

УДК 336.662

МЕТОДЫ И ПРИЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЕНИИ ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Лытнева Н.А., Чекулина Т.А., Логвинова О.А.

*ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли», Орел,
e-mail: ukap-lytneva@yandex.ru*

В статье рассмотрены основные направления организации аналитического учета в системе управления основными средствами коммерческих организаций, способы и приемы формирования информации по движению объектов для принятия управленческих решений по их составу и структуре, эффективности использования. Рассмотрены способы признания объектов в бухгалтерском учете при их принятии в эксплуатацию, значение документального оформления в зависимости от источников поступления. Аналитический учет основных средств рассмотрен как источник организации внутреннего контроля объектов основных средств. Методикой аналитического учета может быть предусмотрен учет по таким аспектам, как аналитические данные бухгалтерских регистров по счетам учета движения основных средств и начисления амортизационных отчислений, а также на основе информации, формирующейся в первичной документации по поступлению, выбытию, модернизации или реконструкции объектов основных средств. Определена роль аналитического учета в принятии управленческих решений по эффективному использованию основных средств коммерческой организации.

Ключевые слова: основные средства, аналитика, учет, управление, информация, поступление, выбытие, эффективность

METHODS AND TECHNIQUES OF ANALYTICAL ACCOUNTING ASSET MANAGEMENT ORGANIZATIONS

Lytneva N.A., Chekulina T.A., Logvinova O.A.

Orel State University of Economy and Trade, Orel, e-mail: ukap-lytneva@yandex.ru

In this article the basic directions of the organization of analytical accounting in the asset management system, commercial organizations, ways and means of generating information on the movement of objects for management decisions on their composition and structure, the efficiency of use. The methods of recognition of objects in the accounting at their acceptance into service, the importance of documenting depending on income sources. Analytical accounting of fixed assets is considered as a source of internal control of fixed assets. Methodology of analytical accounting records may be provided on aspects such as analytical data accounting records on accounts of accounting movement of fixed assets and calculating depreciation, as well as on the basis of information emerging in the primary documentation for entry, retirement, modernization or reconstruction of fixed assets. The role of analytical accounting in making management decisions for the effective use of fixed assets of the commercial organization.

Keywords: fixed assets, accounting, analyst, management, information, delivery, disposal, efficiency

Современная система управления хозяйственной деятельностью коммерческих организаций требует формирования оперативной информации для принятия управленческих решений по регулированию состояния и использования активов организации, в том числе объектов основных средств [3]. Движение основных средств вызвано осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию объектов. Оперативность информации зависит от уровня организации бухгалтерского учета основных средств и прежде всего, аналитического учета.

Целью организации аналитического учета является повышение эффективности внутреннего контроля состава, состояния, эффективности использования материальной базы, а также наличия экономического эффекта с капитальных затрат на формирование основного капитала [2]. Организа-

ция системы аналитического учета должна быть регламентирована Учетной политикой организации, составленной в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденной Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) [1].

В зависимости от поставленных задач, аналитический учет может быть организован по двум основным направлениям:

1) по данным бухгалтерских регистров бухгалтерских счетов 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

2) на основе первичных документов по поступлению и выбытию объектов основных средств.

Аналитический учет по данным бухгалтерских регистров предусматривает возможность контроля правильности оценки

объектов по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости, порядка их признания при приобретении и списания при выбытии и ликвидации [4]. К бухгалтерским регистрам аналитического учета основных средств относятся ведомости по учету движения объектов, принадлежащих организации на правах собственности; ведомости учета объектов, переданных в аренду или лизинг; инвентарные карточки, инвентарные книги.

Аналитический учет основных средств ведется по группам основных средств, в разрезе видов объектов, мест нахождения, материально ответственных лиц. Основным регистром аналитического учета основных средств по видам являются инвентарные карточки и инвентарная книга. Содержание и формы инвентарных карточек зависят от вида объекта. Для организации аналитического учета применяются инвентарные карточки формы № ОС-6. На лицевой стороне инвентарных карточек всех видов указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска, дату и номер акта о приемке, местонахождения, полную стоимость, норму износа и шифр затрат (для отражения в учете суммы износа), сумму износа на дату приемки или переоценки объекта. В процессе эксплуатации основных средств, в карточке указывают дату и стоимость каждого капитального ремонта, внутреннее перемещение объекта и причину выбытия.

Для организации учета и обеспечения контроля сохранности основных средств каждому объекту (инвентарному объекту) независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, должен присваиваться инвентарный номер. Присвоенный инвентарному объекту номер может быть обозначен путем прикрепления металлического жетона, нанесен краской или иным способом. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данной организации. Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Учет однотипных предметов, имеющих одинаковую стоимость, техническую характеристику, и поступивших одновременно в один цех или отдел, может осуществляться в инвентарной карточке группового учета (форма № ОС-6а) с указанием в ней отдельных инвентарных номеров по каждому объекту.

Инвентарные карточки (книги) заполняются на основе первичных документов (актов приемки – передачи, технических паспортов), которые передаются затем под

расписку в соответствующий отдел организации. На арендованные основные средства в бухгалтерии арендатора инвентарные карточки не открывают. Для аналитического учета поступивших основных средств используют копию инвентарных карточек арендодателя или же выписку из инвентарной книги.

В бухгалтерии инвентарные карточки формируются в инвентарную картотеку, построенную в разрезе классификационных групп по видам основных средств. Внутри каждой группы в зависимости от места использования (хранения) и источника поступления объектов, выделяются объекты, за которые не взимается плата за фонды [5]. На основе инвентарной картотеки на каждую классификационную группу основных средств (по отраслям и видам деятельности, признаку использования, видам объектов) ведут карточку учета движения основных средств. В ней за каждый месяц указывают их наличие на начало месяца, поступление и выбытие, сумму износа и затраты на капитальный ремонт.

При ликвидации, реализации, прочем выбытии инвентарный номер проставляется в акте на ликвидацию основных средств. Инвентарный номер по списанным объектам не присваивается вновь поступившим объектам в течение 5 лет.

Аналитический учет по местам нахождения и материально ответственным лицам ведется в инвентарной книге по форме № ОС-6б. В ней записывают номер и дату акта приемки-передачи основных средств, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную и остаточную стоимость, степень износа и данные о выбытии (перемещении) – дату и номер документа выбытия объекта. На основании данных инвентарной книги может быть осуществлен контроль состояния основных средств по местам нахождения.

Например, в лаборатории ООО «Хлебная база» на начало отчетного периода основных средств было учтено на сумму 541914 руб. В составе основных средств лаборатории находится специальное оборудование для оценки зерна, контроля его соответствия техническим условиям и ГОСТам (табл. 1).

Анализ таблицы свидетельствует о том, что в целом оборудование является устаревшим. Средняя степень износа 67,0%. Кроме того, в эксплуатации находился полностью амортизированный объект – Прибор ИКД. Списание этого объекта в лаборатории в отчетном году не произведено. Такое состояние основных средств является отрицательным фактом для производственной деятельности организации, поскольку

снижает качество и результаты экспертизы зерна. Полученные результаты свидетельствуют о необходимости принятия управленческих решений по движению объектов основных средств.

Данные аналитического учета инвентарной книги служит источником информации для анализа и контроля движения основных средств по материально ответственным лицам. По ее данным можно составить отчеты как по отдельным лицам, так и в их разрезе в целом по организации (табл. 2).

Анализ таблицы свидетельствует о том, что наибольшая стоимость основных средств находится в материальной ответственности М.М. Коротковой во вспомогательном производстве. В состав вспомогательного производства входят столярная и механическая

мастерская, насосная станция, цех сушки зерна, цех шелушения, склад горюче-смазочных материалов, автодорога, водонапорная башня, дренажная система, автотранспортный цех и т.д. Первоначальная стоимость объектов составляет 122538249 руб. Степень изношенности объектов на вспомогательных производствах – 78 %.

Вторым по значимости стоимости основных средств является зерносклад, за которым закреплены основные средства, первоначальная стоимость которых составляет 80589538 руб. В составе основных средств зерносклада находятся здания зерносклада, транспортный мост, миниеlevator, железнодорожные подъездные пути, весы вагонные и автомобильные, лебедки, транспортеры и т.д.

Таблица 1

Основные средства лаборатории ООО «Хлебная база»

Инвентарный номер	Наименование объекта	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость, руб.	Сумма амортизации, руб.	Степень изношенности, %
02.0000002	Лаборатория летняя	13682800	3116015	10566785	77,2
04.0000028	Прибор ИКД	55000	–	55000	100,0
04.0000032	Лабораторное оборудование	5194300	2456700	2737600	52,7
04.0000118	Весы	69712	38082	31630	45,4
04.0000120	ЛМЦ-1М	1197000	651881	545119	45,5
04.0000122	Спектран-119	154500	64185	90315	58,5
04.0000171	Мельница лабораторная	2147500	783105	1364395	63,5
05.0000036	Пневматический У1-УПП	2380000	1090828	1289172	54,2
	Итого	24880812	8200796	16680016	67,0

Таблица 2

Основные средства по материально ответственным лицам

Материально ответственные лица	Место нахождения объектов основных средств	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость, руб.	Степень износа, %
Егорова А.В.	Лаборатория	5419140	4145443	76,5
Короткова М.М.	Вспомогательное производство	122538249	95527943	78,0
Маргышев В.В.	Офис	1608046	891071	55,4
Сасин В.В.	Зерносклад	80589538	61422201	76,2
Сасина Н.Н.	Заводоуправление	4583287	3704236	80,8
Сафронова В.Н.	Торговля	13259972	10308920	77,7
Сергеев С.А.	Проходная	13592921	7448097	54,8
Шалапин О.П.	Трансформаторная	10811134	2763469	25,6
Широков А.А.	Подсобное хозяйство	607600	337722	55,6
Всего		253009887	186549102	73,7

Данные таблицы свидетельствуют о высокой степени износа основных средств почти во всех местах нахождения. Самая высокая амортизация характерна заводоуправлению, который находится в материальной ответственности у Сасиной Н.Н. Оборудование зерносклада изношено на 80,8%, что влияет на низкую производительность организации.

Исходя из анализа состояния основных средств по местам хранения, можно сделать вывод о том, что в целом по ООО «Хлебная база» основные средства характеризуются высокой степенью изношенности (73,7%). Данный факт свидетельствует о слабом обновлении материальной базы организации, что снижает производительность труда как отдельных его подразделений, так и в целом результативность производственной деятельности общества.

Аналитический учет на основе первичных документов представляет более детальную информацию для оперативного контроля движения основных средств. Первичные документы представляют собой определенную систему документации, последовательность составления которых взаимосвязана с поступлением, эксплуатацией и выбытием объектов.

Первоначальным этапом аналитического учета является документирование информации по поступлению основных средств. Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая приказом руководителя организации. Постановка на учет объектов основных средств оформляется приказом, в котором указывают конкретные виды объектов, количество объектов, срок полезного использования, амортизационная группа и ответственный за сохранность. Для передачи объекта в эксплуатацию объекта комиссия составляет в одном экземпляре акт приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1) на каждый объект в отдельности. Поступившие и переданные в эксплуатацию объекты оформляются отдельными актами. Общий акт по объектам составляется лишь в случае, когда объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица. В актах указывают наименование объекта, год постройки или выпуска, краткую характеристику объекта и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств. После оформления акта приемки-передачи передается в бухгалтерию. К акту прилагают техническую документацию, относящуюся к данному объекту (паспорт, чертежи, технические характеристики). На основании этих документов производятся соответ-

ствующие записи в инвентарные карточки. По объектам основных средств, стоимость которых до 40000 руб., организация инвентарные карточки может не открывать.

Приемку законченных работ по достройке и дооборудованию объекта, производимых в порядке капитальных вложений, оформляют актом приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-3). В акте указывают изменения в технической характеристике и в первоначальной стоимости объекта, вызванные реконструкцией и модернизацией. Акт подписывают работник цеха (отдела) и представитель цеха (предприятия), производящего реконструкцию и модернизацию, и сдают в бухгалтерию предприятия, которая производит соответствующие записи в инвентарной карточке по учету основных средств. Если ремонт осуществляет сторонняя организация, акт составляется в двух экземплярах.

При введении в эксплуатацию объекта, законченного строительством, приемной комиссией составляется акт, в котором дается заключение о возможной эксплуатации основных средств. При безвозмездной передаче основных средств акт составляют в двух экземплярах – для сдающего и принимающего основные средства, а при их продаже – в трех: первые два остаются у продавца, а третий передается представителю покупателя.

Форма № ОС-1 применяется для оформления внутреннего перемещения основных средств из одного подразделения организации (цеха, отдела, участка) в другое и передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию. Внутреннее перемещение основных средств, а также их передача из запаса (склада) в эксплуатацию, оформляется накладной на внутреннее перемещение основных средств (форма № ОС-2). В ней указывают сдатчика и получателя, основания для применения основных средств, название, инвентарный номер и краткую характеристику технического состояния объекта, должность и фамилию сдатчика и получателя и их подписи. Накладную выписывают в двух экземплярах работник цеха сдатчика. Первый экземпляр передают в бухгалтерию для записей в инвентарной карточке, а второй остается у сдатчика для отметки о выбытии соответствующего объекта в инвентарной карточке основных средств. Передача объектов со склада оформляется актами.

Списание с учета объектов основных средств осуществляется по решению комиссии, которая утверждается приказом руководителя.

Операции по ликвидации основных средств, кроме автотранспортных, оформляются актом о ликвидации основных средств (форма № ОС-4). В актах о ликвидации указывают техническое состояние и причину ликвидации объекта, первоначальную стоимость, сумму износа, затраты по ликвидации, стоимость материальных ценностей (запасных частей, металлолома и так далее), полученных от ликвидации объекта (выручки от ликвидации), результат от ликвидации. Акт составляет в двух экземплярах комиссия, назначенная приказом (распоряжением) руководителей предприятия. Наряду с членами комиссии акт подписывает главный бухгалтер, и утверждает руководитель.

Списание автотранспортных средств оформляется актом по форме № ОС-4а «Акт на списание автотранспортных средств». Этим документом оформляют списание грузового или легкового автомобиля, прицепа или полуприцепа при их ликвидации. Акт составляют в двух экземплярах. Его подписывает комиссия, назначенная приказом (распоряжением) руководителя организации. Один экземпляр передают в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного лица и является основанием для сдачи на склад материальных ценностей (запасных частей) и металлолома, оставшихся после ликвидации. В акте на списание автотранспортных средств в обязательном порядке указывают грузоподъемность, номер двигателя, номер шасси, государственный номерной знак, технический паспорт, дальность пробега автомобиля с начала эксплуатации.

Комиссия на основе осмотра указывает в акте причину списания автотранспортного средства и техническое состояние.

Как показало исследование, аналитический учет движения основных средств на основе информации первичных документов позволяет осуществить контроль: первоначальной стоимости объектов не только в разрезе объектов, а также источников их поступления и конкретных поставщиков в соответствии с условиями договора поставки или подрядных организаций при строительстве объектов; начисления амортизации в зависимости от срока полезного использования, применяемого метода амортизационных отчислений, степени их изношенности; изменения стоимости объектов основных средств в результате их реконструкции, модернизации или переоценки, принятой учетной политикой организации; формирования остаточной стоимости с уче-

том начисленной амортизации и изменений первоначальной стоимости объектов; направлений выбытия основных средств, связанных с продажей объектов, передачей в уставные капиталы других организаций, безвозмездной передачей, ликвидацией полностью и не полностью амортизируемых основных средств.

Аналитический учет основных средств по местам нахождения и ответственным лицам позволяет обеспечить сохранность объектов, снизить риски возникновения недостач и хищений в процессе эксплуатации основных средств.

Список литературы

1. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (редакция от 06.04.2015)/ СПС КонсультантПлюс/http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164.
2. Кыштымова Е.А. Понятие собственного капитала в международных и российских стандартах учета и отчетности / Е.А. Кыштымова // Аудиторские ведомости. – 2007. – № 3. – С. 59–63.
3. Кыштымова Е.А. Методологические подходы к формированию учетно-аналитических подсистем для управления инвестированным капиталом предприятий // Фундаментальные исследования. – 2016. – № 2–1. – С. 169–174.
4. Кыштымова Е.А. Принципы формирования и оценка добавочного капитала в бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих предприятий / В сборнике: Стратегия развития учетно-аналитических и контрольных систем в механизме управления современными бизнес-процессами коммерческих организаций международный экономический форум «Бакановские чтения». – 2014. – С. 50–58.
5. Чекулина Т.А. Использование модели информационно-аналитической бизнес-среды в целях совершенствования информационного пространства предпринимательской деятельности // Вестник ОрелГИЭТ. – 2012. – № 3 (21). – С. 20–24.

References

1. Ob utverzhenii polozhenij po buhgalterskomu uchetu «Uchetnaja politika organizacii» (PBU 1/2008). Prikaz Minfina Rossii ot 06.10.2008 N 106n (redakcija ot 06.04.2015)/ SPS Konsultant-Pljus/http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164.
2. Kyshtymova E.A. Ponjatie sobstvennogo kapitala v mezh-dunarodnyh i rossijskih standartah ucheta i otchetnosti / E.A. Kyshtymova // Auditorskie vedomosti. 2007. no. 3. pp. 59–63.
3. Kyshtymova E.A. Metodologicheskie podhody k formirovaniju uchetno-analiticheskikh podsystem dlja upravlenija investirovannym kapitalom predpriyatij // Fundamentalnye issledovaniya. 2016. no. 2–1. pp. 169–174.
4. Kyshtymova E.A. Principy formirovaniya i ocenka dobavoch-nogo kapitala v buhgalterskoj (finansovoj) otchetnosti kommercheskikh predpriyatij / V sbornike: Strategija razvitiya uchetno-analiticheskikh i kontrolnyh sistem v mehanizme upravlenija sovremennymi biznes-processami kommercheskikh organizacij mezh-dunarodnyj jekonomicheskij forum «Bakanovskie chtenija». 2014. pp. 50–58.
5. Chekulina T.A. Ispolzovanie modeli informacionno-analiticheskoi biznes-sredy v celjah sovershenstvovaniya informacionnogo prostranstva predprinimatelskoj dejatelnosti // Vestnik OrelGIeT. 2012. no. 3 (21). pp. 20–24.