опираясь на результаты этих документов комиссия по консервации составляет Акт о временном выводе основных средств из производственного процесса и их консервации (далее – Акт).

В соответствии с Положением №1183 Акт является основанием для : разрыва в установленном порядке трудовых договоров с работниками, занятыми на объекте основных средств; начала работ по консервации. По окончании таких работ в Положении №1183 рекомендуется составить Акт о принятии основных средств на консервацию. Форма такого акта не предусмотрена, поэтому предлагаем использовать типовую форму №ОЗ-1 «Акт приема-передачи (внутреннего перемещения) основных средств». Использование этой типовой формы первичного документа оправдывается и тем, что она является основанием для отметки в инвентарной карточке учета основных средств (№ОЗ-6) о переводе на консервацию и приостановлении начисления амортизации.

Оформленные первичные документы передаются в бухгалтерскую службу предприятия, где производятся соответствующие записи на счетах бухгалтерского учета.

С целью повышения оперативности доступа к учетной информации законсервированных основных средств, предлагаем дополнить синтетические счета субсчетами третьего порядка. Например, счет 104 «Машины и оборудование» субсчетом 1041 «Законсервированные машины и оборудование». Следует отметить, что такие изменения будут правомерны, если их отразить в приказе об учетной политике.

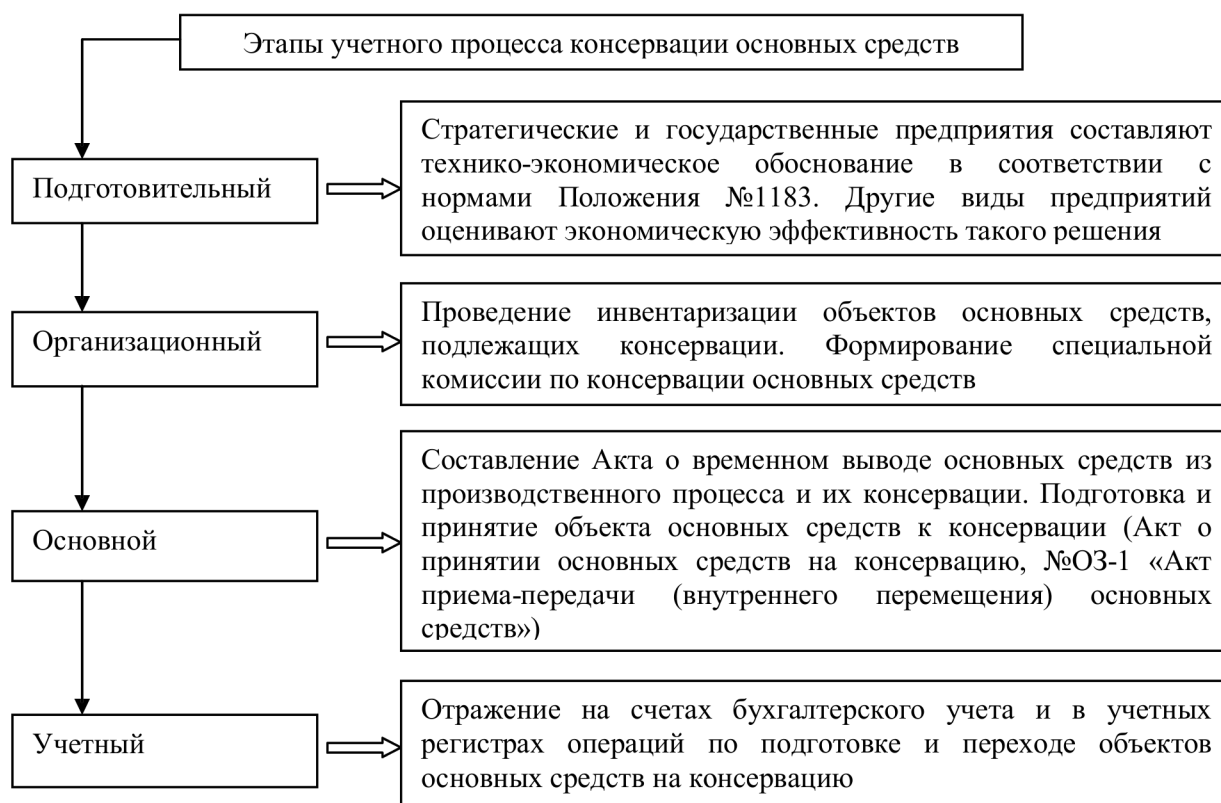


Рисунок 1 – Этапы учетного процесса консервации основных средств

Сумму расходов, связанных с консервацией основных средств, следует относить на счет 977 «Прочие расходы обычной деятельности». Такое отнесение рекомендовано письмом Министерства финансов Украины от 24.04.2009 г. №31-34000-20-10/11663 [6].

Итак, учетный процесс консервации основных средств можно распределить по таким этапам (рис. 1).

Рассмотрим на условном примере учетный процесс консервации основных средств. Руководством предприятия рассматривается вариант консервации склада на период с 01.01 по 01.07 месяца следующего за отчетным периодом.

По данным бухгалтерского учета первоначальная стоимость склада – 738456 руб., износ – 235000 руб., ежегодная сумма амортизационных отчислений 35000 руб. Расходы на консервацию объекта будут

состоять из заработной платы (с начислениями) работников, занятых уборкой помещений и погрузочными работами, а также стоимости товарно-материальных ценностей, использованных для консервационных работ, на общую сумму 10000 руб. Для охраны законсервированного склада предусмотрено привлечение сторонней организации – 25000 руб. Консервируя склад, принято решение не продлевать трудовое соглашение с кладовщиком. Ежемесячные расходы на его оплату труда (с начислениями) составляют 4500 руб.

После составления Акта о временном выводе объекта основных средств из производственного процесса и их консервации, Акта о принятии основных средств на консервацию в бухгалтерском учете предприятия будут отражены такие операции (табл.1).

Таблица 1 – Отражение операций консервации основных средств в бухгалтерском учете

| Содержание хозяйственной операции | Первичный документ | Дебет | Кредит | Сумма, руб. |
|---|--|-------|--------------------|-------------|
| 1. Составлен и утвержден Акт о временном выводе объекта основных средств из производственного процесса и их консервации, понесены расходы на консервацию склада предприятия | Расходная накладная, акт выполненных работ (услуг), расчетно-платежная ведомость | 977 | 20, 22, 65, 66, 63 | 10000 |
| 2. Составлен и утвержден Акт о принятии на консервацию склада | №ОЗ-1 «Акт приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств», №ОЗ-6 «Инвентарная карточка учета основных средств» | 1031 | 103 | 738456 |
| | | 1311 | 131 | 235000 |
| 3. Получены (потреблены) услуги охранной организации | Договор, счет-фактура | 977 | 685 | 25000 |
| 4. Оплачены услуги охранной организации | Платежное поручение | 685 | 311 | 25000 |

Согласно нормам П(с)БУ 7 «Основные средства» [7] начисление амортизации приостанавливается в следующем месяце после перевода склада на консервацию. На основные средства, для которых установлен производственный метод, амортизация прекращается с даты, следующей за датой выбытия объекта. Считаем, что такой датой, является дата утверждения руководителем предприятия Акта о принятии основных средств на консервацию. При составлении финансовой отчетности остаточная стоимость законсервированного склада отражается в строках №1010-1012 формы №1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии).

Библиографический список

1. Бойчук Е. Консервация основных средств: механизм, бухгалтерский и налоговый учет / Е. Бойчук // Все о бухгалтерском учете. — 2012. — №51. — С. 6–11.
2. Зубрицкая И. Готовимся к зиме – 4 / И. Зубрицкая // Дебет-Кредит. — 2005. — №51. — С. 22–24.
3. Охрамович О. Р. Організація первинного обліку консервації та розконсервації основних засобів / О. Р. Охрамович // Незалежний АУДИТОР. — 2013. — №5. — С. 39–42.
4. Охрамович О. Р. Консервація та розконсервація об'єктів будівництва: організація первинного обліку / О. Р. Охрамович // Актуальні проблеми економіки. — 2014. — №5. — С. 47–477.

Выводы и направление дальнейших исследований. Предложенные показатели оценки эффективности консервации основных средств позволят предприятиям, не относящимся к стратегическим и государственным, сократить время и трудоемкость принятия такого решения. Использование типовой формы первичного учета №ОЗ-1 «Акт приема-передачи (внутреннего перемещения) основных средств» и субсчетов третьего порядка основных средств, способствуют ускорению аналитической обработки информации.

Учетный процесс расконсервации основных средств является направлением дальнейших исследований.

5. Шевченко Н. О. Проблеми та шляхи удосконалення обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. — 2014. — №. 84. — С. 155–162.

6. Про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств : постанова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1997 р. №1183 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1183-97-%D0%BF>

7. Щодо обліку витрат на консервацію будівництва : лист Міністерства фінансів України №31-34000-20-10/11663 від 24.04.2009 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/Pisma/Pisma_633794059418583512.aspx

**Рекомендована к печати д.э.н., проф. ДонГТУ Гришко Н.В.,
директором ОП «Шахта им. Артема» Рукавица И.В.**

Статья поступила в редакцию 24.11.15.

к.е.н. Кунченко О.В., Попова Е.В., Григоренко О.Л. (ДонДТУ, м. Алчевськ, ЛНР)

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ КОНСЕРВАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У статті обґрунтовано доцільність вдосконалення організації облікового процесу консервації основних засобів. Розроблено етапи організації облікового процесу консервації основних засобів. Запропоновано формулу оцінки ефективності консервації основних засобів.

Ключові слова: консервація, організація, основні засоби, удосконалення, обліковий процес, ефективність.

PhD in Economics Kunchenko A.V., Popova E.V., Grigorenko Ye.L. (DonSTU, Alchevsk, LPR)

ASSESSMENT OF EFFICIENCY AND IMPROVEMENT OF ACCOUNTING PROCESS OF FIXED ASSETS CONSERVATION

Expedience of improving the organization of accounting process of fixed assets conservation is substantiated in this paper. Stages of organization of accounting process of fixed assets conservation have been developed. Formula for efficiency assessment of fixed assets conservation is proposed.

Key words: conservation, organization, fixed assets, improvement, accounting process, efficiency.